

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1. Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi berasal dari kata asing yaitu *accounting*, yang artinya bila diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia adalah menghitung atau mempertanggungjawabkan.

Menurut Dwi Martini (2012:4),

“Akuntansi merupakan transaksi yang terjadi dalam sebuah entitas kemudian memproses dan menyajikan dalam bentuk laporan yang diberikan kepada para pengguna.”

Berdasarkan definisi diatas penulis dapat menyimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses pencatatan dan penggolongan transaksi yang menghasilkan informasi atau laporan keuangan bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

2.1.1.1. Auditing

Auditing menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2012:4) 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”.

Artinya *auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat atau derajat kesesuaian antara

informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4), pengertian auditing adalah sebagai berikut:

“Suatu pemeriksaan 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”.

Menurut *American Accounting Association* (AAA) dalam Rick S.Hayes dan Arnold Schilder (2012:2) :

“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 those assertions and established criteria and communicating the results to interested users”.

Artinya auditing merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi-aseri mengenai tindakan-tindakan dan peristiwa-peristiwa ekonomi untuk mengetahui tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengguna informasi.

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) pengertian Auditing adalah:

“Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan definisi-definisi auditing diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa, objek yang diaudit atau diperiksa adalah laporan keuangan beserta catatan-catatan pembukuannya yang telah disusun oleh pihak manajemen. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang profesional, 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.

2.1.1.2. Jenis-Jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan dan jenis pemeriksaannya. Maka dari pernyataan tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Jenis Audit Ditinjau dari Luasnya Pemeriksaan:
 - a. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
 Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.
 - b. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)
 Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.
2. Jenis Audit Ditinjau dari Jenis Pemeriksaan:

- a. **Manajemen Audit (*Operational Audit*)**
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
- b. **Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)**
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh KAP maupun Bagian Internal Audit.
- c. **Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)**
Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian *internal audit* perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan
- d. ***Computer Audit***
Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

2.1.1.3. Jenis-Jenis Auditor

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:19)

jenis 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 *et.al* 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 (*Internal Auditor*)

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. Ketidadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

2.1.1.4. Standar Audit

Menurut PSA. 01 (SA Seksi 150), standar auditing berbeda dengan prosedur auditing. “Prosedur” berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan “standar” berkenaan 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 professional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya (Sukrisno Agoes (2012:30)).

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:150.1-150.2) terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

- a. Standar Umum
 1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
 1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya
 2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- c. Standar Pelaporan
 1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 2. Laporan auditor harus menunjukan atau menyatakan, jika ada, ketidak konsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.

Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan

demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor (IAP, 2011:150.&150.2).

2.1.1.5. Tujuan Audit

Tujuan audit bertujuan untuk menyatakan pendapat mengenai hal-hal yang material di dalam suatu perusahaan. Adapun tujuan pemeriksaan akuntan menurut Ikatan Akuntan Indonesia :

“Untuk menyatakan pendapat kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.”

Tujuan dari pemeriksaan akuntan menurut Arens dan Loebbecke (2003:114):

“Tujuan pemeriksaan akuntan umum terhadap keuangan oleh auditor yang independen adalah untuk menyatakan pendapat atas semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.”

Sedangkan Tujuan Audit menurut Tuanakotta (2013:89) yaitu :

“To reduce this audit risk to an acceptably low level.”

“Tujuan Audit adalah menekan risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima auditor”

Berdasarkan definisi diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa auditing yang dilakukan oleh auditor bertujuan untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan yang telah disajikan secara wajar sesuai dengan aturan yang

telah ditetapkan, berlaku secara umum, dan dapat menekan risiko audit ketingkat rendah yang dapat diterima auditor.

2.1.2 Independensi

2.1.2.1. Pengertian Independensi

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) definisi independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (SASeksi220,PSANo.4).

Penilaian masyarakat mengenai independensi auditor independen bukan pada diri auditor secara keseluruhan. Oleh karenanya apabila seorang auditor independen atau suatu kantor akuntan publik lalai atau gagal mempertahankan sikap independensinya, maka kemungkinan besar anggapan masyarakat bahwa semua akuntan publik tidak independen. Kecurigaan tersebut dapat berakibat berkurang atau hilangnya kredibilitas dan rasa percaya masyarakat terhadap jasa audit profesi auditor independen.

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64) menyatakan bahwa independensi yaitu:

“Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh tekanan atau pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan”.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) mengemukakan independensi adalah sebagai berikut :

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

Menurut Mulyadi (2013:26-27) menyatakan independensi adalah:

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

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:58) independensi adalah sebagai berikut:

“Independen artinya tidak mudah dipengaruhi, netral karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum”.

