

BAB II
KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN
HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Definisi Akuntansi

Donald E. Kieso dalam Dwi Martiani et al (2012) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi merupakan suatu system dengan input data atau informasi dan output berupa informasi dan laporan keuangan yang bermanfaat bagi pengguna internal maupun eksternal entitas”.

Azhar Susanto (2013:64). Mendefinisi akuntansi adalah sebagai berikut:

“Akuntansi sebagai system informasi yang menghasilkan informasi atau laporan untuk berbagai kepentingan baik individu atau kelompok tentang aktivitas/oprasi/peristiwa ekonomi atau keuangan suatu organisasi”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi berkaitan dengan proses pengidentifikasian, penganalisaan, pengukuran dan kemudian mengubah data dalam bentuk catatan akuntansi yang tujuan akhirnya diharapkan memperoleh informasi keuangan yang relevan dan andal sehingga dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan.

2.1.2 Audit

2.1.2.1 Definisi Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2010:4)

Definisi audit 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 and independent person”.

Pernyataan di atas mendefinisikan audit sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada (2012:44) mendefinisikan *auditing* sebagai berikut:

“Auditing adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) definisi *auditing* secara umum adalah:

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang

telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. dibawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:10) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan *auditee* yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan”.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens 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 *et.al* 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 sara-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan system computer yang baru dipasang.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Compliance audit atau ketaatan merupakan pemeriksaan untuk menentukan apakah prosedur, aturan, atau ketentuan 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 banker 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, 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 viral atau salah saji lainnya.

2.1.2.3 Jenis-jenis Auditor

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbasakan Amir Abadi jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor independen (akuntan public)
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 public 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 Pemeriksaan Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (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 Jendral (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. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

2.1.2.4 Standar Audit

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia (SPAP, 2011:110.1) mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan

prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:12) menyatakan bahwa:

“Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan dan bukti.”

Standar auditing yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut (SPAP,2011:150.1):

a. Standar Umum :

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan system 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 prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor 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.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. 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.

2.1.3 Independensi

2.1.3.1 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 penggunaan laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens 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. Jika auditor dipengaruhi oleh karyawan atau manajemen klien, maka kreditor atau individu-individu yang berkepentingan tersebut akan memandang auditor tidak memiliki independensi”.

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 pendapat”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ety Suhati (2010:58) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap mental yang tidak bisa dipengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain, adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan bukti audit yang ditemukan.

Dengan demikian auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis dimilikinya, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan. Namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon pemilik kreditur.

2.1.3.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi 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.

Menurut Rendal J. Elder, etc dalam amir abadi yusuf (2012:75) menjelaskan ada lima faktor yang mempengaruhi 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 *et.al* 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 instrument derivative (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.

3. Imbalan Jasa Audit dan Independensi

Cara auditor untuk berkomunikasi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.

4. Tindakan Hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi

Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan klien auditnya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. 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.

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 pergntian ini adalah komunikasi. Setelah mendiskusikan kebutuhan komunikasi di antara auditor, kita akan mendiskusikan secara singkat dampak dari *opinion shopping* dan pengurangan biaya.

2.1.3.3 Sudut Pandang Independensi

Menurut Sukrisno Agoes (2012:34-35) standar professional akuntan public mengharuskan bahwa auditor dalam penugasannya harus mempertahankan sikap mental independensi. Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen tersebut harus meliputi *independent in fact, independent in appearance dan independent in mind*. Banyak pihak yang menggantungkan kepercayaan terhadap kelayakan laporan keuangan berdasarkan laporan auditor, karena harapan pemakai laporan keuangan untuk mendapatkan suatu pandangan yang tidak memihak.

1. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan)

Independen dalam kenyataan aka nada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

2. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilan)

Independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

3. *Independent in mind* (independen dalam fikiran).

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

2.1.3.4 Jenis-jenis Independensi dalam auditing

Jenis-jenis independensi menurut R.K Mautz dan sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64) yaitu:

1. Independensi Penyusunan Program (*Programming Independent*)
2. Independensi Investigasi (*Investigative Independence*)
3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Maka dapat diuraikan maksud dari yang disebutkan diatas yaitu:

1. Independensi Penyusunan Program (*Programming Independent*)

Kebebasan auditor dalam mengontrol pemilihan teknik audit dan prosedur dan memperpanjang aplikasi para auditor mempunyai wewenang untuk menyusun dan memilih teknik audit serta prosedur dan lamanya proses audit sesuai kebutuhan proses pemeriksaan yang akan dilakukan auditor sebelumnya.

2. Independensi Investigasi (*Investigative Independent*)

Kebebasan auditor dalam mengontrol dalam memilih area, aktivitas, hubungan personal dan kebijakan manajemen untuk menjadi bahan pemeriksaanya. Auditor mempunyai wewenang dan kerahasiaan untuk memilih dimana ia akan melakukan proses audit tanpa tekanan dari pihak luar, guna mendapatkan bahan yang diperlukan auditor dalam proses pemeriksaan klien.

3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Kebebasan auditor mengontrol dalam menyampaikan statement sesuai dengan hasil pemeriksaanya dan mengekspresikannya dalam rekomendasi atau opini sebagai hasil dari pemeriksaan auditor. Auditor mempunyai kebebasan dan wewenang tanpa intervensi dalam menyampaikan opini

audit, hasil pelaporan akan disajikan sebagaimana hasil audit yang telah dilakukan auditor.

2.1.3.5 Ancaman dalam independensi

Sukrisno Agoes (2013:189) menyatakan ancaman terhadap independensi dapat berbentuk:

1. Kepentingan Diri
2. *Review* Diri
3. Kekerabatan
4. Intimidasi

Berikut ini merupakan penjelasan dari ancaman dalam independensi

1. Kepentingan Diri (*Self-Interest*)

Contoh langsung ancaman kepentingan diri untuk akuntan publik (namun tidak terbatas pada hal-hal berikut), antara lain:

- a. Kepentingan keuangan, pinjaman, dan garansi.
- b. Perpanjian kompensasi insentif.
- c. Penggunaan harta perusahaan yang tidak tepat.
- d. Tekanan komersial dari pihak diluar perusahaan (IFAC,300.8)

2. *Review* Diri (*Self-onterest*)

Ancaman *review* diri dapat timbul jika pertimbangan sebelumnya dievaluasi ulang oleh akuntan professional yang sama telah melakukan penilaian sebelumnya. Contoh ancaman *review* diri untuk akuntan public antara lain, namun tidak terbatas pada:

- a. Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang.
- b. Terlibat dalam pemberian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan penjaminan.
- c. Menjadi anggota tim penjaminan setelah baru saja menjadi karyawan atau pejabat di perusahaan klien yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut.
- d. Memberi jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut (IFAC,200.5)

3. Kekerabatan (*familiarity*)

Ancaman kekerabatan timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan professional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut. Contoh langsung ancaman kekerabatan untuk akuntan public, antara lain, namun tidak terbatas pada:

- a. Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.
- b. Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawanklien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- c. Mantan rekan (*partner*) dari kantor akuntan yang menjadi direktur atau pejabat klien atas karyawan pada posisi yang berpengaruh atas pokok suatu penugasan.

- d. Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya tidak signifikan.
- e. Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan klien (IFC,200.7)

4. Intimidasi (*intimidation*)

Ancaman intimidasi dapat timbul jika akuntan professional dihalangi untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Contoh ancaman intimidasi untuk akuntan public, antara lain, namun tidak terbatas pada:

- a. Diancam, dipecat atau diganti dalam hubungannya dengan penugasan klien.
- b. Ditekan secara tidak wajar untuk mengurangi ruang lingkup pekerjaan dengan maksud untuk mengurangi fee.(IFC,200.8)

2.1.3.6 Upaya Memelihara Independensi

Siti Kurnia Rahayu (2010:51) dibutuhkan upaya pemeliharaan independensi. Upaya dapat berupa persyaratan atau dorongan lain, hal-hal tersebut antara lain:

1. Kewajiban hukum

Adanya sanksi hukum bagi auditor yang tidak independen.

2. Standar Auditing yang berlaku umum

Sebagai pedoman yang mengharuskan auditor mempertahankan sikap independen, untuk semua hal yang berkaitan dengan penugasan.

3. Standar Pengendalian Mutu

Salah satu standar pengendalian mutu mensyaratkan kantor akuntan public menetapkan kebijakan dan prosedur guna memberikan jaminan yang cukup bahwa semua staf independen.

4. Komite Audit

Merupakan sejumlah anggota dewan komisaris perusahaan klien yang bertanggung jawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen.

5. Komunikasi dengan Auditor Terdahulu

Auditor pengganti melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu sebelum penerima penugasan, dengan tujuan untuk mendapatkan informasi mengenai integritas manajemen.

6. Penjajagan Pendapat Mengenai Penerapan Prinsip Akuntansi

Tujuan untuk meminimasi kemungkinan manajemen menjalankan praktik membeli pendapat, hal ini merupakan ancaman potensial terhadap independensi.

2.1.4 Kompetensi

2.1.4.1 Definisi Kompetensi

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:429) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual”.

Pengertian lain mengenai kompetensi menurut Rendal J.Elder, etc dalam Amir Abadi Jusuf (2012:322) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mendefinisikan tugas setiap orang”.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kecakapan, kemampuan, kewenangan dan penugasan. Dengan demikian kompetensi dapat diartikan sebagai penugasan dan kemampuan yang dimiliki dalam menjalankan profesinya, sehingga menumbuhkan kepercayaan public. Dalam praktek audit kompetensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor sehingga dalam pengerjaan audit bisa menghasilkan kualitas yang baik”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:58) mendefinisikan kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan sesuatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seseorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat diartikan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan, dan penelitian yang cukup dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

2.1.4.2 Komponen Kompetensi Auditor

Menurut I Gusti Agung Rai (2010:3) terdapat 3 macam komponen kompetensi auditor yaitu:

1. Mutu Personal

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, seperti:

- a. Rasa ingin tahu (*inquisitive*)
- b. Berpikir luas (*broad minded*)
- c. Mampu menangani ketidak pastian
- d. Mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah
- e. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif
- f. Mampu bekerja sama dengan tim

2. Pengetahuan Umum

Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang akan diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan *review* analisis (*analytical review*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing, pengetahuan tentang sektor publik, dan Pengetahuan akuntansi yang akan membantu dalam mengelola angka dan data.

3. Keahlian khusus

Keahlian khusus yang harus dimiliki antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistic,

keterampilan menggunakan komputer (minimal mampu mengoperasikan *word processing* dan *spread sheet*) serta mampu menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

2.1.4.3 Kategori Kompetensi Auditor

Menurut Michael Zwell dalam wibowo (2010:330) memberikan empat kategori kompetensi yang terdiri dari:

1. *Task achievement*

Merupakan kategori kompetensi yang berhubungan dengan kinerja baik. Kompetensi yang berkaitan dengan *Task achievement* ditunjukkan oleh: orientasi pada hasil, mengelola kinerja, mempengaruhi inisiatif, efisiensi produksi, fleksibilitas, inovasi, peduli pada kualitas, perbaikan berkelanjutan, dan keahlian khusus.

2. *Relationship*

Merupakan kategori kompetensi yang berhubungan dengan komunikasi dan bekerja baik dengan orang lain dan memuaskan kebutuhannya.

3. *Personal attribute*

Merupakan kompetensi karakteristik individu dan menghubungkan bagaimana orang berfikir, belajar, dan berkembang.

4. *Leadership*

Merupakan kompetensi yang berhubungan dengan memimpin organisasi dan orang untuk mencapai maksud, visi, dan tujuan organisasi.

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, *et al.* (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 compliteness of the audit documentation, the sufficiency of the audit evidence, and the appropriateness of the audit report. As professionals, auditor 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 Timothy J.Lowers, *et al.* (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 report. 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 Tomothy J.Louwer, *et al* dapat kita pahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan keterampilan dan pengetahuan seorang auditor di dalam melakukan jasa audit/perikatan dan di dalam mengeluarkan laporan hasil audit, salah satu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor terkait dengan *due professional care* adalah skeptisme 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.”

Dari seluruh pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* adalah sikap cermat, ketekunan, kehati-hatian dan seksama yang harus dimiliki oleh seorang auditor di dalam 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 posisike 2 (71% kasus) dari 10 kelemahan audit SEC dan *professional skepticism* berada di posisi ke 3 (60% kasus) dari 10 kelemahan audit SEC (Tuannakota, 2013:215). Oleh karena itu Kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku professional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kekurangcermatan audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Husada, 2012:24).

Kecermatan Profesional/*due professional care* memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran professional, 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).

2.1.5.2 Tujuan *Due Professional Care*

Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan tugas professional audit serta pada saat menerbitkan laporan temuan (Badjuri,2011).

Penggunaan kemahiran professional auditor dengan cermat dan seksama menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membantu proses audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur audit yang

semestinya, tetapi meliputi juga bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikoordinasikan (Mulyadi, 2013:27)

Kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivasi audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kekurangcermatan audit yang diseimbangkan dengan kepedulian menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:22).

Selanjutnya Agoes dan Hoesada (2012:27) menegaskan bahwa kecermatan profesional 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.

Berdasarkan pernyataan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *due professional care* (penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama) yaitu dimulai dengan menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan atau pemeriksaan yang kemudian mendapatkan keyakinan atau jaminan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji apapun.

2.1.5.3 Karakteristik *Due Professional Care*

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama. *Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau

kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kode etik dan standar audit. (Theodorus M. Tuanakotta, 2011:64)

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *due professional care* yang harus diperhatikan oleh setiap auditor, diantaranya:

1. Skeptisme profesional
2. Keyakinan yang memadai

Adapun penjelasan mengenai karakteristik *due professional care* yang harus diperhatikan auditor adalah sebagai berikut:

1. Skeptisme profesional

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan public 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, skeptisme profesional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki auditor.

Indikator untuk mengukur skeptisme profesional auditor adalah sebagai berikut:

- Adanya penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja.
- Berpikir terus-menerus, bertanya dan mempertanyakan.
- Membuktikan kesahihan dari bukti audit yang diperoleh.

- Waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif.
- Mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain.

Theodorus M. Tuanakotta (2011:77) menegaskan bahwa salah satu penyebab dari suatu gagal audit (*audit failure*) adalah rendahnya skeptisme profesional. Skeptisme profesional yang rendah menumpulkan kepekaan auditor terhadap kecurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accounting error*) dan kecurangan (*fraud*)

Selanjutnya dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.2) dijelaskan bahwa auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasive karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa skeptisme profesional merupakan salah satu sikap yang mutlak harus dimiliki auditor terutama dalam hal penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

2. Keyakinan yang memadai

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material (SPAP, 2011:230.2)

Indikator untuk mengukur keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material menurut Agoes dan Hoesada (2012:32) adalah sebagai berikut:

- Mempunyai sikap dapat dipercaya dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai kompetensi dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai sikap kehati-hatian dalam mengaudit laporan keuangan.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.3) dijelaskan lebih lanjut bahwa oleh karena pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep pemerolehan keyakinan memadai, auditor bukanlah penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Oleh karena itu, penemuan kemudian salah saji material yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan, tidak berarti bahwa dengan sendirinya merupakan bukti kegagalan untuk memperoleh keyakinan memadai, tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan, atau pertimbangan, dan tidak menggunakan kemahiran

professional dengan cermat dan seksama, atau kegagalan untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

Kecermatan professional merupakan sikap batin pribadi, berasal dari kesadaran diri, bermuara pada intuisi kewaspadaan, kehati-hatian dan kepedulian, karena itu tidak dapat dipaksakan dan diinstruksikan.

2.1.6 Kualitas Audit

2.1.6.1 Definisi Kualitas Audit

Rendal J. Elder, et al dalam Amir Abadi (2011:47) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Suatu proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian kualitas audit khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasannya”.

Webster's New International Dictionary dalam Mulyadi (2013:16) menjelaskan bahwa:

“Standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, bera, 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, et al (2014:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Audit quality means how well an audit detects and reports material misstatements in financial statements. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a

reflection of ethics or auditor integrity, particular independence.

Kualitas audit berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam system 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 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 *et. Al* dalam Amir Abadi Jusuf, 2012:47)

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa standar auditing berada 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 professional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut *Webster's New Internatioal Dictionary* dalam Mulyadi (2013:16) menyatakan bahwa Standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, bera, 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

Standar auditing yang berlaku umum menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011:150) meliputi:

1. Berdasarkan Proses Mengaudit
 - a. Standar umum
 - b. Standar pekerjaan lapangan
 - c. Standar pelaporan
2. Berdasarkan hasil Audit
 - a. Kemampuan menemukan kesalahan
 - b. Keberanian melaporkan kesalahan

Adapun indikator standar audit dari Proses mengaudit yang dibagi menjadi 3 (tiga) bagian yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut:

a. Standar umum

- Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
- Auditor harus menerapkan kemahiran professional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

b. Standar pekerjaan lapangan

- Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta, luas prosedur audit selanjutnya.
- Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar pelaporan

- Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informative belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
- Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditornya, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

Adapun Indikator dari Hasil meengaudit yang dibagi menjadi 2 (dua) bagian yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut :

- a. Kemampuan menemukan kesalahan
 - Mengembangkan pengetahuan dalam penyelesaian masalah;
 - Menggunakan cara tersendiri untuk mendeteksi kesalahan;
 - Dapat mendeteksi adanya kesalahan;
 - Rutin mengikuti pelatihan.

- b. Keberanian melaporkan kesalahan
- Melaporkan adanya pelanggaran;
 - Memuat temuan dan hasil audit.

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:

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melakukan tanggung jawabnya sebagai professional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan professional 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 profesionalnya 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 melakukan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Audit yang berkualitas adalah audit yang dilakukan sesuai dengan standar audit dan mampu untuk mendeteksi kesalahan-kesalahan dalam pelaporan keuangan dan melaporkan kesalahan-kesalahan yang ditemukan. Untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas, auditor harus melaksanakan tugas profesionalnya sesuai dengan kode etik dan standar auditing yang telah ditetapkan. Standar auditing merupakan standar otorisasi yang harus dipenuhi oleh auditor pada saat melaksanakan penugasan audit.

2.1.6.3 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 satu 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 supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise 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.”

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh independensi, kompetensi dan *due professional care* terhadap kualitas audit diantaranya dikutip dari beberapa sumber dapat dilihat sebagai berikut.

Table 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Variabel penelitian	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Gumilar Dwipayana Ridwan (2014)	Variable Independen: Kompetensi, pengalaman kerja, Variabel dependen: Kualitas Audit	Pada penelitian sekarang variable pengalaman kerja tidak digunakan dan ditambah variabel <i>due professional care</i>	Kompetensi dan Independensi dan pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
2	Alifianti Azizah Khoir (2016)	Variabel Independen : <i>Due professional care</i> , dan Akuntabilitas Variabel dependen : Kualitas audit	Akuntabilitas tidak digunakan dalam penelitian ini. Dan ditambah variabel Kompetensi dan Independensi	<i>Due professional care</i> dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
3	Sukriah (2009)	Variable independen: Pengalaman kerja, independensi, obyektifitas, integritas dan kompetensi variable dependen: kualitas hasil	Variabel obyektivitas, dan integritas tidak dan pengalaman kerja digunakan dalam	Pengalaman kerja, obyektivitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Sedangkan

		pemeriksaan	penelitian ini. Dan ditambah variabel due professional care	independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
4	Rita Anugerah, Sony Harsono Akbar (2014)	Variabel Independen: Kompetensi, kompleksitas tugas dan skeptisme professional Variabel dependen: Kualitas audit	Pada penelitian sekarang variabel kompleksitas tugas dan skeptisme professional dan pengalaman kerja tidak digunakan. Dan ditambah variabel due professional care	Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kompleksitas tugas tidak memberikan pengaruh terhadap kualitas audit. Skeptisme professional mempengaruhi kualitas audit.
5	Arrivan Novrizal (2015)	Variabel Independen: kompleksitas tugas, professional skeptisme Variabel dependen : Kualitas audit aparat pengawas internal pemerintah.	Variabel kompleksitas tugas dan professional skeptisme tidak digunakan dalam penelitian ini. Dan ditambah	Kompleksitas tugas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan professional skeptisme berpengaruh signifikan terhadap

			variabel due professional care.	kualitas audit.
--	--	--	---------------------------------	-----------------

2.2 Kerangka Pemikiran

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)

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 belakang dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Menurut Lau tjun tjun (2012:44) 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 independensi yang baik dan kompetensi yang cukup dan independensi yang baik, serta penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama.

2.2.1 Hubungan Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Arens et al, alih Bahasa Amir Abadi Jusuf (2012: 134-135) menjelaskan bahwa:

“Nilai audit (Kualitas audit) sangat bergantung pada persepsi publik terhadap independensi auditor.”

Sedangkan Paino et al, (2010:37-38) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit bergantung pada “kompetensi” dan “independensi” auditor untuk melakukan pemeriksaan menyeluruh sampai dengan mendeteksi kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan klien (kompetensi auditor), dan kesediaannya tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independensi auditor), untuk memberikan pendapat yang objektif tentang tingkat kewajaran dalam laporan keuangan auditan klien.”

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan dari keadaan oleh mereka yang berpikir sehat (*rasionable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah

dipengaruhi (SPAP, 2011:220.1), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit. Maka jika klien mempersepsikan bahwa auditor telah memenuhi independensi sikap auditor, setelah mengamati sikap yang ditunjukkan oleh auditor selama melakukan pemeriksaan, kecenderungan klien akan menilai tim audit tersebut memiliki kualitas hasil kerja yang baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Ryan Hidayan (2011) menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2.2.2 Hubungan Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit menurut Arens *et. Al* (2014:105) adalah sebagai berikut:

“Audit quality means how well an audit detect and report material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence” Artinya kualitas audit berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

De Angelo dalam Rita dan Sony (2014) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem

akuntansi klien dan melaporkan temuannya dalam laporan keuangan auditan. De Angelo juga mengatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing kode etik yang relevan.

Menurut Mikhail Edwin (2012) Pengaruh Kompetensi terhadap kualitas audit sebagai berikut :

“Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melakukan tugas, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian yang dimiliki auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian professional maupun keikutsertaan dalam penelitian dan seminar”.

Penelitian yang dilakukan oleh Law Tjun Tjun (2012) menyatakan bahwa Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2.2.3 Hubungan *due professional care* terhadap Kualitas Audit

Due professional care merupakan hal yang penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar dicapai kualitas audit yang memadai.

Mengenai keterkaitan antara prinsip *due professional care* terhadap kualitas audit menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dalam Amir Abadi Jusuf (2012:43) menjelaskan bahwa:

“Kecermatan seorang auditor merupakan professional yang bertanggungjawab melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) yang mencakup mengenai kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit, serta ketepatan laporan audit”.

Menurut I Gusti Agung Rai dalam buku *Audit Kinerja pada Sektor Publik* (2008:51) dapat dijelaskan hubungan *due professional care* terhadap kualitas audit yaitu:

“Dasar pemikiran dari standar umum ketiga yaitu, dalam pelaksanaan audit serta penyusunan laporan hasil audit, auditor wajib menggunakan kemahiran dan profesionalnya secara cermat dan seksama (*due professional care*)”

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”.

Hal ini sama dengan penelitian yang dilakukan Naeron dalam Mansur (2007) juga menyatakan hal serupa bahwa jika auditor gagal dalam menggunakan sikap skeptisme atau penerapan sikap skeptisme yang tidak sesuai dengan kondisi pada saat pemeriksaan, maka opini audit yang diterbitkannya tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik.

Adapun penelitian Rahman dan Singgih Bawono (2010) memberikan bukti empiris bahwa *due professional care* merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2.4 Hubungan Independensi, Kompetensi dan *due professional care* terhadap Kualitas Audit

Auditor bertanggung jawab akan perilaku profesionalnya kepada seluruh rekan seprofesi, terutama pada tingkat kompetensi dan sikap independen, secara diam-diam dan bertekad tidak akan mengkonversi diri menjadi nilai setitik dalam ikatan profesi. Di dalam tubuh, busana, dan perilaku yang mungkin sangat sederhana, terdapat jiwa mulia yang selalu menuntut kualitas keputusan di atas manusia rata-rata yang melindungi orang banyak. (Sukrisno Agoes, 2012:26)

Singgih dan Bawono (2010) menyatakan dalam penelitiannya bahwa :

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

Mulyadi, (2011:58) menjelaskan bahwa:

“Auditor seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka punyai. Dalam penugasan dan dalam semua tanggungjawabnya, setiap auditor harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi dan sikap independen yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa audit yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti yang diisyaratkan oleh prinsip etika.”

Amrizal Sultan Kayo (2013:38) menjelaskan lebih lanjut, bahwa untuk menjaga tercapainya penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, kemampuan, dan independen sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka peroleh dan tidak mempengaruhi kualitas audit.

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiono (2013:93) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Berdasarkan landasan teori kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit
2. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit
3. *Due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit
4. Independensi, kompetensi dan *due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit.