

## **BAB II**

# **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

### **2.1 Kajian Pustaka**

Menurut Pohan dalam Prastowo (2012:81) penyusunan kajian pustaka adalah kegiatan mengumpulkan data dan informasi ilmiah, berupa teori-teori, metode, atau pendekatan yang pernah berkembang dan telah di dokumentasikan dalam bentuk buku, jurnal, naskah, catatan, rekaman sejarah dokumen-dokumen, dan lain-lain. Berikut secara luas dalam pembahasan dibawah ini.

#### **2.1.1 Pengertian Akuntansi**

Akuntansi menurut Carl S. Warren, James M.Reeve, Jonathan E. Duchac dalam Novrys Suhardianto dkk (2014:3) adalah :

“Akuntansi dapat diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S. Beasley yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:07) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi adalah pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.”

Adapun definisi akuntansi 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 tersebut maka dapat di simpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses yang mencatat, mengklasifikasikan, mengukur, melaporkan informasi ekonomi kepada berbagai pihak yang bersangkutan baik internal maupun eksternal, dan diharapkan berguna dalam penilaian dan pengambilan keputusan mengenai suatu badan usaha kepada berbagai pihak yang bersangkutan.

Perusahaan mengidentifikasi jenis informasi yang dibutuhkan lalu merancang sistem akuntansi guna memenuhi kebutuhan informasi tertentu. Kemudian sistem akuntansi mencatat data kegiatan ekonomi perusahaan yang hasilnya dilaporkan kepada pihak-pihak berkepentingan sesuai dengan informasi yang mereka butuhkan.

## 2.1.2 *Auditing*

### 2.1.2.1 Pengertian *Auditing*

Pengertian *Auditing* menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2013:4):

“ 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”.

Pengertian audit lainnya menurut Soekrisno agoes (2012:4):

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

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:1):

“Auditing merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya pada pihak yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Dari beberapa definisi diatas dapat diketahui bahwa audit pada dasarnya adalah membandingkan keadaan sebenarnya (kondisi) dengan keadaan seharusnya melalui suatu proses sistematis, dalam hal memeriksa terdiri dari beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang

telah ditetapkan kemudian menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

### **2.1.2.2 Tujuan Audit**

Sebagai besar pekerjaan akuntan dalam rangka memberikan pendapat atas laporan keuangan terdiri dari usaha untuk mendapatkan dan mengevaluasi. Ukuran keabsahan (*validity*) tersebut untuk tujuan audit tergantung pada pertimbangan auditor independen. Dalam hal ini audit (*audit evidence*) berbeda dengan hukum (*legal evidence*) yang diatur secara tegas oleh peraturan yang ketat. Audit sangat bervariasi pengaruhnya terhadap kesimpulan yang ditarik oleh auditor independen dalam rangka memberikan pendapat atas laporan yang diauditnya. Ketepatan sasaran, objektivitas, ketepatan waktu dan keberadaan audit lain yang menguatkan kesimpulan, seluruhnya berpengaruh terhadap kompetensi.

Menurut (Arens, Elder, & Beasley, 2012) standar pekerjaan lapangan ketiga mengenai tujuan audit berbunyi sebagai berikut:

“Auditor wajib mengumpulkan bukti audit yang cukup kompeten untuk mendukung opini yang akan diterbitkan”.

Adapun tujuan audit menurut Halim (2003) dalam Ratna Ningsih (2014) tujuan audit spesifik ditentukan berdasarkan asersi yang dibuat oleh manajemen yang tercantum yang bersifat eksplisit maupun implisit. Asersi dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*)  
Asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang suatu perusahaan benar-benar ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang tercatat benar-benar terjadi selama periode tertentu. Misalnya manajemen membuat asersi bahwa persediaan produk jadi yang tercantum dalam neraca adalah tersedia untuk dijual, dan penjualan dalam laporan laba rugi menunjukkan pertukaran barang atau jasa dengan kas atau aktiva bentuk lain (misalnya piutang) dengan pelanggan.
2. Kelengkapan (*completeness*)  
Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun (rekening) yang semestinya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan. Contohnya manajemen membuat asersi bahwa seluruh pembelian barang dan jasa dicatat dan dicantumkan dalam laporan keuangan, dan manajemen membuat asersi bahwa utang usaha di neraca telah mencakup semua kewajiban perusahaan kepada pemasok.
3. Hak dan kewajiban (*right and obligation*)  
Asersi tentang hak dan kewajiban berhubungan dengan dua hal, yaitu (1) apakah aktiva yang tercantum dalam laporan keuangan benar-benar merupakan hak perusahaan pada tanggal tertentu, dan (2) apakah utang yang tercantum dalam laporan keuangan benar-benar merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu. Contohnya manajemen membuat asersi bahwa jumlah sewa guna usaha yang dikapitalisasi di neraca mencerminkan nilai perolehan hak perusahaan atas kekayaan yang disewa-guna-usahakan, dan utang sewa guna usaha yang bersangkutan mencerminkan suatu kewajiban perusahaan.
4. Penilaian atau pengalokasian (*valuation or allocation*)  
Asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, utang, pendapatan, dan biaya sudah dimasukkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya. Misalnya manajemen membuat asersi bahwa aktiva tetap dicatat berdasarkan harga perolehannya dan perolehan semacam itu secara sistematis dialokasikan ke dalam periode-periode akuntansi semestinya, dan manajemen membuat asersi bahwa piutang usaha yang tercantum di neraca dinyatakan berdasarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan.
5. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*).  
Asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu dalam laporan keuangan sudah diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan secara semestinya. Contohnya manajemen membuat asersi bahwa kewajiban-kewajiban yang diklasifikasikan sebagai utang jangka panjang di neraca tidak akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun, dan manajemen membuat asersi bahwa jumlah yang disajikan sebagai pos luar biasa dalam laporan laba rugi diklasifikasikan dan diungkapkan semestinya.
6. Ketetapan Administrasi (*clerical accuracy*) Merupakan suatu keadaan berjalannya kegiatan klerikal secara tepat sesuai sistem yang telah

ditentukan. Semua pihak yang terkait akan didorong untuk lebih cermat dan seksama dalam melaksanakan tugasnya yang berkaitan dengan pelaksanaan system akuntansi bila mereka mengetahui bahwa auditing dilaksanakan secara berkesinambungan.

### 2.1.2.3 Jenis–Jenis Audit

Menurut Soekrisno Agoes (2013:10-13) terdapat beberapa jenis audit yang ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan, yaitu sebagai berikut:

1. Dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :
  - a. General Audit (Pemeriksaan umum) General audit (pemeriksaan umum) adalah suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Aturan Etika KAP yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia serta Standar Pengendalian Mutu.
  - b. Special Audit (Pemeriksaan khusus) Special audit (pemeriksaan khusus) adalah suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.
2. Dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :
  - a. Management Audit (Operasional audit) Management audit (operasional audit) adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasioanal yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
  - b. Compliance Audit (Pemeriksaan ketaatan) Compliance audit (pemeriksaan ketaatan) merupakan pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (Manajemen, Dewan Komisaris) maupun pihak ekstern (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh KAP maupun bagian internal audit.

- c. Internal Audit (Pemeriksaan audit) Internal audit (pemeriksaan audit) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak di luar perusahaan menganggap bahwa internal auditor yang merupakan orang dalam perusahaan tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (audit finding) mengenai penyimpangan dan fraud yang ditemukan, kelemahan pengendalian internal, beserta saran-saran perbaikannya (recommendations).
- d. Computer Audit Computer audit merupakan pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (Electronic Data Processing System).

Terdapat tiga jenis audit menurut Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf

(2012:16) yaitu sebagai berikut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*).  
Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap kegiatan dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.
2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*).  
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Berikut ini adalah contoh-contoh audit ketaatan untuk suatu perusahaan tertutup.
  - a. Menentukan apakah personel akuntansi mengikuti prosedur yang digariskan oleh pengawas perusahaan.
  - b. Telaah tarif untuk melihat ketaatan dengan ketentuan upah minimum.
  - c. Memeriksa perjanjian kontraktual dengan bankir dan pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan menaati persyaratan-persyaratan hukum.
3. Audit laporan keuangan (*Financial Statement Audit*).  
Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan

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

Beberapa pendapat para ahli tersebut memberikan batasan-batasan yang cukup jelas bagi auditor fungsional dalam bekerja. Dari awal auditor fungsional dapat menentukan jenis audit apa yang akan dilaksanakan kemudian hari, sehingga lebih terarah dalam pelaksanaan perencanaan dan lebih efektif dan efisien dalam pelaksanaan pemeriksaan. Dengan demikian diharapkan hasil audit dari auditor fungsional berdaya guna dan sesuai dengan harapan pemberi tugas.

#### **2.1.2.4 Tahapan Audit Laporan Keuangan**

Menurut Soekrisno Agoes (2012:9) Tahapan-tahapan audit (pemeriksaan umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
  1. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain- lain).
  2. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
  3. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.

4. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
  5. Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapih.
- c. KAP mengajukan surat penawaran (audit proposal yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi Engagement Letter (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
  - d. KAP melakukan audit field work (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah audit field work selesai KAP memberikan draft audit report kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft report disetujui klien, KAP akan menyerahkan final audit report, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (Client Representation Letter) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report dan tanggal selesainya audit field work.
  - e. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan Management Letter yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Tahapan audit merupakan urutan yang harus dilalui dalam audit. Tahapan tersebut membantu auditor mengenali klien dan memastikan bahwa pelaksanaan audit telah dilakukan sesuai rencana dan tidak melanggar standar auditing sekaligus menjadi alat pengendalian. Auditor akan sangat beresiko apabila tidak melakukan tahapan audit secara baik.

#### **2.1.2.5 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 profesional auditor namun juga berkaitan

dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya (Sukrisno Agoes (2012:30).

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2011, Standar Auditing Seksi 150, menjelaskan mengenai standar auditing yang terdiri dari :

- 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 penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- 2) Standar Pekerjaan Lapangan
  - a. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
  - b. Pekerjaan harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- 3) Standar Pelaporan
  - a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disetujui sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif 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 maka alasannya harus dinyatakan. Dalam

semua hal yang mana auditor harus memuat tanggung jawab yang dipikulnya.

Standar memberikan panduan rinci bagi auditor dalam memberikan jasa audit atas laporan keuangan pada masyarakat dan memberikan acuan bagi auditor dalam menghadapi perkembangan dan kebutuhan jasa auditing oleh masyarakat. Oleh karena itu auditor harus taat terhadap standar profesi tersebut selama bertugas.

#### **2.1.2.6 Pengertian Auditor**

Definisi Auditor menurut Mulyadi (2008:1) adalah sebagai berikut :

“Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji”.

Sedangkan menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4) dalam Herman

Wibowo adalah sebagai berikut :

“Auditor adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:120) dijelaskan bahwa :

“01 Standar umum pertama berbunyi :

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki

keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

### 2.1.2.7 Jenis-Jenis Auditor

Elder, Beasley dan Arens yang dialih bahasakan Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

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

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens *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. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

### **2.1.3 Integritas**

#### **2.1.3.1 Pengertian Integritas**

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota auditor harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas juga telah didefinisikan dengan menekankan konsistensi moral, keutuhan pribadi, atau kejujuran.

Menurut Soekrisno Agoes (2012:15) mendefinisikan :

“Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengukuran profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya.”

Menurut Mulyadi (2011:56) mendefinisikan :

“Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional dan integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.”

Agus Suryo Sulaiman (2010:131) mengatakan bahwa integritas adalah:

“Keseluruhan nilai-nilai kejujuran, keseimbangan, memberi kembali, dedikasi, kredibilitas dan berbagai hal pengabdian diri pada nilai-nilai kemanusiaan dalam hidup”.

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, 2010).

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dalam Soekrisno Agoes (2012:L-19) menyatakan bahwa:

“Integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan 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”.

### **2.1.3.2 Prinsip Integritas**

Menurut Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dalam Soekrisno Agoes (2012:L5) menjelaskan mengenai prinsip integritas sebagai berikut:

1. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengukuran profesional. 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 professional.

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;
- 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.

### 2.1.3.3 Sudut Pandang Integritas

Menurut Herdiansyah dan Dwi (2013), integritas dilihat dari sudut pandang perilaku yaitu sebagai berikut :

1. Integritas adalah sebuah nilai, suatu aspirasi, tetapi juga secara konteks merupakan keterpaduan norma. Sehingga integritas mampu menjadikan seorang individu memiliki karakter dan nilai-nilai dasar sebagai benteng penyakit-penyakit sosial, seperti korupsi, manipulasi, kolusi, nepotisme, dan lain-lain.
2. Nilai norma dan prinsip etika merupakan komponen dasar dari pendidikan integritas, tetapi belum cukup untuk membuat perubahan. Dibutuhkan pembentukan kompetensi etis dengan keterampilan-keterampilan tertentu yang aplikatif. Diantaranya adalah kemampuan mendiagnosa kesenjangan integritas, mengidentifikasi masalah dengan pertimbangan etika, memiliki pengetahuan hukum, dan memiliki komitmen, keyakinan serta tanggung jawab moral.
3. Perilaku integritas adalah fungsi interaksi antara akuntabilitas, kompetensi, dan etika minus korupsi.
4. Pendidikan integritas membangun kekuatan-kekuatan individu/organisasi dari dalam dan identifikasi peluang-peluang eksternal. Sementara, pendidikan anti korupsi terfokus pada pemahaman dan penanganan kelemahan dan ancaman.

#### 2.1.3.4 Dimensi Integritas

Menurut Sukriah (2009:7) integritas dapat dibagi kedalam 4 dimensi:

1. Kejujuran auditor Bersikap dan bertindak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil audit dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor dapat menjunjung tinggi kejujuran. Terdapat perbedaan antara apa yang berada dalam pikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi lisan maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia merasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan bagi auditor untuk menyatakan sesuatu yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan berpendapat.
2. Keberanian auditor
  - a. Sikap berani menegakan 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 kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi, ada pun kriterinya 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 membutuhkan perbaikan serta dalam penyampaian pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten, relevan.

## **2.1.4 Kompetensi**

### **2.1.4.1 Pengertian Kompetensi**

Kompetensi adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut. Kompetensi sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan pada tingkat yang memuaskan di tempat kerja, juga menunjukkan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memampukan mereka untuk melakukan tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas professional dalam pekerjaan.

Menurut Mulyadi (2011:58):

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.

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.”

Pengertian lain mengenai kompetensi menurut Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2013:322) mengartikan kompetensi adalah:

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

Berdasarkan beberapa pendapat di atas, dapat dikatakan bahwa kompetensi pada hakikatnya merupakan gambaran tentang apa yang seharusnya dapat dilakukan seseorang dalam suatu pekerjaan, berupa kegiatan, perilaku dan hasil yang dapat ditampilkan atau ditunjukkan.

#### **2.1.4.2 Karakteristik Kompetensi**

Harhianto (2012:84) mengemukakan bahwa kompetensi menunjukkan karakteristik yang mendasari perilaku yang menggambarkan motif, karakteristik pribadi (ciri khas), konsep diri, nilai-nilai, pengetahuan atau keahlian yang dibawa seseorang yang berkinerja unggul (*superior performer*) di tempat kerja. Ada 5

(lima) karakteristik yang membentuk kompetensi yakni:

1. Faktor pengetahuan meliputi masalah teknis, administratif, proses kemanusiaan, dan sistem.
2. Keterampilan, merujuk pada kemampuan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan.
3. Konsep diri dan nilai-nilai, merujuk pada sikap, nilai-nilai dan citra diri seseorang, seperti kepercayaan seseorang bahwa dia bisa berhasil dalam suatu situasi.
4. Karakteristik pribadi, merujuk pada karakteristik fisik dan konsistensi tanggapan terhadap situasi atau informasi, seperti pengendalian diri dan kemampuan untuk tetap tenang dibawah tekanan.
5. Motif, merupakan emosi, hasrat, kebutuhan psikologi atau dorongan-dorongan lain yang memicu tindakan.

Pertanyaan diatas mengandung makna bahwa kompetensi adalah karakteristik seseorang yang berkaitan dengan kinerja efektif dan atau unggul dalam situasi pekerjaan tertentu. Kemudian dikatakan berkaitan antara perilaku dan kinerja karena kompetensi menyebabkan atau dapat memprediksi perilaku dan kinerja.

#### **2.1.4.3 Aspek Kompetensi**

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor mencakup 3 (tiga) ranah yaitu:

- “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.”

#### **2.1.4.4 Ranah Kompetensi**

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor mencakup 3 (tiga) ranah yaitu:

1. Kompetensi pada ranah Kognitif
2. Kompetensi pada ranah Afektif
3. Kompetensi pada ranah psikomotorik

Berikut adalah penjelasan dari ranah kompetensi tersebut di atas:

1. Ranah Kognitif

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:

- a. Pendidikan formal untuk memasuki profesi.
- b. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing.
- c. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor.

2. Ranah Afeksi

Pada kompetensi ranah afeksi yaitu penerapan sikap dan perilaku etis, dan kemampuan berkomunikasi seorang auditor dicerminkan dengan prinsip-prinsip etika auditor. Adapun prinsip-prinsip etika tersebut menurut Sukrisno Agoes (2013:163) adalah sebagai berikut:

a. Integritas

- Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya.
- Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur 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.
- Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal 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 bentuk maupun jiwa standar teknis.
- Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip kehati-hatian profesional.

b. Objektivitas

- Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
- Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa attestasi. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industry, pendidikan, dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk kedalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara objektivitas.
- Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa Orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.

c. Kerahasiaan

- Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antara anggota dan klien atau pemberi kerja berakhir.

- Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau profesional untuk mengungkapkan informasi.
- 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.
- Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada public. Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui (unauthorized disclosure) kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar profesional.

### 3. Ranah Psikomotorik

Kompetensi pada ranah psikomotorik yaitu keterampilan teknis juga memiliki penerapan sesungguhnya. Adapun penerapan keterampilan teknis Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) :

- a) Penguasaan teknologi informasi (komputer)
- b) Teknis Audit

Keterampilan teknis seorang auditor dapat dilihat dari auditor ketika menjalankan teknis audit, teknis audit sendiri merupakan cara-cara yang ditempuh auditor untuk memperoleh pembuktian membandingkan keadaan sebenarnya dengan seharusnya. Auditor yang terampil akan menggunakan cara yang baik dan benar sesuai dengan prosedur audit terhadap pengendalian perusahaan karena cara yang baik disesuaikan dengan bidang pengendalian yang diaudit. Dalam penugasan teknologi informasi (komputer) audit yang terampil juga akan memilah pengauditan dengan bidang pengendalian yang diaudit karena tidak semua bidang harus dilakukan secara manual. Pada zaman sekarang ini komputer diyakini membuat proses pengauditan menjadi lebih mudah.

#### **2.1.4.5 Sudut Pandang Kompetensi**

Kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Tjun-Tjun dkk. (2012) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publim (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas secara lebih mendetail sebagai berikut :

##### **1. Kompetensi Auditor Individual**

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industry klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit. Auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pengalaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

##### **2. Kompetensi Audit Tim**

Pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer dan patner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industry, yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya

perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

### 3. Kompetensi dilihat dari sudut pandang KAP

Besaran KAP diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi di pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo, 1981). KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit dibandingkan dengan KAP kecil. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subjek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

#### **2.1.4.6 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 professional secara berkesinambungan selama kehidupan professional anggota.
    - Pemeliharaan kompetensi professional 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 professional 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 professional 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.

## **2.1.5 Kualitas Audit**

### **2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit**

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor mengenai pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

Menurut Arens (2011:47) kualitas audit didefinisikan sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar auditingnya berlaku umum diikuti oleh setiap audit, mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus membantu memenuhi standar-standar secara konsisten dalam penugasannya hingga tercapai kualitas hasil yang baik”.

Mathius Tandiontong (2016:80) juga mendefinisikan kualitas audit adalah:

“Kualitas audit adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien atau perusahaan.”

Menurut Mulyadi (2011:9), kualitas audit yaitu:

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

Jadi dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan suatu probabilitas dimana auditor menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien.

#### **2.1.5.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

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

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. (Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley, 2014:47)

Dalam paragraf 1 SPAP SA Seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor independen bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika

Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntansi Indonesia yang berpraktik sebagai auditor independen memenuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan. Kantor akuntan publik juga harus memenuhi standar auditing yang telah ditetapkan IAI dalam pelaksanaan audit. Standar auditing yang ditetapkan IAI berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual, standar pengendalian mutu berkaitan dengan pelaksanaan praktik audit kantor akuntan publik secara keseluruhan.

Menurut PSPM No.1 (SPAP:2011), KAP wajib mempertimbangkan setiap unsur pengendalian mutu, sejauh diterapkan dalam prakteknya dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya. Untuk memenuhi ketentuan tersebut KAP wajib membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu mengenai:

- a. Independensi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pada setiap lapisan organisasi, semua staf profesional mempertahankan independensi sebagaimana diatur dalam Aturan Etika Akuntan Publik secara rinci. Aturan etika No. 1 integritas, objektivitas dan independensi memuat contoh-contoh penerapan yang berlaku untuk akuntan publik.
- b. Penugasan personel, yang memberikan keyakinan memadai bahwa penugasan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk penugasan tersebut.
- c. Konsultasi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang memadai sesuai yang dibutuhkan

dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi dan pertimbangan (*judgement*) yang memadai.

- d. Supervisi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP. Lingkup supervisi dan review yang sesuai pada suatu kondisi tertentu, tergantung atas beberapa faktor antara lain kerumitan masalah, kualifikasi staf pelaksana perikatan serta lingkup konsultasi yang tersedia dan yang telah digunakan.
- e. Pemekerjaan (*Hiring*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua staf profesionalnya memiliki karakteristik yang tepat sehingga memungkinkan mereka melakukan perikatan secara kompeten.
- f. Pengembangan profesional, yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya.
- g. Promosi (*advancement*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel terseleksi untuk promosi, memiliki kualifikasi seperti yang diisyaratkan untuk menerima tanggung jawab yang lebih tinggi.
- h. Penerimaan dan keberlanjutan klien, yang memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimumkan hubungan dengan klien yang manajemennya yang tidak memiliki integritas.

- i. Inspeksi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa prosedur yang berhubungan dengan unsur-unsur pengendalian mutu seperti tersebut pada butir a sampai dengan butir h telah diterapkan secara efektif.

### 2.1.5.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

#### a. Kompetensi

Menurut SPAP tahun 2011, Standar umum pertama menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, audit wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya, dengan cermat dan saksama (*due professional care*).

Menurut peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor: PER—1274/K/JF/2010 tentang pendidikan, pelatihan, dan sertifikasi auditor aparat pengawasan intern pemerintah diatur dalam pasal 3 dan 4 yaitu:

1. Pasal 3
  - a) Diklat auditor bertujuan untuk meningkatkan pengetahuan, keahlian/keterampilan, dan sikap profesional dengan dilandasi kepribadian dan etika agar dapat melaksanakan tugas-tugas pengawasan secara profesional, efisien dan efektif serta sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
  - b) Sertifikasi auditor bertujuan untuk menentukan kelayakan dalam memenuhi syarat kompetensi.
2. Pasal 4
  - a. Sasaran diklat auditor adalah terwujudnya auditor yang:
    - Memiliki pengetahuan, keahlian/keterampilan dan sikap profesional sesuai dengan standar kompetensi auditor.

- Mampu mengimplementasikan pengetahuan, keahlian/keterampilan, dan sikap profesional yang dimiliki dalam melaksanakan tugas-tugas pengawasan secara efisien dan efektif; dan
  - Mampu memelihara dan mengembangkan pengetahuan, keahlian/keterampilan dan sikap profesional secara berkelanjutan sesuai dengan kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi di bidang pengawasan.
- b.** Sasaran sertifikasi auditor adalah terwujudnya pegawai yang mempunyai sertifikat auditor yang dapat melaksanakan tugas-tugas pengawasan intern pemerintah secara profesional efisien, efektif, dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

#### **b. Tekanan Waktu**

Dalam setiap melakukan kegiatan audit, auditor akan menemukan adanya suatu kendala dalam menentukan waktu untuk mengeluarkan hasil audit yang akurat dan sesuai dengan aturan yang ditetapkan. Tekanan waktu yang dialami oleh auditor ini dapat berpengaruh terhadap menurunnya kualitas audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telah dijanjikan dengan klien.

#### **c. Pengalaman Kerja**

Pengalaman kerja menurut SPAP (2011) dalam standar umum pertama PAS No. 4, yaitu dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman dan selanjutnya dalam praktik audit. Pengalaman kerja auditor adalah pengalaman yang dilakukan auditor dalam melakukan audit yang dilihat dari segi lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan.

Pengalaman menurut Mulyadi (2011), seorang auditor harus mempunyai pengalaman dalam kegiatan auditnya, pendidikan formal dan pengalaman kerja dalam profesi akuntan merupakan dua hal penting dan saling melengkapi. Pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh ijin praktik dalam profesi akuntan publik.

Menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2014) sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan perpengalaman dalam bidang industri yang digeluti.

#### **d. Etika**

Menurut S. Munawir (1984) dalam Nugraha Agung dan Eka Putra (2012:11), etika adalah suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindaknya seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang.

Kode Etik Akuntan Indonesia dapat diartikan:

- 1) Sebagai suatu sistem prinsip-prinsip moral dan pelaksanaan peraturan yang memberikan pedoman kepada akuntan dalam berhubungan dengan klien, masyarakat dan akuntan lain sesama profesi.
- 2) Suatu alat atau sarana untuk memberikan keyakinan kepada klien, pemakai laporan keuangan dan masyarakat pada umumnya tentang kualitas atau mutu jasa yang diberikan oleh akuntan.

Kode etik Ikatan Akuntan Indonesia sebagaimana ditetapkan dalam Kongres VIII Ikatan Akuntan Indonesia di Jakarta pada tahun 1998 (Haryono Jusuf, 2011:11) terdiri dari:

1. Prinsip Etika
2. Aturan Etika
3. Interpretasi Etika

Prinsip etika memberikan kerangka dasar bagi aturan etika yang mengatur pelaksanaan pemberi jasa profesional oleh anggota. Prinsip etika disahkan oleh kongres dan berlaku bagi seluruh anggota, sedangkan aturan etika disahkan oleh Rapat Anggota Himpunan dan hanya mengikat anggota himpunan yang bersangkutan.

Interpretasi aturan etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh Badan yang dibentuk oleh Himpunan yang telah memperhatikan tanggapan dari anggota, dan pihak-pihak berkepentingan lainnya, sebagai panduan dalam penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup dan penerapannya.

#### **e. Independensi**

Independensi menurut standar umum SA seksi 220 dalam SPAP (2011) PSA No.4, mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia praktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim.

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-calon pemilik dan kreditur. Independensi menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2014:111) berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independent in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang proses audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Independensi menurut Mulyadi (2011:26-27) berarti 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.

#### **2.1.5.4 Standar Kualitas Audit**

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

Randal J. Eldder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2011:48), mengungkapkan bahwa terdapat 5 (lima) elemen pengendalian kualitas yakni:

1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas Semua personalia yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan integritas, serta mempertahankan objektivitasnya dalam melaksanakan tanggungjawab profesional mereka.
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 yang cukup serta memiliki kecakapan.
  - c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan 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 bertanggungjawab dalam penugasan berikutnya.
3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan 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 standar mutu KAP sendiri.
5. Pemantauan Prosedur Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif.

Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas. Perbedaan kinerja antar staf dan

pemahaman persyaratan profesional, dapat memengaruhi tingkat kepatuhan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

#### **2.1.5.5 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Narsullah Djamil (2005:18) dalam Ratna Ningsih (2014:49)

langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya :

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia merasakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan 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 interen klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengujian 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.

### 2.1.5.6 Dimensi Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bias juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil.

Menurut Justinia Castellani (2008) dalam Annisa Desty P (2014) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process oriented*
2. *Outcome oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebarkan diatas yaitu:

1. *Process oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit. Terdapat empat fase dalam laporan audit yang dikutip dari Randal J. Ellder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2013:131-134) yaitu:
  - a. Fase I: Merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit
  - b. Fase II: Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi
  - c. Fase III: Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo
  - d. Fase IV: menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit

Penjelasan dari fase diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. Fase I: merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit. Auditor menggunakan informasi yang didapatkan dari prosedur penilaian resiko terkait dengan penerimaan klien dan perencanaan awal, memahami bisnis dari industri klien, menilai resiko bisnis klien, dan melakukan prosedur analitis pendahuluan. Auditor menggunakan penilaian materialitas, resiko audit yang dapat diterima, resiko bawaan, untuk mengembangkan keseluruhan perencanaan audit. Diakhir fase I, auditor harus memiliki suatu rencana audit dan program audit spesifik yang sangat jelas untuk audit secara keseluruhan.
- b. Fase II: melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi. Pengujian pengendalian dan pengujian substantif bertujuan untuk:
  - 1) Mendapatkan bukti yang mendukung pengendalian tertentu yang berkontribusi terhadap penilaian resiko pengendalian yang dilakukan oleh auditor untuk audit atas laporan keuangan dan untuk audit pengendalian internal atas laporan keuangan dalam suatu perusahaan publik.
  - 2) Mendapatkan bukti yang mendukung ketepatan moneter dalam transaksi-transaksi. Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci transaksi. Seringkali kedua jenis pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan

pengujian substantive transaksi merupakan penentu utama dari keluasan pengujian terperinci saldo.

- c. Fase III: melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo. Tujuan dari fase ini adalah untuk mendapatkan bukti tambahan yang memadai untuk menentukan apakah saldo akhir dan catatan-catatan kaki dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dua kategori umum dalam prosedur di fase III:
  - 1) Prosedur analitis substantif yang menilai keseluruhan kewajaran transaksi-transaksi dan saldo-saldo akun.
  - 2) Pengujian terperinci saldo, yang mana prosedur audit digunakan untuk menguji salah saji moneter dalam saldo-saldo akun laporan keuangan.
- d. Fase IV: menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit. Dalam menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit seorang auditor melakukan:
  - 1) Pengujian tambahan untuk tujuan dan pengungkapan selama fase terkait dengan liabilitas kontejensi dan kejadian-kejadian setelah tanggal neraca. Peristiwa setelah tanggal neraca menggambarkan kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca, namun sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan.
  - 2) Pengumpulan bukti akhir  
Auditor harus mendapatkan bukti berikut untuk laporan seara keseluruhan selama fase penyelesaian.

- Melakukan prosedur analitis akhir
  - Mengevaluasi asumsi keberlangsungan usaha
  - Mendapatkan surat representasi klien
  - Membaca informasi dalam laporan tahunan untuk meyakinkan bahwa informasi yang disajikan konsisten dengan laporan keuangan.
- 3) Menerbitkan laporan audit Jenis laporan audit yang diterbitkan bergantung pada bukti yang dikumpulkan dan temuan-temuan auditnya.
- 4) Komunikasi dengan komite audit dan manajemen Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kekurangan dalam pengendalian internal yang signifikan pada komite audit atau manajemen senior. Meskipun tidak diharuskan, auditor seringkali memberikan saran pada manajemen untuk meningkatkan kinerja bisnis mereka.
2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kualitas keputusan diukur dengan:

- a. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP.
- b. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**

<b>Nama Peneliti/Tahun</b>	<b>Judul</b>	<b>Variabel yang Diteliti</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Amalia Dewi Rosalina (2014)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit
Fiqar Gustaf (2018)	Pengaruh Independensi, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit	Independensi, dan kompetensi sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Independensi dan kompetensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor publik.
Jeffri Fernando (2018)	Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit	Kompetensi, independensi dan objektivitas sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi dan independensi auditor internal memiliki pengaruh positif terhadap perawatan profesional auditor internal.
Dewi Sarli (2017)	Pengaruh Independensi dan Integritas terhadap Kualitas Audit	Independensi dan Integritas sebagai variabel independen. Sementara kualitas audit sebagai variabel dependen.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit dengan kontribusi sebesar 29,3%. Integritas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit dengan kontribusi sebesar 36,4%. Secara simultan Independensi dan Integritas berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan kontribusi sebesar 65,7%.
Hamdy Ahmad Taha (2018)	Pengaruh Kompetensi dan Integritas terhadap Kualitas Audit	Kompetensi dan Integritas sebagai variabel independen. Sementara kualitas audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap Kualitas Audit

Terdapat perbedaan dan persamaan antara penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang penulis lakukan dijelaskan dalam tabel berikut:

**Tabel 2.2****Perbedaan dan Persamaan dengan Penelitian Terdahulu**

<b>Judul Penelitian</b>	<b>Peneliti</b>	<b>Persamaan</b>	<b>Perbedaan</b>
Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit pada KAP di Bandung	Amalia Dewi Rosalina (2014)	Sama-sama meneliti kompetensi dan independensi	Perbedaan terdapat pada variabel integritas
Pengaruh Independensi, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit	Fiqar Gustaf (2018)	Peneliti ini sama-sama meneliti independensi, dan kompetensi	Perbedaan terdapat pada variable integritas.
Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit	Jeffri Fernando (2018)	Penelitian ini sama-sama meneliti kompetensi dan independensi	Perbedaannya terdapat pada ketidakadaannya variabel objektivitas dan perbedaan tempat penelitian
Pengaruh Independensi dan Integritas terhadap Kualitas Audit	Dewi Sarli (2017)	Penelitian ini sama-sama meneliti independensi dan integritas	Perbedaannya peneliti terdapat variabel kompetensi sedangkan Dewi Sarli (2017) tidak terdapat variabel kompetensi
Pengaruh Kompetensi dan Integritas terhadap Kualitas Audit	Hamdy Ahmad Taha (2018)	Penelitian in sama-sama meneliti kompetensi dan integritas	Perbedaannya peneliti terdapat variabel independensi sedangkan Hamdy Ahmad Taha (2018) tidak terdapat variabel independensi.

**2.3 Kerangka Pemikiran****2.3.1 Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit**

Integritas menurut (Mulyadi 2010:56) mengharuskan anggota untuk mentaati bentuk standar teknis dan etika. Selain itu juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional. Integritas merupakan suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan dimana auditor harus menaati bentuk standar teknis dan etika, bersikap jujur dan

transparan, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit serta tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang berkualitas.

Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Anisa Wahyuni (2017), Dewi Sarli (2017), Atta Putra Harjanto (2014) yang menyatakan bahwa integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Integritas juga merupakan komponen profesionalisme profesi auditor. Kondisi ini berhubungan dengan kualitas audit yang akan dihasilkan.

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.

### **2.3.2 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit**

Standar umum pertama, SA seksi 210.1 dalam SPAP (2011) yang berbunyi “Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.” Betapa pun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam

standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

Menurut Mulyadi (2011:58) menyatakan bahwa terdapat hubungan antara kompetensi dan kualitas audit antara lain sebagai berikut :

“Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di isyaratkan oleh prinsip etika.”

Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa audit harus dilakukan oleh seorang yang memiliki kemampuan dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Auditor yang mempunyai keterampilan dan kemampuan, akan dianggap mempunyai kompetensi yang tinggi. Selain itu untuk melakukan tugas pengauditan auditor juga perlu memiliki pengalaman. Auditor yang berpengalaman dalam penugasan profesional audit akan dianggap mempunyai kompetensi yang tinggi, sehingga dengan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki dapat meningkatkan kualitas audit

Penelitian Marthadina (2016) Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dan dapat melakukan audit secara objektif dan cermat. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan

tugasnya tersebut auditor harus berpedoman pada standar auditing. Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas yang baik.

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.

### **2.3.3 Pengaruh Integritas dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit**

Audit dikatakan berkualitas jika hasilnya mampu membuat penggunanya mengambil keputusan dengan tepat. Kompetensi dan integritas auditor akan menentukan kualitas audit yang dilakukannya.

Abdul Halim (2008:29) menyatakan bahwa:

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

Penelitian yang dilakukan Mohammed.S.Bouhawia, *at al* (2014) menunjukkan bahwa kompetensi dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Jadi dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi independensi, integritas dan kompetensi seorang auditor, maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Dari uraian di atas, dapat disusun kerangka pemikiran pada halaman berikut ini:



## 2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyogo (2016:93) pengertian hipotesis adalah sebagai berikut:

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

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel dependen. Penulis mengasumsikan bahwa jawaban sementara (hipotesis) dalam penelitian ini adalah:

H1 : Terdapat Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit.

H2 : Terdapat Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit.

H3 : Terdapat Pengaruh Integritas dan Kompetensi terhadap Kualis Audit