Dengan demikian, sebagaimana yang telah ditulis dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:220.1) bahwa auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun 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 audit independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

2.1.2.2. Jenis-Jenis Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) mengemukakan dalam independensi terdapat dua unsur, yaitu :

- “1. Independensi dalam fakta
Independensi dalam fakta akan muncul ketika auditor secara nyata menjaga sikap objektif selama melakukan audit.
2. Independensi dalam penampilan
Independensi dalam penampilan merupakan interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut.”

Selanjutnya menurut Soekrisno Agoes (2012:34-35) pengertian independen bagi akuntan publik (eksternal auditor dan internal auditor) dibagi menjadi 3 (tiga) jenis independensi:

- “1. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).
In appearance, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).
In fact, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesionalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya, profesi akuntan publik, dan standar professional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik in fact tidak independen. In fact internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa professional practice framework of internal auditor, jika tidak demikian internal auditor in fact tidak independen.
1. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).

In mind, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit adjustment yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan findings tersebut untuk memeras auditee walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. In mind auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor”.

Menurut Donald dan William (1982) dalam Siti Nurmawar Indah (2010)

independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu:

- “a. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
- b. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independen bertindak bebas atau independen, sehingga auditor harus menghindari keadaan atau faktor-faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.”

Berdasarkan jenis-jenis Independensi yang dikemukakan diatas maka, seorang auditor harus mempunyai sikap tidak bisa dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Seorang auditor harus memiliki sikap jujur. Tidak hanya kepada pihak manajemen dan pemilik perusahaan, namun seorang auditor juga harus jujur kepada semua pihak termasuk masyarakat, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan integritas dan objektivitas auditor.

2.1.2.3. Dimensi Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011)

menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

“1. *Programming independence*

Programming independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk

pembatasan) untuk memilih teknik, prosedur audit, berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu ditetapkan.

2. *Investigative independence*

Investigative independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti tidak boleh ada sumber informasi yang legitimasi (sah) yang tertutup bagi auditor

3. *Reporting independence*

Reporting independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan."

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011) menyarankan:

"1. *Programming Independence*

- a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
- b. Bebas dari intervensi apapun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
- c. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*

- a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajiban dan sumber-sumbernya.
- b. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
- c. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
- d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

3. *Reporting Independence*

- a. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
- b. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.
- c. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi.
- d. Bebas dari upaya untuk memveto (*judgement*) auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.”

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011) sangat jelas dan masih relevan untuk auditor pada hari ini. Petunjuk-petunjuk tersebut menentukan Independen atau tidaknya independen seorang auditor.

2.1.3 Kompetensi

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Kompetensi merupakan keterampilan dari seorang ahli. Dimana ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat keterampilan tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. (*Webster Ninth New Collegiate Dictionary*, 1983 dalam Sri Lastanti, 2005).

Menurut Sukrisno Agoes (2008:146) kompetensi adalah

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencakupi, serta mempunyai sikap dan

perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Alain D. Mitrani, Spencer yang dialihbahasakan oleh Surya Dharma (2005:109) mengemukakan kompetensi yaitu :

“(And underlying characteristic’s of an individual which casually related to criterion referenced effective and or superior performance in a job or situation). Artinya kurang lebih sebagai karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektivitas kerja individu dalam pekerjaannya.”

Menurut Mayangsari (2003) definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah:

“Karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman.”

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

”Kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

Alvin A. Arens et. All (2012:42) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikut pendidikan professional yang berkelanjutan.”

Berdasarkan uraian diatas maka seorang auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, pengalaman dan, kompetensi lainnya di bidangnya, demi melaksanakan tanggung jawab seorang auditor. Fungsi audit secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lainnya yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

2.1.3.2 Dimensi Kompetensi

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, begitu juga seorang auditor. Seorang auditor tidak dibenarkan jika ia tidak memiliki keandalan atau pengalaman, dikarenakan jika tidak adanya kompetensi seorang auditor akan berdampak negatif bagi hasil audit yang mereka lakukan. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti disyaratkan oleh Prinsip Etika.

Menurut Mulyadi (2010:58) kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah yaitu sebagai berikut :

1. Pencapaian Kompetensi Profesional
2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

Berikut akan dibahas secara ringkas mengenai kompetensi professional adalah sebagai berikut :

- a. Pencapaian Kompetensi Profesional

Pencapaian kompetensi professional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian professional dalam subyek-subyek yang relevan, dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota.

- b. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

- Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.
- Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.
- Anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pengalaman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk tanggung jawab yang harus dipenuhi.

2.1.3.3 Ruang Lingkup Kompetensi

Sukrisno Agoes (2008:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor

mencakup 3 (tiga) ranah sebagai berikut :

1. “Kompetensi pada ranah kognitif
Kompetensi pada ranah kognitif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada pengetahuan/*knowledge* seperti pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait.
2. Kompetensi pada ranah afektif
Kompetensi pada ranah afektif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada sikap dan perilaku etis termasuk kemampuan berkomunikasi.
3. Kompetensi pada ranah psikomotorik
Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik”.

