

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Teori yang akan dikaji pada Bab II ini adalah teori yang berkaitan dengan *auditing*, diantaranya tentang independensi, *due professional care*, kantor akuntan publik, kualitas audit.

2.1.1 Definisi Akuntansi

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2014:6) yang dimaksud dengan akuntansi adalah:

“Accounting is the recording, clasifying, and summarizing of economic events in a logical manager for the purpose of providing financial information for decision making.”

Menurut Ely dan Dewi (2009:2) yang dimaksud dengan akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah proses mengenali, mengukur, dan mengkomunikasikan informasi ekonomi untuk memperoleh pertimbangan dan keputusan yang tepat oleh pemakai informasi yang bersangkutan.

Sedangkan menurut Bodnar dan Hopwood (2014:1) yang dimaksud akuntansi dalam lingkungan teknologi informasi adalah:

“Accounting Information System (AIS) is a collection of resource, such as people and equipment, designed to transform financial and other data into information. This information is communicated to a wide variety of decision makers. Accounting information systems perform this transformation whether they are essentially manual systems or thoroughly computerized.”

Masih menurut Arens dkk. (2014:6) menyatakan tentang keahlian yang harus dimiliki oleh akuntan sebagai berikut:

“Accountants must have a thorough understanding of the principles and rules that provide the basis for preparing the accounting information. In addition, accountants must develop a system to make sure that the entity’s economic events are properly recorded on a timely basis and at a reasonable cost.”

Dari pengertian akuntansi di atas dapat diketahui bahwa akuntansi merupakan kegiatan pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisarian dari peristiwa ekonomi yang terjadi pada suatu entitas.

2.1.2 Definisi Auditing

Auditing merupakan kegiatan pemeriksaan dan pengujian suatu pernyataan, pelaksanaan dari kegiatan yang dilakukan oleh pihak independen guna memberikan suatu pendapat. Pihak yang melaksanakan *auditing* disebut dengan auditor. Pengertian *auditing* semakin berkembang sesuai dengan kebutuhan yang meningkat akan hasil pelaksanaan *auditing*.

Auditing Menurut Arens dkk. (2014:4) adalah sebagai berikut :

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person.”

Menurut Agoes (2012:3), dalam “*Auditing* (Audit Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik)” pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu audit yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Sedangkan menurut Louwers Timothy J dkk. (2013:4) mendefinisikan *auditing* adalah:

“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”

Pengertian lain mengenai *Auditing* dijelaskan oleh Halim (2015:1), yang menyatakan bahwa yang dimaksud dengan *Auditing* adalah:

“Suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-aseri tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Menurut Agoes Sukrisno dan Jan Hoesada (2012:45) menjelaskan bahwa ada beberapa karakteristik dalam hal *auditing*, seperti:

1. “Informasi yang dapat diukur dan kriteria yang telah ditetapkan.
2. Entitas ekonomi.
3. Aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti.

4. Independen dan kompetensi auditor pelaksana.
5. Pelaporan audit.”

Berdasarkan definisi *auditing* diatas dapat disimpulkan beberapa hal penting terkait dengan *auditing*, dimana yang diaudit atau diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuannya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-aseri kegiatan dan peristiwa ekonomi. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang berkompeten dan independen yaitu akuntan publik. Hasil dari pemeriksaan tersebut dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan.

2.1.2.1 Jenis-jenis *Auditing*

Menurut Arens, Elder dan Beasley yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:16) mengemukakan bahwa:

“Akuntan publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit:

1. Audit operasional (operational audit)
2. Audit ketaatan (compliance audit)
3. Audit laporan keuangan (financial statement audit)”

Adapun penjelasan dari jenis-jenis audit menurut Arens dkk, tersebut adalah sebagai berikut:

1. Audit Operasional (Operational Audit)

Audit operasional merupakan pemeriksaan atas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitasnya. Audit operasional dapat menjadi alat manajemen yang efektif dan efisien untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.

2. Audit Ketaatan (Compliance Audit)

Compliance audit atau audit ketaatan merupakan pemeriksaan untuk menentukan apakah prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi telah diikuti oleh pihak yang diaudit. Berikut adalah contoh-contoh audit ketaatan untuk suatu perusahaan tertutup.

- Menentukan apakah personel akuntansi mengikuti prosedur yang digariskan oleh pengawas perusahaan.
- Telaah tarif upah untuk melihat ketaatan dengan ketentuan upah minimum.
- Memeriksa perjanjian kontraktual dengan bankir dan pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan menaati persyaratan-persyaratan hukum.

3. Audit Laporan Keuangan (Financial Statement Audit)

Pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

2.1.2.2 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Arens, Elder dan Beasley yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor independen (akuntan publik)
2. Auditor pemerintah
3. Auditor pajak
4. Auditor internal (internal auditor)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens dkk tersebut adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jenderal (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

3. Auditor Pajak

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

4. Auditor Internal

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

2.1.2.3 Perbedaan Auditor Internal dan Eksternal

Menurut Halim (2008:5) mengenai perbedaan auditor internal dan eksternal adalah:

- Auditor Internal adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektivitas organisasi. Auditornya merupakan karyawan organisasi itu sendiri yang digaji oleh organisasi

tersebut dan bertanggung jawab terhadap pengendalian intern perusahaan demi tercapainya efisiensi, efektivitas, dan ekonomis serta ketaatan pada kebijakan yang diambil oleh perusahaan.

- Auditor Eksternal adalah suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk pihak luar perusahaan yang diaudit. Auditornya adalah pihak luar perusahaan yang independen yaitu akuntan public yang telah diakui oleh yang berwenang untuk melaksanakan tugas tersebut.

2.1.2.4 Fungsi Auditor Internal dan Eksternal

Beberapa fungsi Auditor Internal yaitu:

1. Melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan prose pengelolaan risiko, pengendalian dan governance, dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.
2. Membantu perusahaan dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko signifikan dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelolaan risiko dan system pengendalian intern.
3. Membantu perusahaan dalam memelihara pengendalian intern yang efektif dengan cara mengevaluasi kecukupan, efisiensi dan

efektivitas pengendalian tersebut , serta mendorong peningkatan pengendalian intern, secara berkesinambungan.

4. Mengevaluasi kecukupan dan efektifitas system pengendalian intern, yang mencakup kegiatan operasi dan system informasi perusahaan.
5. Memastikan sampai sejauh mana sasaran dan tujuan program serta kegiatan operasi telah ditetapkan dan sejalan dengan sasaran dan tujuan organisasi.
6. Mereview kegiatan operasi dan program untuk memastikan sampai sejauh mana hasil-hasil yang diperoleh konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
7. Untuk mengevaluasi system pengendalian intern diperlukan kriteria yang memadai. Mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruanglingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumberdaya.
8. Menentukan saran dan ruang lingkup penugasan yang memadai. Disamping itu auditor internal harus menentukan sumberdaya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan. Penugasan staf harus di dasarkan pada evaluasi atas sifat dan kompleksitas penugasan, keterbatasan waktu, dan ketersediaan sumberdaya

Beberapa fungsi Auditor Eksternal yaitu:

1. Membentuk dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan.
2. Mendokumentasikan semua penilaian dan simpulan yang telah di capai.
3. Memastikan sifat cakupan tugas yang dilaksanakan oleh pemeriksa Internal untuk manajemen dan memastikan apakah manajemen mempertimbangkan rekomendasi pemeriksaan internal dan bagaimana rekomendasi tersebut dibuktikan.
4. Memastikan bahwa pekerjaan pemeriksaan internal dilaksanakan oleh orang yang telah menjalani pelatihan yang cukup dan mempunyai keahlian sebagai auditor.
5. Memastikan apakah pekerjaan pemeriksa internal telah secara baik direncanakan, disupervisi, ditelaah, dan didokumentasikan.
6. Menguji pekerjaan pemeriksa internal, termasuk pengujian kembali item yang telah diuji sendiri oleh pemeriksa internal, pengujian item yang sama serta observasi dari prosedur yang diikuti oleh pemeriksa internal.

2.1.3 Kantor Akuntan Publik (KAP)

Menurut Undang-undang No.5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang ini.

Menurut Pasal 18 Undang-undang No.5 tahun 2011 tentang Kantor Akuntan Publik (KAP) akan diberikan apabila pemohonan memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Izin KAP diberikan oleh Menteri
2. Syarat mendapatkan izin usaha sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebagai berikut:
 - a. Mempunyai kantor atau tempat untuk menjalankan usaha yang berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.
 - b. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak Badan untuk KAP yang berbentuk usaha persekutuan perdata dan firma atau Nomor Pokok Wajib Pajak Pribadi untuk KAP yang berbentuk usaha perseorangan.
 - c. Mempunyai paling sedikit 2 (dua) orang tenaga kerja profesional pemeriksa di bidang akuntansi.
 - d. Memiliki rancangan sistem pengendalian mutu.
 - e. Membuat surat pernyataan dengan bermaterai cukup bagi bentuk usaha perseorangan dengan mencantumkan paling sedikit.

- 1) Alamat akuntan publik;
 - 2) Nama dan domisili kantor; dan
 - 3) Maksud dan tujuan pendirian kantor;
- f. Memiliki akta pendirian yang dibuat oleh dan dihadapkan notaris bagi bentuk usaha sebagaimana dimaksud dengan Pasal 12 ayat (1) huruf b, huruf c, atau huruf d, yang paling sedikit mencantumkan:
- 1) Nama rekan;
 - 2) Alamat rekan;
 - 3) Bentuk usaha;
 - 4) Nama dan domisili usaha;
 - 5) Maksud dan tujuan pendirian kantor;
 - 6) Hak dan kewajiban sebagai rekan; dan
 - 7) Penyelesaian sengketa dalam hal terjadi perselisihan diantara rekan.
3. Ketentuan lebih lanjut mengenai persyaratan dan tata cara perizinan dimaksud pada ayat (2) diatur dalam peraturan menteri.

Untuk menjalani profesi akuntan publik harus memiliki register akuntan yang dikeluarkan oleh Departemen Keuangan RI. Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 25/PMK.01/.2014 tentang Akuntan Beregister Negara. Dalam pasal 1 aturan tersebut menjelaskan bahwa akuntan adalah seseorang yang telah terdaftar pada register Negara akuntan yang diselenggarakan oleh Menteri. Register Negara akuntan adalah suatu daftar yang memuat nomor dan nama orang

yang berhak menyanggah gelar akuntan sesuai dengan peraturan Menteri (Halim, 2015:15). Nomor register akuntan diperoleh dengan persyaratan sebagai berikut:

- a. Lulus pendidikan profesi akuntansi atau lulus ujian sertifikasi akuntan profesional.
- b. Berpengalaman di bidang akuntansi dan
- c. Sebagai anggota Asosiasi Profesi Akuntan.

2.1.3.1 Hierarki Kantor Akuntan Publik

Auditor independen atau auditor eksternal melaksanakan kegiatannya dibawah suatu kantor akuntan publik. Menurut Halim (2008:17-18), hierarki staff organisasi kantor akuntan publik pada umumnya adalah sebagai berikut:

1. Partner, merupakan *top legal client relationship* yang bertugas *me-review* pekerjaan audit, menandatangani laporan audit, menyetujui masalah fee dan penagihannya, dan penanggungjawab atas segala hal yang berkaitan dengan pekerjaan audit.
2. Manager, merupakan staf yang banyak berhubungan dengan klien, mengawasi langsung pelaksanaan tugas-tugas audit, *me-review* lebih rinci terhadap pekerjaan audit, dan melakukan penagihan atas *fee*.
3. Akuntan senior, merupakan staf yang bertanggungjawab langsung terhadap perencanaan dan pelaksanaan pekerjaan audit, dan *me-review* pekerjaan para akuntan junior yang dibawahinya.

4. Akuntan junior, merupakan staf pelaksana langsung dan bertanggungjawab atas pekerjaan lapangan. Para junior ini penugasannya dapat berupa bagian-bagian dari pekerjaan audit, dan bahkan bila memungkinkan memberikan pendapat atas bagian yang diperiksa.

2.1.3.2 Jasa Assurance yang Diberikan Kantor Akuntan Publik

Menurut Arens dkk (2014:8), yang dimaksud dengan jasa *assurance* ialah:

“Assurance service is an independent professional service that improves the quality of information for decision maker. Such services are valued because the assurance provider is independent and perceived as being unbiased with respect to the information examined.”

Menurut Hall dan Singleton (2007:7), yang dimaksud dengan jasa *assurance* adalah:

“Jasa assurance adalah layanan profesional yang didesain untuk meningkatkan kualitas informasi, secara keuangan dan non keuangan yang digunakan oleh para pengambil keputusan.”

Sedangkan menurut Louwers Timothy J, dkk. (2013:8), yang dimaksud dengan jasa *assurance* adalah:

“ Assurance service as independent professional services that improve the quality of information, or its context for decision makers.”

Dari seluruh pengertian tersebut kita dapat mengetahui bahwa jasa *assurance* sangat erat kaitannya dengan peningkatan informasi bagi para

pengambil keputusan, dan dapat dilakukan oleh akuntan publik atau oleh berbagai profesional lainnya. Oleh karena itu kantor akuntan publik selain memberikan jasa audit laporan keuangan, kantor akuntan publik juga dapat memberikan jasa *assurance* dan *non assurance* kepada para pemakai jasa penyedia.

2.1.3.3 Jasa Atestasi yang Diberikan Kantor Akuntan Publik

Menurut Arens, dkk. (2014:9), *Attestation service is a type of assurance in which the CPA firm issues a report about the reliability of an assertion that is made by another party*. Masih menurut Arens, dkk. (2014:11-18) jasa atestasi itu dibagi menjadi lima kategori:

1. *Audit of Historical Financial Statements.*
2. *Audit of Internal Control over Financial Reporting.*
3. *Review of Historical Financial Statements*
4. *Attestation Services on Information Technology*
 - *WebTrust services.*
 - *SysTrust services.*
5. *Other Attestation Services*

Menurut Hall dan Singleton (2007:7) yang dimaksud dengan jasa atestasi adalah:

“Atestasi adalah perjanjian di mana seorang praktisi yang dikontrak untuk mengeluarkan sebuah komunikasi tertulis yang menyatakan suatu kesimpulan mengenai keandalan sebuah penilaian tertulis yang merupakan tanggung jawab pihak lainnya.”

Sedangkan menurut Halim (2015:20) yang dimaksud dengan jasa attestasi adalah:

“Jasa attestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan seseorang yang independen dan kompeten mengenai kesesuaian, dalam segala hal yang signifikan, asersi suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan. Ada 4 jenis jasa attestasi yang dapat diberikan oleh suatu kantor akuntan publik, yaitu: audit, pemeriksaan (*examination*), penelaahan (*review*) dan prosedur yang disepakati bersama (*agreed-upon procedures*).”

Selain itu menurut Halim (2015:21) ada 3 jenis jasa *non* attestasi yang dapat diberikan oleh kantor akuntan publik, berikut jasa *non* attestasi yang bisa diberikan oleh kantor akuntan publik:

- “Jasa Akuntansi
Jasa akuntansi dapat diberikan melalui aktivitas pencatatan, penjurnalan, posting, jurnal penyesuaian dan penyusunan laporan keuangan klien (jasa kompilasi) serta perancangan sistem akuntansi klien.
- Jasa Perpajakan
Jasa perpajakan meliputi pengisian surat laporan pajak, dan perencanaan pajak. Selain itu dapat bertindak juga sebagai penasehat dalam masalah perpajakan dan melakukan pembelaan bila perusahaan yang menerima jasa sedang mengalami permasalahan dengan Kantor Pajak.
- Jasa Konsultasi Manajemen
Jasa konsultasi manajemen atau *management advisory services* (MAS) merupakan fungsi pemberian konsultasi dengan memberikan saran dan bantuan teknis kepada klien untuk peningkatan penggunaan kemampuan dan sumber daya untuk mencapai tujuan perusahaan klien.”

Dari beberapa pengertian diatas dapat dipahami bahwa yang dimaksud dengan jasa attestasi adalah jasa yang dapat diberikan oleh kantor akuntan publik kepada klien (*auditee*) untuk menilai keandalan, kesesuaian asersi klien (*auditee*). Selain itu kantor akuntan publik juga dapat memberikan jasa *non* attestasi/jasa attestasi lain kepada klien (*auditee*), yaitu jasa akuntansi, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi manajemen.

2.1.4 Independensi

2.1.4.1 Definisi Independensi

Dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien.

Arens, Arens, Elder dan Beasley yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa:

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian, dan penerbitan laporan audit”.

Sedangkan Mulyadi (2013:26) menyatakan independensi adalah:

“Independensi berarti sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Adeyemi dan Olowookere (2012) mendefinisikan independensi auditor sebagai berikut:

“Auditor independence as the conditional probability of reporting a discovered breach of contract”.

Dengan demikian, sebagaimana yang telah ditulis dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:220.1) bahwa auditor tidak dibenarkan

memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

2.1.4.2 Dimensi Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Mautz dan Sharaf (1985:204) menyatakan independensi sebagai berikut:

“Independence is an essential auditing standard because the opinion of the independent accountant is furnished for the purpose of adding justified credibility to financial statements which are primarily the representations of management”.

Pernyataan di atas mendefinisikan independensi adalah standar auditing yang penting karena opini dari akuntan independen dibuat dengan tujuan untuk memberikan kredibilitas yang dapat dibenarkan atas laporan keuangan yang utama sebagai gambaran bagi manajemen.

Selanjutnya Mautz dan Sharaf dalam Sri Trisnaningsih (2007:10) mengemukakan bahwa independensi akuntan publik juga meliputi independensi

praktisi (*practitioner independence*) dan independensi profesi (*profession independence*). Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu:

1. Independensi program audit
2. Independensi investigatif
3. Independensi pelaporan

Adapun penjelasan dari dimensi independensi di atas adalah sebagai berikut:

1. Independensi Program Audit

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan teknik dan prosedur audit dan sejauh mana penerapannya. Ini mensyaratkan bahwa auditor memiliki kebebasan untuk mengembangkan program sendiri, baik dalam menetapkan langkah-langkah untuk dimasukkan dan jumlah pekerjaan yang harus dilakukan, dalam batas-batas perikatan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi program audit:

- Bebas dari intervensi manajerial dalam menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu dalam audit.
- Bebas dari intervensi pihak lain untuk menyusun prosedur yang dipilih.
- Bebas dari usaha-usaha pihak lain untuk menentukan subjek pemeriksaan.

2. Independensi Investigatif

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan daerah, aktivitas, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial dalam pemeriksaan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi investigatif:

- Dapat langsung dan bebas mengakses informasi yang berhubungan dengan kegiatan, kewajiban, dan sumber-sumber bisnis *auditee*.
- Manajerial dapat bekerja sama secara aktif dalam proses pemeriksaan
- Bebas dari upaya manajerial perusahaan untuk menetapkan kegiatan apa saja yang akan diperiksa.
- Bebas dari kepentingan pribadi maupun pihak lain yang dapat membatasi kegiatan pemeriksaan

3. Independensi Pelaporan

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam menyatakan fakta-fakta yang diungkapkan dalam pemeriksaan atau dalam memberikan rekomendasi dan pendapat sebagai hasil dari pemeriksaan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi pelaporan:

- Bebas dari kepentingan pihak lain untuk memodifikasi pengaruh fakta-fakta yang dilaporkan.
- Menghindari praktik yang dapat menghilangkan kejadian yang penting dalam laporan formal.
- Pelaporan hasil audit bebas dari bahasa yang dapat menimbulkan multi tafsir.

- Tidak ada usaha pihak lain yang dapat mempengaruhi pertimbangan pemeriksaan terhadap isi laporan.

Berdasarkan dimensi independensi di atas dapat disimpulkan bahwa auditor harus mempunyai sikap tidak mudah dipengaruhi oleh hal-hal yang mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Auditor harus mempunyai sikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, agar masyarakat tidak meragukan integritas, objektivitas, dan skeptisisme profesionalnya.

2.1.4.3 Ancaman-ancaman Terhadap Independensi

Menurut Mulyadi (2013:27) auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban memperhatikan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, di samping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah pemerolehannya.

Arens, Alvin A., Randal J. E dan Mark S. B yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:75) ada lima faktor yang mengancam independensi, yaitu:

1. Kepemilikan finansial yang signifikan
2. Pemberian jasa non-audit kepada klien

3. Imbalan jasa audit
4. Tindakan hukum antara KAP dan klien
5. Pergantian auditor

Adapun penjelasan dari ancaman-ancaman terhadap independensi menurut Arens dkk tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Tidak ada praktik yang dapat menerima atau mempertahankan sebuah perusahaan sebagai klien audit jika ada seseorang (atau kerabat dekatnya) yang kenyataannya memiliki proporsi kepemilikan yang signifikan di perusahaan tersebut. Antisipasi terhadap kepemilikan langsung maupun tidak langsung yang besarnya signifikan di perusahaan klien dapat berdampak luas pada operasi KAP.

Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien. Jika seorang auditor merupakan anggota dewan direksi atau komisaris atau pegawai di perusahaan klien, maka kemampuan auditor untuk melakukan evaluasi independen atas kewajaran penyajian laporan keuangan akan mudah dipengaruhi.

2. Pemberian Jasa Non-audit kepada Klien

Baik manajemen maupun perwakilan dari manajemen sering kali berkonsultasi dengan akuntan lainnya dalam penerapan prinsip-prinsip akuntansi. Meskipun konsultasi dengan akuntan lainnya merupakan praktik yang umum,

namun hal ini dapat mengakibatkan hilangnya independensi dalam kondisi tertentu. Penelitian dalam profesi akuntan di Amerika Serikat di akhir 1970-an oleh senator Metcalf dan anggota kongres Moss menyimpulkan bahwa jasa manajemen dapat membahayakan kinerja audit independen. Berikut adalah sembilan jasa yang tidak diperkenankan:

- Jasa pembukuan dan akuntansi lain.
- Perancangan dan implementasi sistem informasi keuangan.
- Jasa penaksiran atau penilaian
- Jasa aktuarial.
- *Outsourcing* audit internal.
- Fungsi manajemen dan sumber daya manusia.
- Jasa pialang atau dealer atau penasihat investasi atau bankir investasi.
- Jasa hukum dan pakar yang tidak berkaitan dengan audit.
- Semua jasa lain yang ditentukan oleh peraturan PCAOB sebagai tidak diperkenankan.

3. Imbalan Jasa Audit

Cara auditor untuk berkompetisi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya. Pembahasan selanjutnya akan difokuskan pada tiga isu penting, yaitu ketergantungan atas imbalan jasa audit, imbalan jasa audit yang belum dibayar sebagai utang, dan penentuan imbalan jasa audit.

- Ketergantungan pada imbalan jasa audit.

Independensi auditor dalam kenyataan dan penampilan akan diragukan jika imbalan jasa audit dari satu klien merupakan bagian yang signifikan dari total pendapatan kantor akuntan publik tersebut. Auditor disarankan mampu menunjukkan bahwa ketergantungan ekonomi tidak mengganggu independensi, dengan memastikan imbalan jasa audit dari seorang klien audit atau grup audit tidak melebihi batas wajar.

- Imbalan jasa audit yang belum dibayar.

Ketika ada imbalan jasa audit yang signifikan besarnya belum dibayar untuk pekerjaan yang telah selesai sebelumnya oleh auditor, imbalan jasa audit yang belum dilunasi tersebut dapat dianggap memiliki karakteristik yang sama seperti pinjaman setelah jatuh tempo dalam periode piutang normal. Dalam kondisi seperti itu auditor harus mempertimbangkan apakah independensi audit dapat menurun dan jika hal ini diyakini kebenarannya, maka harus dilakukan segala langkah yang memungkinkan untuk menarik diri dari penugasan audit ini.

- Penetapan imbalan jasa audit.

Imbalan jasa audit atas kontrak kerja audit merefleksikan nilai wajar atas pekerjaan yang telah dilakukan, dengan mempertimbangkan hal-hal berikut:

- a. Pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk setiap jenis pekerjaan yang dilakukan.

- b. Tingkat pendidikan dan pengalaman personel yang melakukan pekerjaan tersebut.
- c. Tingkat tanggung jawab yang terkandung dalam pekerjaan tersebut.
- d. Waktu yang dibutuhkan oleh semua personel yang mengerjakan pekerjaan tersebut.

4. Tindakan Hukum Antara KAP dan Klien

Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit. Pertimbangan utama adalah kemungkinan dampak terhadap kemampuan klien, manajemen, dan personel KAP untuk tetap objektif dan memberikan opini dengan bebas.

5. Pergantian Auditor

Riset di bidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi auditor. Perlindungan terbaik bagi auditor terhadap ancaman independensi yang dapat muncul dari pergantian auditor ini adalah komunikasi

2.1.5 *Due Professional Care*

2.1.5.1 Definisi *Due Professional Care*

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22), bahwa yang dimaksud dengan *due professional care* adalah:

“Kemahiran professional harus digunakan secara cermat dan seksama umumnya, kewaspadaan bernuansa kecurigaan professional yang sehat (skeptisme) khususnya, lebih khusus lagi selalu mempertimbangkan kemungkinan pelanggaran dan kecurangan dalam pelaporan dan laporan keuangan untuk menyampaikan kesimpulan audit dengan keyakinan memadai sesuai kebenaran.”

Menurut Arens, dkk. (2014:35) yang dimaksud dengan *due professional care* adalah:

“Due professional care it mean that auditor’s are professionals responsible for fulfilling their duties diligently and carefully. Due care include consideration of the completeness of the audit documentation, the sufficiency of the audit evidence, and the appropriateness of the audit report. As professionals, auditors must not act negligently or in bad faith, but they are not expected to be infallible.”

Dari pengertian diatas dapat dipahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan ketekunan dan kehati-hatian yang harus dimiliki oleh seorang auditor, ketekunan dan kehati-hatian tersebut menyangkut dalam hal pertimbangan kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit dan kesesuaian laporan audit. Auditor diharapkan tidak melakukan kelalaian atau itikad buruk, tetapi mereka tidak dituntut untuk menjadi sempurna.

Menurut Louwers Timothy J, dkk. (2013:45), menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan *due professional care* adalah:

“Due care reflects a level of performance that would be exercised by reasonable auditor’s in similar circumstances. This standard is often referred to as that of a prudent auditor, auditor are expected to possess the skills and knowledge of others in their profession but are not expected to be infallible. This aspect relates to the competence and capabilities of the auditor to perform the engagement and issue appropriate reports. One specific element of due care noted by the standards is the need for auditor’s to plan and perform the audit with an appropriate level of professional skepticism.”

Dari pengertian mengenai *due professional care* yang diterangkan oleh Timothy J.Louwer, dkk dapat kita pahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan keterampilan dan pengetahuan seorang auditor didalam melakukan jasa audit/perikatan dan didalam mengeluarkan laporan hasil audit, salah satu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor terkait dengan *due professional care* adalah skeptisisme profesional.

Menurut Halim (2015:34), yang dimaksud dengan *due professional care* ialah:

“Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian , kompetensi, dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi, dan teknik yang paling muktahir.”

Sedangkan menurut PSA No. 4 SPAP, kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut.

Dari seluruh pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* adalah sikap cermat, ketekunan, kehati-hatian dan seksama yang harus dimiliki oleh seorang auditor didalam setiap pemberian jasa auditnya. *Due professional care* dianggap hal yang cukup penting karena dari 10 kelemahan audit di SEC Amerika Serikat 1987-1997, kegagalan menerapkan *due professional care* berada di posisi ke 2 (71 % kasus) dari 10 kelemahan audit SEC dan *professional skepticism* berada di posisi ke 3 (60 % kasus) dari 10 kelemahan audit SEC (Tuanakotta, 2013:215). Oleh karena itu Kecermatan dan kesaksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kekurangcermatan audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:22).

Kecermatan profesional/*due professional care* memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit (Agoes dan Hoesada, 2012:27). *Due professional care* merupakan hal yang penting yang harus diterapkan setiap auditor baik oleh akuntan publik maupun oleh seluruh auditor dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai.

2.1.5.2 Aspek-Aspek *Due Professional Care*

Dalam peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksaan harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Pemeriksaan harus mempunyai kecakapan profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan.

Pengukuran *due professional care* dapat dilakukan melalui dua aspek yaitu skeptisme profesional dan keyakinan memadai (SPAP, 2011:230.1), diantaranya:

1. Skeptisme Profesional

Arens, Elder dan Beasley dialih bahasakan oleh Amir A. Jusuf (2012:186) menyebutkan bahwa skeptisisme profesional adalah sikap yang penuh dengan keingintahuan serta penilaian kritis atas bukti audit. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen bersikap tidak jujur, tetapi kemungkinan mereka bersikap tidak jujur harus tetap dipertimbangkan. Pada saat yang sama, auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen tidak diragukan lagi kejujurannya.

Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (SPAP. 2011:230.2). Oleh karena itu,

skeptisisme profesional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki auditor.

Indikator untuk mengukur skeptisisme profesional auditor berdasarkan penjelasan diatas adalah sebagai berikut:

- a. Adanya penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja.
- b. Berpikir terus-menerus, bertanya dan mempertanyakan;
- c. Membuktikan kesahihan dari bukti audit yang diperoleh.
- d. Waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif; dan
- e. Mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain.

Maka dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional merupakan salah satu sikap yang mutlak harus dimiliki auditor terutama dalam hal penggunaan prinsip *due professional care*.

2. Keyakinan yang memadai

Dalam peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan dinyatakan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksaan harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Untuk memperoleh keyakinan memadai auditor menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama agar laporan keuangan bebas dari

salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan (SPAP, 2011:150.1).

Laporan auditor yang berisi tentang pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep atas laporan keuangan pemerolehan keyakinan yang memadai.

Indikator untuk mengukur keyakinan memadai auditor diantaranya sebagai berikut:

- a. Auditor bertanggungjawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji yang material sehingga dapat dipercaya.
- b. Suatu audit tidak memberikan jaminan atas akurasi laporan keuangan. Karena, pelaksanaan audit hanya berdasarkan pada fakta-fakta yang diperoleh dari hasil pengujian-pengujian atas laporan keuangan. Maka seorang auditor harus berkompeten dalam mengaudit agar menghasilkan keyakinan yang memadai.
- c. Auditor menggunakan sikap kehati-hatian dalam pengumpulan, dan penilaian bukti-bukti audit secara objektif.

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Due professional care dilakukan pada berbagai aspek audit, diantaranya:

- a. Formula tujuan audit.
- b. Penentuan ruang lingkup audit, termasuk evaluasi risiko audit;
- c. Pemilihan pengujian dan hasilnya.
- d. Pemilihan jenis dan tingkat sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan audit.
- e. Penetapan signifikan tidaknya risiko yang diidentifikasi dalam audit dan efek/dampaknya.
- f. Pengumpulan bukti audit.
- g. Penentuan kompetensi, integritas dan kesimpulan.

2.1.6 Kualitas Audit

2.1.6.1 Definisi Kualitas Audit

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya (Agusti dan Pertiwi, 2013).

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150.9) menyatakan bahwa standar auditing yang berbeda dengan prosedur auditing, standar auditing berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Arens, Elder dan Beasley (2012:105) menyatakan kualitas audit:

“Audit quality means how well an audit detects and reports material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particularly independence”.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“The quality of audit services is defined to be the market-assessed joint probability that a given auditor will both discover a breach in the client's accounting system, and report the breach”.

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang diaudit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik. Auditor yang kompeten adalah auditor yang mampu menemukan adanya pelanggaran. Sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang mau mengungkapkan pelanggaran tersebut.

2.1.6.2 Dimensi Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil (Sutton, 1993 dalam Justinia Castellani, 2008).

Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Hilda Rossieta (2009) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process oriented*

2. *Outcome oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. *Process oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit. Terdapat empat fase dalam laporan audit yang dikutip dari Arens, Alvin A., Randal J. E dan Mark S. B dalam Amir Abadi Jusuf (2012:131-134) yaitu:

- a. Fase I: Merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit
- b. Fase II: Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi
- c. Fase III: Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo
- d. Fase IV: menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit

Penjelasan dari fase diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Fase I: merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit. Auditor menggunakan informasi yang didapatkan dari prosedur penilaian resiko terkait dengan penerimaan klien dan perencanaan awal, memahami bisnis dari industri klien, menilai resiko bisnis klien, dan melakukan prosedur analitis pendahuluan. Auditor menggunakan

penilaian materialitas, resiko audit yang dapat diterima, resiko bawaan, untuk mengembangkan keseluruhan perencanaan audit. Diakhir fase I, auditor harus memiliki suatu rencana audit dan program audit spesifik yang sangat jelas untuk audit secara keseluruhan.

b. Fase II: melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi. Pengujian pengendalian dan pengujian substantif bertujuan untuk:

1. Mendapatkan bukti yang mendukung pengendalian tertentu yang berkontribusi terhadap penilaian resiko pengendalian yang dilakukan oleh auditor untuk audit atas laporan keuangan dan untuk audit pengendalian internal atas laporan keuangan dalam suatu perusahaan publik.
2. Mendapatkan bukti yang mendukung ketepatan moneter dalam transaksi-transaksi.

Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci transaksi. Seringkali kedua jenis pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan pengujian substantive transaksi merupakan penentu utama dari keluasan pengujian terperinci saldo.

a. Fase III: melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo.

Tujuan dari fase ini adalah untuk mendapatkan bukti tambahan yang memadai untuk menentukan apakah saldo akhir dan catatan-catatan kaki

dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dua kategori umum dalam prosedur di fase III:

- Prosedur analitis substantif yang menilai keseluruhan kewajaran transaksi-transaksi dan saldo-saldo akun.
- Pengujian terperinci saldo, yang mana prosedur audit digunakan untuk menguji salah saji moneter dalam saldo-saldo akun laporan keuangan.

b. Fase IV: menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit.

Dalam menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit seorang auditor melakukan:

- Pengujian tambahan untuk tujuan dan pengungkapan selama fase terkait dengan liabilitas kontejensi dan kejadian-kejadian setelah tanggal neraca. Peristiwa setelah tanggal neraca menggambarkan kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca, namun sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan.

- Pengumpulan bukti akhir

Auditor harus mendapatkan bukti berikut untuk laporan seara keseluruhan selama fase penyelesaian.

- a) Melakukan prosedur analitis akhir
- b) Mengevaluasi asumsi keberlangsungan usaha
- c) Mendapatkan surat representasi klien

d) Membaca informasi dalam laporan tahunan untuk meyakinkan bahwa informasi yang disajikan konsisten dengan laporan keuangan.

e) Menerbitkan laporan audit

Jenis laporan audit yang diterbitkan bergantung pada bukti yang dikumpulkan dan temuan-temuan auditnya.

f) Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kekurangan dalam pengendalian internal yang signifikan pada komite audit atau manajemen senior. Meskipun tidak diharuskan, auditor seringkali memberikan saran pada manajemen untuk meningkatkan kinerja bisnis mereka.

2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas keputusan audit diukur dengan:

I. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI).

Tipe Standar Profesional terdiri atas 5, diantaranya: Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntansi dan Review, Standar Jasa Konsultansi, Standar Pengendalian Mutu.

Kelima standar profesional di atas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Seorang akuntan publik dikatakan berkualitas atas jasa yang diberikan jika ia memenuhi dan mentaati pedoman yang ada pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kepatuhan terhadap Standar Profesional Akuntan Publik oleh seorang auditor wajib dilakukan dari mulai proses hingga hasil laporan audit.

Menurut Arie Wibowo dan Hilda Rossieta (2009) Berdasarkan regulasi di Indonesia, seorang Akuntan Publik dapat diperiksa oleh pemerintah, yang dalam hal ini yaitu Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai. Selain itu, Akuntan Publik juga diperiksa oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Khusus untuk Akuntan Publik yang mengaudit entitas yang terdaftar di pasar modal, Akuntan Publik tersebut juga dapat diperiksa oleh Bapepam-LK. Pemeriksaan yang dilakukan oleh ketiga institusi tersebut bertujuan untuk menguji bagaimana kepatuhan Akuntan Publik terhadap Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan.

II. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu.

Menurut Solomon *et.al* dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. Menurut Balsam dan Krishan (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual diskrisioner yang lebih kecil dan *earning response coefficients* yang lebih besar pada saat pengumuman laba. Auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik mengenai internal control perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

Dunn dan Mathew (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai defernisiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas audit yang lebih tinggi berasal dari pengalaman mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri. Secara keseluruhan dalam penelitian di atas menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi dalam industri tertentu lebih memiliki kemampuan dalam karakteristik resiko bisnis klien dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

2.1.6.3 Standar Pengendalian Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan. (Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf, 2012:47).

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150.9) menyatakan bahwa standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut Webster's New International Dictionary yang dikutip oleh Mulyadi (2013:16) menyatakan bahwa standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berat, luas, nilai, atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2011:42) menyatakan bahwa :

“Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas

professional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti”.

Dalam Exposure Draft SPA (2013:200.1) menerangkan bahwa Standar Perikatan Audit (“SPA”) ini mengatur tanggung jawab keseluruhan seorang auditor independen ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan berdasarkan SPA. Secara spesifik, standar ini menetapkan tujuan keseluruhan auditor independen, serta menjelaskan sifat dan ruang lingkup audit yang dirancang untuk memungkinkan auditor independen mencapai tujuan tersebut. Standar ini juga menjelaskan ruang lingkup, wewenang, dan struktur SPA, serta mencakup ketentuan untuk menetapkan tanggung jawab umum auditor independen yang berlaku untuk semua perikatan audit, termasuk kewajiban untuk mematuhi SPA.

Judul dan Klasifikasi Standar Perikatan Audit (“SPA”)

Prinsip-prinsip Umum Dan Tanggung Jawab

- SPA 200, “Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Suatu Audit Berdasarkan Standar Perikatan Audit”
- SPA 210, “Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan Audit”
- SPA 220, “Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan”
- SPA 230, “Dokumentasi Audit”
- SPA 240, “Tanggung Jawab Auditor Terkait Dengan Kecurangan Dalam Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
- SPA 250, “Pertimbangan Atas Peraturan Perundang-Undangan Dalam Audit Laporan Keuangan”
- SPA 260, “Komunikasi Dengan Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Tata

Kelola”

- SPA 265, “Pengomunikasian Defisiensi Dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Tata Kelola Dan Manajemen”

Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai

- SPA 300, “Perencanaan Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
- SPA 315, “Pengidentifikasian Dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman”

Atas Entitas Dan Lingkungannya

- SPA 320, “Materialitas Dalam Perencanaan Dan Pelaksanaan Audit”
- SPA 330, “Respons Auditor Terhadap Risiko Yang Telah Dinilai”
- SPA 402, “Pertimbangan Audit Terkait Dengan Entitas Yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa”
- SPA 450, “Pengevaluasian Atas Salah Saji Yang Diidentifikasi Selama Audit”

Bukti Audit

- SPA 500, “Bukti Audit”
- SPA 501, “Bukti Audit – Pertimbangan Spesifik Atas Unsur Pilihan”
- SPA 505, “Konfirmasi Eksternal”
- SPA 510, “Perikatan Audit Tahun Pertama – Saldo Awal”
- SPA 520, “Prosedur Analitis”
- SPA 530, “Sampling Audit”

- SPA 540, “Audit Atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, Dan Pengungkapan Yang Bersangkutan”
- SPA 550, “Pihak Berelasi”
- SPA 560, “Peristiwa Kemudian”
- SPA 570, “Kelangsungan Usaha”
- SPA 580, “Representasi Tertulis”

Penggunaan Pekerjaan Pihak Lain

- SPA 600, “Pertimbangan Khusus – Audit Atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)”
- SPA 610, “Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal”
- SPA 620, “Penggunaan Pekerjaan Seorang Pakar Auditor”

Kesimpulan Audit dan Pelaporan

- SPA 700, “Perumusan Suatu Opini Dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan”
- SPA 705, “Modifikasi Terhadap Opini Dalam Laporan Auditor Independen”
- SPA 706, “Paragraf Penekanan Suatu Hal Dan Paragraf Hal Lain Dalam Laporan Auditor Independen”
- SPA 710, “Informasi Komparatif – Angka Korespondensi Dan Laporan Keuangan Komparatif”
- SPA 720, “Tanggung Jawab Auditor Atas Informasi Lain Dalam Dokumen Yang Berisi Laporan Keuangan Auditan”

Area – Area Khusus

- SPA 800, “Pertimbangan Khusus – Audit Atas Laporan Keuangan Yang Disusun Sesuai Dengan Kerangka Bertujuan Khusus”
- SPA 805, “Pertimbangan Khusus – Audit Atas Laporan Keuangan Tunggal Dan Unsur, Akun, Atau Pos Spesifik Dalam Suatu Laporan Keuangan”
- SPA 810, “Perikatan Untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan”

Standar Perikatan Review

- Standar Perikatan Review 2400, “Perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan”
- Standar Perikatan Review 2410, “Review atas informasi keuangan interim yang dilaksanakan oleh auditor independen entitas”

Sumber : IAPI dan Audit Berbasis ISA (Tuanakotta, 2014)

Auditor independen atau akuntan publik dalam menjalankan tugasnya selain mematuhi standar auditing yang berlaku umum juga harus memegang prinsip-prinsip etika profesi. Menurut Mulyadi (2013:54) ada delapan prinsip etika yang harus dipatuhi akuntan publik, yaitu:

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik. setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi, dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

2.1.6.4 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Nasrullah Djamil (2007:18) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan *review* secara kritis pada

setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.

4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

2.1.6.5 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Nasrullah Djamil (2007:13) empat faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah:

1. Lama hubungan dengan klien (*tenure audit*)

2. Jumlah klien
3. Kesehatan keuangan klien
4. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)

Adapun penjelasan dari empat factor yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Lama Hubungan dengan Klien (*Tenure Audit*)

Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.

2. Jumlah Klien

Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.

3. Kesehatan Keuangan Klien

Semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.

4. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di *review* oleh pihak ketiga atau rekan auditor.

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan, yang berkaitan dengan Independensi, *due professional care* terhadap kualitas audit, yaitu sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian	Persamaan
1	Lauw Tjun Tjun,dkk (2012).	Pengaruh Kompetensi dan Independensi auditor terhadap Kualitas Audit.	Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit, tetapi Independensi tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit.	Penelitian ini sama-sama meneliti mengenai Independensi terhadap Kualitas Audit.
2	Mustikawati Dini (2013).	Pengaruh Etika Profesional, Akuntabilitas, Kompetensi dan <i>Due Professional Care</i> terhadap Kualitas Audit.	Didapat bahwa nilai koefisien determinasi R ² (R Square) yaitu sebesar 0,691 menunjukkan bahwa etika profesional, akuntabilitas, kompetensi, dan <i>due professional care</i> mampu menjelaskan kualitas audit sekitar 69,1%, sedangkan sisanya sebesar 30,9% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian ini. Sedangkan berdasarkan uji hipotesis didapat bahwa etika profesional,	Penelitian ini sama-sama meneliti mengenai <i>Due Professional Care</i> terhadap Kualitas Audit.

			akuntabilitas, kompetensi dan <i>due professional care</i> berpengaruh terhadap kualitas audit.	
3	Saripudin, Netty Herawaty, dan Rahayu (2012).	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Survei terhadap Auditor KAP di Jambi dan Palembang).	Secara simultan variabel independen (independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel dependen (kualitas audit). Secara parsial variabel independensi, pengalaman, dan akuntabilitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, tetapi variabel <i>due professional care</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor sehingga <i>due professional care</i> yang dimiliki auditor belum tentu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.	Penelitian ini sama-sama meneliti mengenai Independensi dan <i>Due Professional Care</i> terhadap Kualitas Audit.
4	Badjuri Achmat (2011).	Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap	Hasil penelitian menyatakan bahwa independensi dan akuntabilitas	Penelitian ini sama-sama meneliti mengenai Independensi

		Kualitas Auditor Independen pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah.	berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan pengalaman dan due professional care tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.	terhadap Kualitas Audit.
--	--	--	---	--------------------------

2.2 Kerangka Pemikiran

Menurut Agusti dan Pertiwi (2013) audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya.

Salah satu fungsi akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tersebut. Menjamurnya skandal keuangan baik di dalam maupun luar negeri, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik, serta penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama.

2.2.1 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Halim (2008:29) menyatakan bahwa:

“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas.”

Dalam penelitian terdahulu kualitas audit ditentukan oleh independensi, hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor. Christiawan (2002)

Menurut Beatie, et.al (2001) dalam Suseno (2013) :

“One of the pillars of audit quality is auditor independence”.

Pike (2003) dalam Suseno (2013) juga menyatakan :

“When the auditor is not independent, the will to produce high quality becomes low since the auditor does not make serious attempt to identified

material misstatement, and when it is identified the auditor will not necessarily report”.

Adapun menurut Samsi, Nur, Akhmad Riduwan dan Bambang Suryono. (2013) menyatakan bahwa:

“Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki independensi dalam melaksanakan tugas auditnya”.

Dengan di perkuat penelitian yang dilakukan oleh Singgih dan Bawono (2010) dan Saripudin dkk. (2012) menemukan bukti empiris independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun parsial.

Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya memberikan bukti bahwa independensi dalam melakukan audit mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

2.2.2 Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit

Adapun keterkaitan antara *Due Professional Care* dengan Kualitas Audit menurut (Simamora, 2002 : 29) menyatakan bahwa kemahiran profesional auditor yang cermat dan seksama menunjukkan kepada pertimbangan profesional (*professional judgment*) yang dilakukan auditor selama pemeriksaan. Hal ini mengindikasikan bahwa penggunaan kemahiran profesional auditor yang cermat dan seksama (*due professional care*) akan berdampak terhadap baik atau tidaknya kualitas audit yang dilaporkan.

Selain itu Siti kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010 : 42) menyatakan bahwa:

“Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan”.

Dari pernyataan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama (*due professional care*) akan memberikan pengaruh terhadap hasil audit yang dilaporkan oleh auditor. Hal ini diperkuat dengan adanya hasil penelitian Kopp, Morley, dan Rennie dalam Mansur (2007:38) yang membuktikan bahwa masyarakat akan mempercayai laporan keuangan jika auditor telah menggunakan sikap skeptis profesionalnya (*professional skepticism*) dalam proses pelaksanaan audit.

Adapun menurut penelitian yang dilakukan Mustikwati (2013) menyatakan bahwa *due professional care* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Juga penelitian yang dilakukan oleh Law Tjun Tjun (2012) menemukan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara simultan.

Auditor harus tetap menjaga sikap skeptis profesionalnya selama proses pemeriksaan, karena ketika auditor sudah tidak mampu lagi mempertahankan sikap skeptis profesionalnya, maka laporan keuangan yang diaudit tidak dapat dipercaya lagi, dan memungkinkan adanya litigasi paska audit.

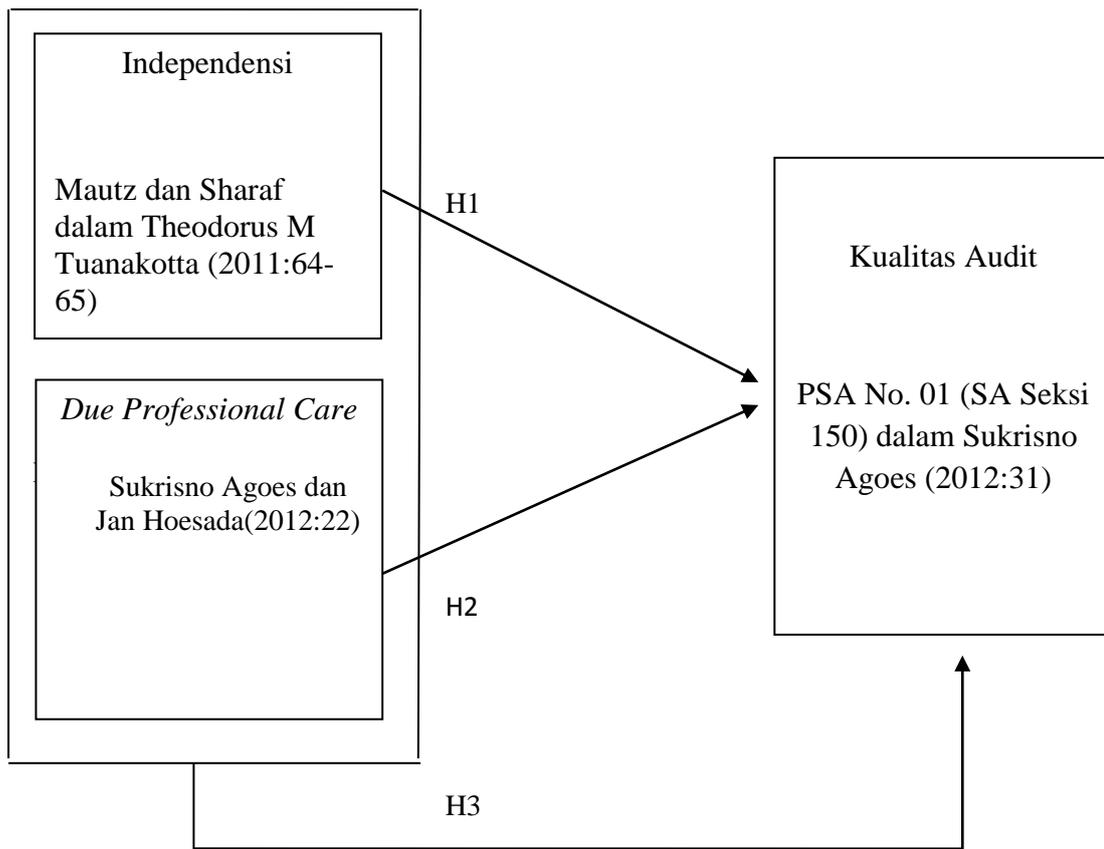
2.3.3 Pengaruh Independensi dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas

Audit

Singgih dan Bawono (2010) menyatakan dalam penelitiannya bahwa :

“Independensi, pengalaman, due professional care, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, due professional care dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.”

Dari uraian diatas, penulis menuangkan kerangka pemikirannya dalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian Hipotesis menurut Sugiyono (2013) yaitu:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara bahwa jawaban yang diberikan yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban empirik”.

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris pengaruh Independensi dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit, berdasarkan literatur dan kerangka pemikiran yang telah dikemukakan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1 = Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H2 = *Due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H3 = Independensi dan *due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.