Kompetensi pada ranah kognitif dikembangkan ke dalam penerapan sesungguhnya dari program yang direncanakan oleh auditor pada umumnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:86) penerapan program pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait yang diterapkan adalah sebagai berikut :

1. "Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi.
2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing.
3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir professional auditor".

1. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi
Pendidikan universitas formal diperoleh melalui Perguruan Tinggi Negeri (PTN) atau Perguruan Tinggi Swasta (PTS) ditambah ujian UNA dasar dan UNA profesi. Namun sekarang untuk memperoleh gelar akuntan lulusan S1 akuntansi tidak lagi menggunakan ujian UNA dasar dan UNA profesi. Auditor harus mengikuti dan dinyatakan lulus dalam Pendidikan Profesi Akuntan (PPA). Karena yang berhak menandatangani audit report, seseorang harus mempunyai nomor register Negara akuntan (*Registered accountant*) yang bisa didapatkan ketika telah mengikuti Pendidikan Profesi Akuntan.
2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing
Auditor hendaknya memiliki pelatihan dan pengalaman auditing. Memiliki pengalaman kerja dalam bidang teknis, manajerial, atau profesional yang melibatkan pelaksanaan penilaian-penilaian, pemecahan persoalan dan komunikasi dengan personel manajerial atau profesional lain, atasan, pelanggan, dan pihak berkepentingan lainnya. Dengan mengikuti dan menyelesaikan pelatihan auditor serta dengan didatarkannya pengalaman kerja akan mendukung pengembangan dan pengetahuan dalam bidang audit masing-masing.
3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor.

Menurut Gusti Agung Rai (2008) agar auditor memiliki mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus yang memadai, maka diperlukan pelatihan bagi auditor kinerja. Pelatihan sangat diperlukan mengingat dalam standar umum menyatakan bahwa dalam auditor secara kolektif harus memiliki kecakapan professional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Kemampuan ini dikembangkan dan dipelihara melalui pendidikan professional berkelanjutan. Sementara itu, menurut Sukrisno Agoes (2008:32) pengalaman

professional diperoleh dari praktik kerja dibawah bimbingan supervisor auditor yang lebih senior.

Pada kompetensi ranah afeksi yaitu penerapan sikap dan perilaku etis, kemampuan berkomunikasi seorang auditor dicerminkan dengan prinsip-prinsip dari etika seorang auditor. Adapun prinsip-prinsip etika tersebut menurut Sukrisno Agoes (2008:163) adalah sebagai berikut :

1. Integritas

- a) Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan professional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.
- b) Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
- c) Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal ini tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seorang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik dalam bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika.
- d) Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian professional.

2. Objektivitas

- a) Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
- b) Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa atensi, perpajakan, serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal, dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industri,

pendidikan, dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk ke dalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.

c) Dalam menghadapi situasi dan praktik yang secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut :

- 1) Ada kalanya anggota dihadapkan kepada situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
- 2) Adalah tidak praktis jika menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
- 3) Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias, atau terpengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
- 4) Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
- 5) Anggota tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau entertainment yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terdapat orang-orang yang berhubungan dengan mereka. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda.

3. Kerahasiaan

- a) Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya.
- b) Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika terdapat persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi.
- c) Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf dibawah pengawasannya dan orang-orang yang diminta nasihat dan bantuannya menghormati prinsip kerahasiaan.
- d) Kerahasiaan tidaklah semata-mata masalah pengungkapan informasi. Kerahasiaan juga mengharuskan anggota yang memperoleh informasi selama melakukan jasa profesional tidak menggunakan atau terlihat menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau keuntungan pihak ketiga.
- e) Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada publik.

Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar professional.

- f) Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan dan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa professional dapat atau perlu diungkapkan.
 - 1) Apabila pengungkapan diizinkan. Jika persetujuan untuk pengungkapan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang berkepentingannya dapat terpengaruh harus pertimbangan.
 - 2) Pengungkapan diharuskan oleh hukum. Beberapa contoh dimana anggota diharuskan pada hukum untuk mengungkapkan informasi rahasia adalah :
 - Untuk menghasilkan dokumen atau memberikan bukti dalam proses hukum, dan
 - Untuk mengungkapkan adanya pelanggaran hukum.
 - 3) Ketika ada kewajiban atau hak professional untuk mengungkapkan :
 - Untuk mematuhi standar teknis dan standar etika. Pengungkapan seperti itu tidak bertentangan dengan prinsip etika ini;
 - Untuk melindungi kepentingan professional anggota dalam sidang pengadilan;
 - Untuk menaati penelaahan mutu (atau penelaahan sejawat) IAI atau badan professional lainnya; dan
 - Untuk menanggapi permintaan atau investigasi oleh IAI atau badan pengatur.
4. Perilaku professional

Kewajiban untuk memenuhi tingkah laku yang dapat mendeskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja, dan masyarakat umum.

Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik”.

2.1.3.4 Komponen Kompetensi

Komponen kompetensi auditor menurut H.S Munawir (2001:32) ditentukan oleh komponen-komponen sebagai berikut :

1. Komponen Pendidikan
2. Komponen Pengetahuan
3. Komponen Pelatihan

Berikut ini akan dibahas secara ringkas dasar pemikiran dari komponen kompetensi auditor sebagai berikut :

1. Komponen Pendidikan

Pencapaian keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman dan praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai auditor profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup (IAI:2001:201.1). pendidikan dalam arti luas meliputi pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan berkelanjutan.

2. Komponen Pengetahuan

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seseorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam. Selain itu, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Pengetahuan adalah suatu fakta atau kondisi mengetahui sesuatu dengan baik yang diperoleh melalui pengalaman dan pelatihan. Definisi pengetahuan menurut ruang lingkup adalah kemampuan penugasan auditor atau akuntan pemeriksa terhadap medan audit (penganalisaan terhadap laporan keuangan perusahaan). Meinhard et.al, 1987 dalam Teguh Harhinto 2004.

3. Komponen Pelatihan

Pelatihan lebih yang didapat oleh auditor akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap perhatian kekeliruan yang terjadi. Auditor baru menerima pelatihan dan umpan balik tentang diteksi kecurangan yang lebih tinggi dan mampu mendeteksi kecurangan dengan lebih baik dibandingkan dengan audit yang tidak menerima perlakuan tersebut (Carpenter et.al, 2002 dalam Yulius Jogi Christiawan, 2005) seorang auditor menjadi ahli terutama melalui pelatihan. Untuk meningkatkan kompetensi perlu melaksanakan pelatihan terhadap seluruh bidang tugas pemeriksaan.

2.1.3.5 Karakteristik Kompetensi

Terdapat empat karakteristik dari kompetensi menurut Lyle dan Spencer yang dikutip oleh Syaiful F. Prihadi (2004) yaitu sebagai berikut :

1. Motif (*Motive*)
2. Karakteristik (*Trains*)
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
4. Keterampilan (*skill*)

Berikut ini akan dibahas secara ringkas mengenai rasionalisasi (dasar pemikiran dari motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan adalah sebagai berikut :

1. Motif (*Motive*)
Motif adalah hal-hal yang berfikir oleh seseorang untuk berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.
2. Karakteristik (*Trains*)
Karakteristik adalah karakteristik fisik dan respon-respon yang konsisten terhadap situasi atau informasi.
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang konten tertentu.
4. Keterampilan (*Skill*)
Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental. Dari keempat karakteristik diatas, maka penulis dapat mengungkapkan bahwa pendapat tentang pandangan mengenai kompetensi auditor berkenaan dengan masalah kemampuan atau keahlian yang dimiliki auditor didukung dengan pengetahuan yang bersumber dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang relevan dan pengalaman yang sesuai dengan bidang pekerjaan.

2.1.4 Integritas

2.1.4.1 Definisi Integritas

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas pemeriksaan. Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Keempat unsur itu diperlukan membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah, 2009)

Soekrisno Agoes (2012:5) menjelaskan mengenai prinsip integritas sebagai berikut:

1. “Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengukuran professional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya.
2. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
3. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal tidak ada aturan, standar, panduan khusus, atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan seorang yang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika.
4. Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional”.

Sedangkan prinsip integritas menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:7) adalah sebagai berikut:

- “110.1 Prinsip Integritas mewajibkan setiap Praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.
- 110.2 Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:
- a) Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan;
 - b) Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati; atau
 - c) Penghilangan atau penyembunyian informasi yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.
- 110.3 Praktisi tidak melanggar paragraf 110.2 dari Kode Etik ini jika ia memberikan laporan yang dimodifikasi atas hal-hal yang diatur dalam paragraf 110.2”.

Menurut Haryono (2014:110) “untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dengan hubungan bisnisnya”.

Soekrisno Agoes (2012:19) menyatakan bahwa:

“Integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadi timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan yang nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor, dalam berbagai hal, jujur, dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan. Pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Butler dalam Wasesa (2011:48) mengkonsepsikan “ Integritas sebagai sebuah reputasi, dalam konteks organisasi seseorang dapat dipercaya karena kejujurannya”.

Anggara Wisesa (2011:8) mengatakan bahwa:

“Integritas merupakan sebuah konsep yang menekankan adanya kesesuaian tindakan seseorang dengan prinsip atau nilai tertentu yang dipilihnya. Integritas meliputi komitmen seseorang terhadap

suatu prinsip masyarakat atau organisasi dimana seseorang berbeda. Dalam sudut pandang ini ketika berbicara tentang integritas maka kita berbicara tentang menjadi orang yang utuh, terpadu, seluruh bagian diri kita yang berlainan bekerja sama dan berfungsi sesuai rancangan untuk tetap komitmen terhadap nilai atau prinsip yang dianut dalam masyarakat atau organisasi”.

Agus Suryo Sulaiman (2010:131) menyatakan bahwa “tentang keseluruhan nilai-nilai kejujuran, keseimbangan, dedikasi kredibilitas dan berbagai hal pengabdian diri pada nilai-nilai kemanusiaan dalam hidup”.

2.1.4.2 Dimensi Integritas

Menurut Sukriah (2009:7) integritas dibagi ke dalam 4 dimensi:

1. Kejujuran Auditor
Bersikap dan berhak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil audit dapat di percaya oleh pengguna apabila auditor dapat di junjung tinggi kejujuran. Terdapat perbedaan antara apa yang berada dalam pikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi klien maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia merasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan auditor untuk menyatakan sesuatu yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan pendapat.
2. Keberanian Auditor
 - a. Sikap berani menegakkan kebenaran dan tidak mudah diancam dengan berbagai ancaman.
 - b. Memiliki rasa percaya diri ketika menghadapi kesulitan dalam melakukan audit.
3. Sikap Bijaksana Auditor
Auditor yang bijaksana dapat menunjukkan kesetiaannya dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi, adapun kriterianya sebagai berikut:
 - a. Auditor melaksanakan tugasnya tidak tergesa-gesa.
 - b. Auditor selalu mempertimbangkan permasalahan dalam melakukan auditnya.
4. Tanggung Jawab Auditor
Auditor dinilai bertanggung jawab apabila jika hasil pemeriksaan masih dibutuhkan perbaikan serta dalam penyampaian pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten, relevan”.

2.1.5. Kualitas Audit

2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit

Kualitas audit memerankan peran yang sangat penting bagi seorang auditor agar hasil audit laporan keuangannya menjadi maksimal dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dalam pencapaian kualitas audit yang baik harus disertakan dengan mengikuti standar yang ditetapkan yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Standar pengauditan mencakup mutu professional, auditor independen, pertimbangan (judgement) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Menurut Boynton, et al (2006:7) kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Kualitas audit mengacu pada standar yang berkenaan pada kriteria atau ukuran-ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang berkaitan. Kualitas Jasa sangat penting untuk menghasilkan bahwa profesi bertanggung jawab kepada klien, masyarakat umum dan aturan-aturan”.

Arens et al (2012:130) menyatakan bahwa:

“Bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit sangat penting. Jika pemakai jasa audit tidak memiliki kepercayaan kepada kualitas audit yang diberikan oleh akuntan publik atau KAP, maka kemampuan auditor untuk melayani klien serta masyarakat secara efektif akan hilang. Namun, sebagian besar pemakai jasa audit tidak memiliki kompetensi untuk melihat kualitas audit, karena kompleksitas jasa audit tersebut”.

Berdasarkan pendapat diatas mengenai definisi kualitas audit, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan penggunaan jasa pihak luar dalam memeriksa laporan keuangan

serta memberikan pendapat bahwa laporan yang disajikan telah sesuai atau benar. Bagi pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham dapat mengambil keputusan melalui laporan yang telah diaudit tersebut. Sehingga auditor sebagai pihak ketiga mempunyai peran penting dalam proses audit dan pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit adalah hal yang harus dipertahankan oleh seorang auditor dalam proses pengauditan serta auditor harus memperhatikan langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit sesuai dengan standar yang berlaku.

2.1.5.2 Dimensi Kualitas Audit

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Dalam penelitian kali ini penulis menggunakan standar auditing sebagai pengukuran kualitas proses auditing. Standar Auditing menurut PSA No. 01 (SA Seksi 150) dalam Sukrisno Agoes (2012: 30-31) yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2011: 150.1-150.2) terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu :

1. Standar umum
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan. Perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar pekerjaan lapangan
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika dipergunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 - b. Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 - d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor (IAPI, 2011:150.1 & 150.2).

2.1.5.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Kualitas audit yang dihasilkan oleh seorang audit menjadi suatu pembuktian kepada masyarakat. Pekerjaan akuntan publik biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan independensinya dengan klien (Basuki, 2008). Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas audit, faktor-faktor tersebut menurut Nasrullah (2009) yaitu sebagai berikut :

- “ 1. Tenure
- 2. Jumlah Klien
- 3. Kesehatan Keuangan Klien
- 4. Adanya pihak ketiga yang melakukan review atas laporan audit
- 5. Independen auditor uang efisien
- 6. Level of audit fees
- 7. Tingkat perencanaan kualitas audit”.

Dengan adanya berbagai faktor yang mempengaruhi kualitas audit tersebut, diharapkan auditor tetap menjaga sikap independensinya, karena dari berbagai faktor yang telah disebutkan diatas tidak menutup kemungkinan seseorang auditor akan terpengaruhi dalam pelaksanaan auditnya.

2.1.5.4 Standar Pengendalian Kualitas Audit

Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor akuntan publik telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien maupun pihak lain.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2011:48) bahwa terdapat lima elemen pengendalian kualitas, yaitu:

- “1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas.
Semua fenomena yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggungjawab profesionalnya.
2. Manajemen Sumber Daya Manusia
Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:
 - a) Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
 - b) Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis secara cukup serta memiliki kecakapan.
 - c) Semua karyawan harus berpartisipasi dalam melaksanakan pendidikan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
 - d) Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penyusunan berikutnya.
3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasan.
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.
4. Kinerja Penugasan dan Konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan mutu KAP sendiri.

5 Pemantauan Prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif”.

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAPI, dalam hal ini adalah standar auditing. Berikut Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150:2) adalah:

“1. Standar Umum.

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan.

- a. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bahan bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan.

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.
- b. Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat

keseluruhan tidak dapat diberikan maka harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dan hasilnya adalah sebagai berikut :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Hasil Penelitian
1	Lauw Tjun Tjun, Elizabet Indrawati Marpaung dan, Santy Setiawan (2012)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi Auditor Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2	Susilawati dan, Maya R Atmawinata (2014)	Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Profesionalisme dan Independensi Auditor Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Profesionalisme dan Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.
3	Sakinah (2014)	Pengaruh Independensi dan Integritas Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Independensi dan Integritas Auditor Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Independensi dan Integritas sama-sama berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit
4	Izzatul Farida, Abdul Halim, dan, Retno Wulandari (2016)	Pengaruh Independensi, Kompetensi, <i>Due Professional Care</i> , dan Etika terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Independensi, Kompetensi, <i>Due Professional Care</i> , dan Etika Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel independen yaitu Independensi, Kompetensi, <i>due professional care</i> , dan Etika secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

5	Tri Widyastuti dan Dwi Handoko (2014)	Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen: Independensi, Kompetensi, dan Integritas Auditor Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Independensi, Kompetensi, dan Integritas Auditor berpengaruh secara Simultan terhadap Kualitas Audit.
6	Amalia Dewi Rosalina (2014)	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi Auditor Variabel Dependen: Kualitas Audit	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan bahwa Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit. Dan juga berdasarkan hasil pengujian secara parsial, maka dapat disimpulkan bahwa kedua variabel independen yaitu variabel Kompetensi Auditor dan variabel Independensi Auditor masing-masing memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen yaitu variabel Kualitas Audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Karena pentingnya independensi dalam menghasilkan kualitas audit, maka auditor harus memiliki dan mempertahankan sikap ini dalam menjalankan tugas profesionalnya. Independensi merupakan suatu standar auditing yang sangat penting untuk dimiliki oleh auditor.

Watt and Zimmerman (1986: 313) menyatakan sebagai berikut:

“An increase in auditor independence is also consistent with increased in audit quality, whereby audit quality is defined as the probability of both detecting and reporting breach in the financial statements.”

Elfarini (2007) Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Adapun tingkat independensi merupakan faktor yang menentukan dari kualitas audit, hal ini dapat dipahami karena jika auditor benar-benar independen maka akan tidak terpengaruh oleh kliennya. Auditor akan dengan leluasa melakukan tugas-tugas auditnya. Namun jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal.

Ahson dan Asokan (2004) Independensi yang dirasakan auditor sangat penting untuk pemeliharaan kepercayaan masyarakat terhadap profesi audit. Tekanan independensi telah didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk melawan tekanan dan mempertahankan sikap tidak memihak ketika menghadapi tekanan.

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa peningkatan Independensi Auditor secara konsisten meningkatkan Kualitas Audit, yang dimana kualitas audit bisa menjadi sebagai kemungkinan yang mendeteksi dan melaporkan

pelanggaran dalam laporan keuangan. Independensi juga merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Tanpa adanya sikap Independensi yang dimiliki oleh seorang auditor, terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari pihak klien maka kualitas audit yang dihasilkannya juga tidak maksimal.

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Winda Kurnia (2014) Kompetensi auditor adalah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat dan obyektif. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa audit harus dilaksanakan oleh orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Tingginya pendidikan yang dimiliki oleh seorang auditor, maka akan semakin luas juga pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Selain itu pengalaman yang banyak akan membuat auditor lebih mudah dalam mendeteksi kesalahan yang terjadi dalam melakukan audit.

Penelitian Rahmawati (2013) menyatakan bahwa kompetensi (terdiri dari pengetahuan dan pengalaman) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah pengaruh positif. Oleh karena itu, kompetensi auditor yang terlihat dari ukuran pengetahuan dan pengalaman dapat mempengaruhi kualitas audit.

Menurut Amalia Dewi Rosalina (2014) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Dengan adanya kompetensi maka auditor dirasa memiliki pengetahuan dan pengalaman yang cukup mengenai bidang audit. Dengan pengetahuan dan pengalaman dalam bidang audit, maka auditor akan dapat menyelesaikan auditnya dengan baik sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik dan memadai.

Berdasarkan penelitian terdahulu diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa seorang auditor yang kompeten atau yang memiliki pengetahuan, pendidikan, pengalaman dan pelatihan yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah laporan keuangan secara lebih mendalam. Seorang auditor harus secara terus menerus mengasah kemampuan dan selalu mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya dan harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi untuk meningkatkan kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

2.2.3 Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Audit

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua

keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur, dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan.

Abdul Halim (2008:29) dalam Ratna Sukriah) menyatakan bahwa:

“Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan terhadap kode etik yang terefleksinya oleh sikap independensi, integritas, dan lain sebagainya”.

Queena (2012) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip.

Sukriah (2009) dalam Marburi dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit”.

Menurut Gunawan (2012) menyatakan bahwa integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi dalam menguji semua keputusannya. Hasil dari penelitian yang dilakukannya pun mengungkapkan bahwa semakin tinggi integritas seorang auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan yakni integritas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Yenny (2012) dengan auditor yang dimiliki sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab maka akan membangun kepercayaan akan kualitas audit yang dihasilkan”.

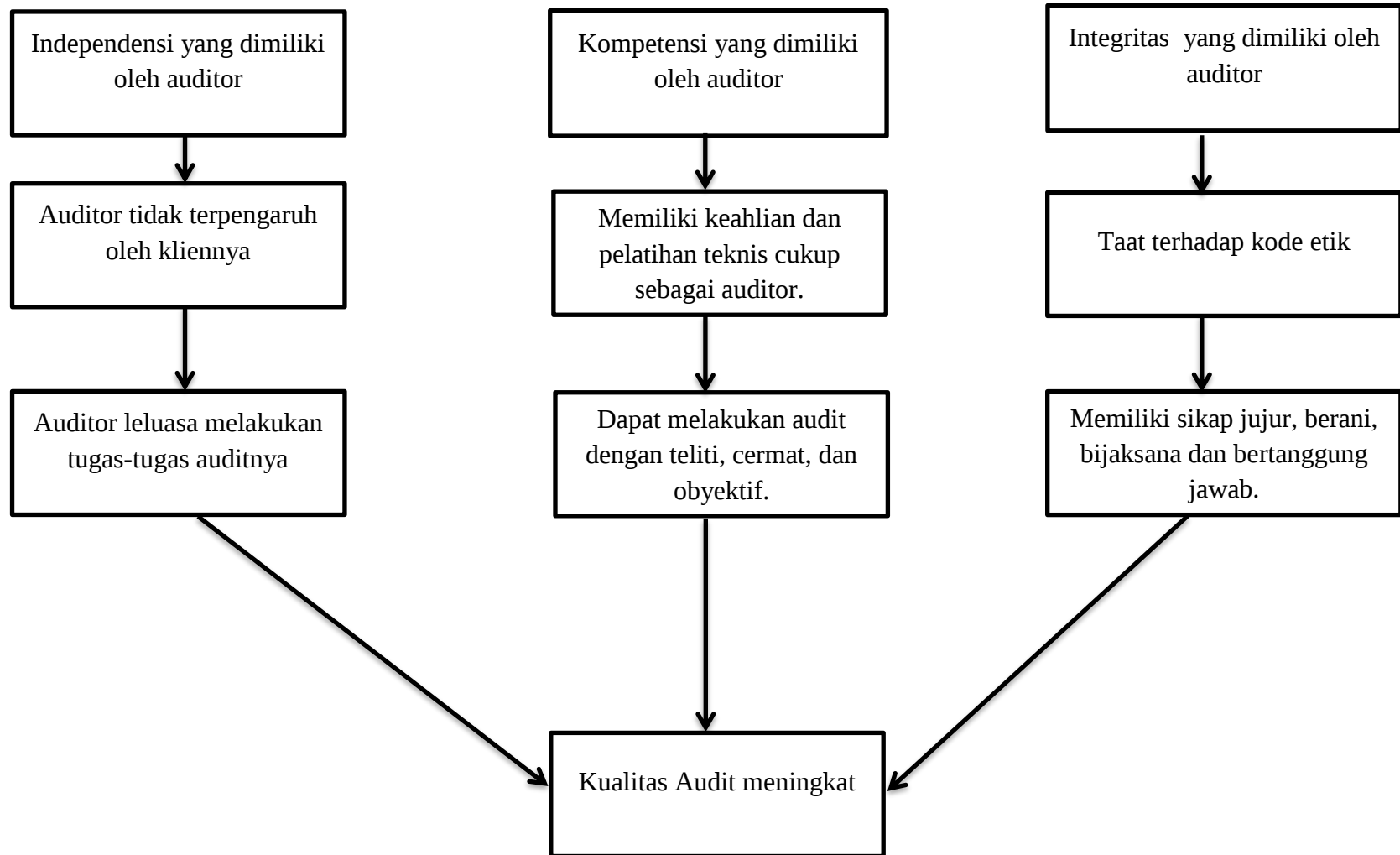
Menurut Ayuningtyas (2012) Integritas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Mediasari dan Nellysari (2007) dalam Rusitaniady (2014) menyatakan bahwa:

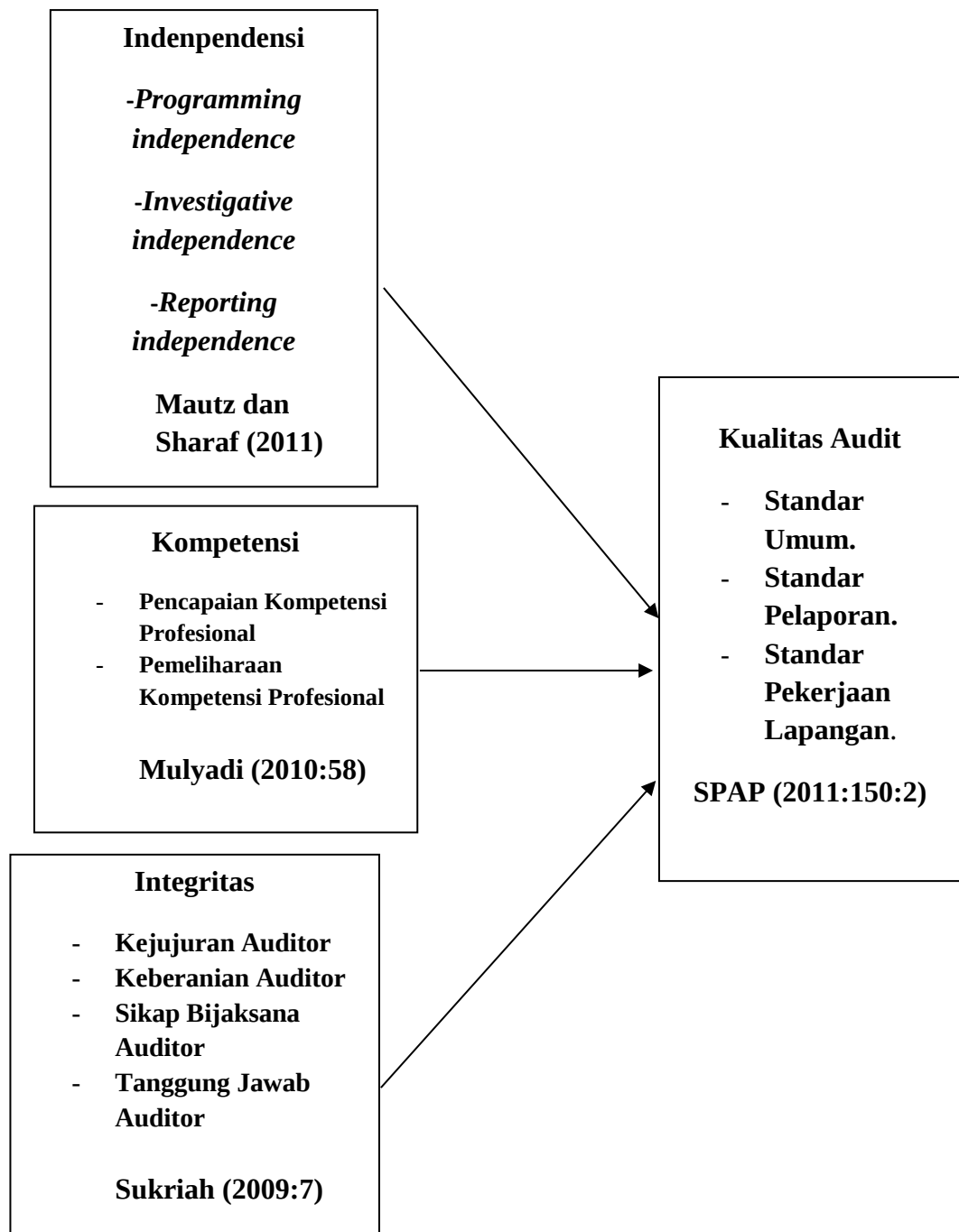
“Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur. Menurut penelitian tersebut dengan integritas yang tinggi maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya”

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa Integritas dapat mempengaruhi Kualitas Audit. Integritas melandasi kejujuran dan keberanian seorang auditor dalam mengungkap kesalahan dalam sebuah laporan keuangan. Integritas juga dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja. Maka dari itu, Integritas sangat bergantung pada kualitas hasil audit.

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



2.4 (Paradigma Penelitian)



Gambar Penelitian 2.2

2.3. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis 1: Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 2: Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 3: Integritas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit