

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing*

2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

Kegiatan audit atau auditing bagi perusahaan merupakan hal yang cukup penting karena memberikan pengaruh besar dalam kegiatan perusahaan yang bersangkutan. Adapun pengertian audit adalah sebagai berikut:

Menurut Soekrisno Agoes (2012:4):

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

Sedangkan menurut Munawir (2010:14) pengertian auditing yaitu:

“Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti-bukti oleh orang atau badan yang bebas tidak memihak, mengenai informasi kuantitatif unit ekonomi dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi kuantitatif dengan kriteria yang sudah ditetapkan.”

Menurut Mulyadi (2010: 19) pengertian auditing adalah sebagai berikut:

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

Dari Pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses yang sistematis dalam memeriksa dan mengevaluasi bukti-bukti informasi yang diperoleh, sesuai dengan kriteria yang ditetapkan untuk memberikan pendapat atas kewajaran suatu laporan keuangan didasarkan atas derajat kesesuaian yang telah ditetapkan.

2.1.1.2 Jenis-jenis dan Tujuan *Auditing*

Menurut Sukrisno Agoes (2014:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Electronic Data Processing* (EDP).

Terdapat tiga jenis audit menurut Arens dkk dengan alih bahasa 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 organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.
2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak diaudit telah mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.
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.”

Menurut Halim (2003) dalam Ratna Ningsih (2014:9) 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*)
2. Kelengkapan (*completeness*)
3. Hak dan Kewajiban (*right and obligation*)
4. Penilaian atau Pengalokasian (*valuation or allocation*)
5. Penyajian dan Pengungkapan (*presentation and disclosure*)”.

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.

Pada dasarnya tujuan umum audit pada umumnya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, serta mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

2.1.1.3 Standar *Auditing*

Standar audit merupakan hal yang krusial dalam mewujudkan audit yang berkualitas unggul. Arens (2010) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesionalnya. Standar auditing dibuat berdasarkan konsep dasar. Konsep dasar sangat diperlukan karena merupakan dasar pembuatan standar yang berguna untuk memberikan pengarahan dan pengukuran kualitas dari mana prosedur audit dapat diturunkan. Untuk mencapai tujuan di dalam auditing, auditor harus berpedoman pada standar pemeriksaan, yang merupakan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan akuntan. Standar pemeriksaan berbeda dengan prosedur pemeriksaan akuntan. Standar pemeriksaan merupakan hal yang berkenaan dengan mutu pekerjaan akuntan, sedangkan prosedur pemeriksaan adalah langkah-langkah dalam pelaksanaan pemeriksaan. Standar

auditing yang telah ditetapkan dan disajikan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik Nomor 12 (2011:001) adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum

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

2. Standar Pekerja Lapangan

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

3. Standar pelaporan

- a) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

- b) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan di dalam penerapan prinsip akuntansi dalam menyusun laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c) Mengungkapkan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Dengan adanya standar yang telah ditetapkan, diharapkan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan para auditor harus dapat memenuhi standar-standar yang berlaku umum di Indonesia. Sehingga hasil pemeriksaannya dapat memberikan keyakinan yang penuh oleh para pengguna jasa auditor baik pihak internal maupun eksternal.

2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Auditor merupakan seseorang yang bekerja dalam suatu perusahaan yang bertugas melakukan aktivitas pemeriksaan. Suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan. Menurut International Standard of Organization (2002:19011) bahwa auditor adalah orang yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan audit. Sedangkan menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001:34) tentang auditor

bahwa auditor dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Pengertian auditor menurut Abdul Halim (2008:15) adalah sebagai berikut:

“Auditor adalah seseorang yang independen dan kompeten yang menyatakan pendapat atau pertimbangan mengenai kesesuaian dalam segala hal yang signifikan terhadap asersi atau entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2002:130) mendefinisikan auditor adalah :

“Auditor adalah akuntan profesional yang menjual jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Pemeriksaan tersebut terutama di tujukan untuk memenuhi kebutuhan para kreditur, calon kreditur, investor, calon investor dan instansi pemerintah.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa auditor merupakan orang yang profesional dan independen dalam bidang pemeriksaan yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya.

Menurut Arens, Beasley, dan Elder (2011:19-21) jenis-jenis auditor yaitu:

“1. Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik bertanggungjawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil. KAP biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Internal Pemerintah

Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah.

3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan

Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dimpimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.

4. Auditor Pajak

Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggungjawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggungjawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.

5. Auditor Internal

Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggungjawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka”.

Jenis-jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan dan kekhususan masing-masing. Pembagian jenis auditor ini memudahkan bagi auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya.

2.1.1.5 Kantor Akuntan Publik

Dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik per 1 Januari 2001 (2001:1) disebutkan bahwa “KAP adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik.”

Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin Menteri keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya. Akuntan adalah sebutan dan gelar professional yang diberikan kepada seorang sarjana yang telah menempuh pendidikan di fakultas ekonomi atau perguruan tinggi dan telah lulus Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAK) Ketentuan mengenai praktek Akuntan di Indonesia diatur dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 1954 tentang Pemakaian

Gelar **Akuntan** (*Accountant*) yang mensyaratkan bahwa gelar akuntan hanya dapat dipakai oleh mereka yang telah menyelesaikan pendidikannya dari perguruan tinggi dan telah terdaftar pada Departemen Keuangan R.I.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:44) akuntan publik adalah:

“akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.”

Dari definisi di atas dapat diketahui bahwa akuntan publik adalah Akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik yang memiliki izin dari menteri keuangan dan menyediakan berbagai jasa yang diatur dalam Standar Profesi Akuntan Publik (auditing, atestasi, akuntansi dan review dan jasa konsultasi).

Pengertian Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia. Ketentuan mengenai Akuntan Publik di Indonesia diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008. Setiap Akuntan Publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), asosiasi profesi yang diakui oleh Pemerintah. Izin Akuntan Publik dikeluarkan oleh Menteri Keuangan. Akuntan yang mengajukan permohonan untuk menjadi Akuntan Publik harus memenuhi persyaratan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 46, dan membuat surat pernyataan bermeterai cukup yang menyatakan bahwa data persyaratan yang disampaikan adalah benar.

Sedangkan menurut Bambang Hartadi (2009:9) , jasa-jasa yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik di antaranya:

- 1) Pemeriksaan yaitu melaksanakan pemeriksaan baik pemeriksaan umum, pemeriksaan khusus dan pemeriksaan manajemen atau operasional.
- 2) Jasa perpajakan yaitu penyiapan atau pengisian SPT Pajak, baik untuk klien yang sedang diperiksa atau tidak, perencanaan pembayaran dan permohonan pengampunan pajak.
- 3) Jasa manajemen yaitu pemberian jasa kepada klien agar usahanya dapat berjalan lebih efisien dan efektif, yang dapat berupa penyusunan lay-out pabrik, penarikan tenaga kerja, training, penyusunan konsep strategi pemasaran, komputerisasi
- 4) Jasa akuntansi dan pembukuan yaitu dapat membantu penyiapan dan penyusunan laporan keuangan termasuk pembuatan jurnal-jurnal penyesuaian.

Dengan kata lain KAP merupakan tempat penyediaan berbagai jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat.

2.1.2 Persepsi

2.1.2.1 Pengertian Persepsi

Kamus Besar Bahasa Indonesia mendefinisikan persepsi sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu, atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca indranya (1995). Dalam Kamus Lengkap Psikologi, persepsi diartikan sebagai: (1) proses mengetahui atau mengenali objek dan kejadian

objektif dengan bantuan indera, (2) kesadaran dari proses-proses organis, (3) (Titchener) satu kelompok penginderaan dengan penambahan arti-arti yang berasal dari pengalaman di masa lalu, (4) variabel yang menghalangi atau ikut campur tangan, berasal dari kemampuan organisasi untuk melakukan pembedaan diantara perangsang-perangsang, (5) kesadaran intuitif mengenai kebenaran langsung atau keyakinan yang serta merta mengenai sesuatu (Chaplin, 2010:358). Sedangkan menurut Rahkmat (2011) disebutkan bahwa persepsi merupakan pengalaman tentang objek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan

Atkinson dan Hilgard (2012: 201) mengemukakan bahwa persepsi adalah proses dimana kita menafsirkan dan mengorganisasikan pola stimulus dalam lingkungan. Senada dengan hal tersebut Gibson dan Donely (2013: 53) menjelaskan bahwa persepsi adalah proses pemberian arti terhadap lingkungan oleh seorang individu. Sedangkan menurut penulis persepsi adalah tanggapan (penerimaan) sebagai akibat dari proses penafsiran dan pengorganisasian pola stimulus dalam lingkungan oleh seorang individu.

2.1.2.2 Faktor- faktor yang Mempengaruhi Persepsi

Proses menafsirkan dan mengorganisasikan pola stimulus ini biasanya dipengaruhi pula oleh pengalaman dan proses belajar individu. Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi pada dasarnya dibagi menjadi 2 yaitu faktor internal dan faktor eksternal.

1. Faktor Internal yang mempengaruhi persepsi, yaitu faktor-faktor yang terdapat dalam diri individu, yang mencakup beberapa hal antara lain :
 - a. Fisiologis. Informasi yang diterima individu masuk melalui alat indera dimana informasi yang diperoleh ini selanjutnya akan mempengaruhi dan melengkapi usaha untuk memberikan arti terhadap lingkungan sekitarnya. Kapasitas indera untuk mempersepsi pada tiap orang berbeda-beda sehingga interpretasi terhadap lingkungan juga dapat berbeda.
 - b. Perhatian. Individu memerlukan sejumlah energi yang dikeluarkan untuk memperhatikan atau memfokuskan pada bentuk fisik dan fasilitas mental yang ada pada suatu objek. Energi tiap individu berbeda-beda sehingga perhatian individu terhadap objek juga berbeda dan hal ini akan mempengaruhi persepsi terhadap suatu objek.
 - c. Minat. Persepsi terhadap suatu objek bervariasi tergantung pada seberapa banyak energi atau perceptual vigilance yang digerakkan untuk mempersepsi. Perceptual vigilance merupakan kecenderungan seseorang untuk memperhatikan tipe tertentu dari stimulus atau dapat dikatakan sebagai minat.
 - d. Kebutuhan yang searah. Faktor ini dapat dilihat dari bagaimana kuatnya seseorang individu mencari objek-objek atau pesan yang dapat memberikan jawaban sesuai dengan dirinya.

- e. Pengalaman dan ingatan. Pengalaman dapat dikatakan tergantung pada ingatan dalam arti sejauh mana seseorang dapat mengingat kejadian-kejadian lampau untuk mengetahui suatu rangsang dalam pengertian luas.
 - f. Suasana hati. Keadaan emosi mempengaruhi perilaku seseorang. Suasana hati ini menunjukkan bagaimana perasaan seseorang pada waktu yang dapat mempengaruhi bagaimana seseorang dalam menerima, bereaksi dan mengingat.
2. Faktor Eksternal yang mempengaruhi persepsi yaitu karakteristik dari lingkungan dan objek-objek yang terlibat didalamnya. Elemen-elemen tersebut dapat mengubah sudut pandang seseorang terhadap dunia sekitarnya dan mempengaruhi bagaimana seseorang merasakannya atau menerimanya. Sementara itu faktor-faktor eksternal yang mempengaruhi persepsi adalah :
- a. Ukuran dan penempatan dari objek atau stimulus. Faktor ini menyatakan bahwa semakin besar hubungan suatu objek, maka semakin mudah untuk dipahami. Bentuk ini akan mempengaruhi persepsi individu dan dengan melihat bentuk ukuran suatu objek individu akan mudah untuk perhatian pada gilirannya membentuk persepsi.
 - b. Warna dari objek-objek. Objek-objek yang mempunyai cahaya lebih banyak, akan lebih mudah dipahami (*to be perceived*) dibandingkan dengan yang sedikit.

- c. Keunikan dan kontras stimulus. Stimulus luar yang penampilannya dengan latar belakang dan sekelilingnya yang sama sekali di luar sangkaan individu yang lain akan banyak menarik perhatian.
- d. Intensitas dan kekuatan dari stimulus. Stimulus dari luar akan memberi makna lebih bila lebih sering diperhatikan dibandingkan dengan yang hanya sekali dilihat. Kekuatan dari stimulus merupakan daya dari suatu objek yang bisa mempengaruhi persepsi.
- e. Motion atau gerakan. Individu akan banyak memberikan perhatian terhadap objek yang memberikan gerakan dalam jangkauan pandangan dibandingkan objek yang diam.

2.1.3 Efektivitas Komite Audit

2.1.3.1 Definisi Komite Audit

Komite Audit Pada tan Efektivitas berasal dari kata efektif yang mengandung pengertian dicapainya keberhasilan dalam mencapai tujuan yang telah diterapkan. Efektivitas selalu terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Menurut Supriyono (2012:78) efektivitas adalah sebagai berikut:

“Efektivitas merupakan hubungan antara keluaran suatu pusat tanggung jawab dengan sasaran yang mesti dicapai, semakin besar kontribusi daripada keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan efektif pula unit tersebut.”

Mahmudi (2010:121) mendefinisikan efektivitas sebagai berikut:

“Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan, semakin besar kontribusi (sumbangan) *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan.

Kurniawan (2011:55) menjelaskan efektivitas adalah sebagai berikut:

“Efektivitas adalah kemampuan melaksanakan tugas, fungsi (operasi kegiatan program atau misi) daripada suatu organisasi atau sejenisnya yang tidak adanya tekanan atau ketegangan diantara pelaksanaannya.”

Berdasarkan pendapat tersebut, efektivitas mempunyai hubungan timbal balik antara *output* dengan tujuan. Semakin besar kontribusi *output* maka semakin besar efektif suatu program atau kegiatan. Dengan demikian efektivitas merupakan suatu tindakan yang mengandung pengertian mengenai terjadinya suatu efek atau akibat yang dikehendaki atau menekankan pada hasil atau efeknya dalam pencapaian tujuannya.

Tanggal 24 september 2004 Bapepam No. Kep-29/PM/2004 menerbitkan peraturan mengenai pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit.yang berisi tentang kriteria tertentu mengenai ketua komite audit beserta anggotanya, peran, dan tanggung jawabnya yang menjadikan kinerja komite audit lebih terarah dan jelas Kep.Direksi BEJ No. Kep-315/BEJ/06/2000 menyatakan komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan, yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris, dan berfungsi sebagai pengawas kinerja direksi dalam mengelola perusahaan.

Efektivitas dapat digambarkan sebagai suatu keadaan yang menunjukkan tingkat keberhasilan (atau kegagalan) kegiatan manajemen dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan terlebih dahulu (Suardi, 2009). Efektivitas merupakan ukuran keberhasilan perusahaan yang menyatakan seberapa jauh tujuan perusahaan yang dicapai. Sehingga penilaian efektivitas adalah pencapaian target sesuai tujuan yang telah ditetapkan.

Pengertian komite audit menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2006) dalam Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia yaitu:

“Komite Audit adalah sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar untuk mengerjakan pekerjaan tertentu atau untuk melakukan tugas-tugas khusus atau sejumlah anggota dewan komisaris perusahaan klien yang bertanggungjawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen”.

Sedangkan menurut Peraturan Nomor IX.1.5 dalam lampiran Keputusan Ketua Bapepam Nomor: Kep-29/PM/2004 menulis komite audit adalah:

“Komite Audit adalah komite yang dibentuk oleh Dewan Komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsinya”.

Definisi komite audit menurut Hiro Tugiman (2002:8) yaitu:

“Komite audit adalah sekelompok orang yang dipilih oleh kelompok yang lebih besar, untuk mengerjakan pekerjaan tertentu atau untuk melakukan tugas-tugas khusus.”

Sedangkan menurut Arens *et. al* (2009:89) adalah sebagai berikut:

“Komite audit adalah anggota yang terpilih dari dewan direksi dan komisaris yang bertanggungjawab termasuk membantu auditor agar tetap independen dari manajemen.”

Berdasarkan definisi-definisi di atas, maka dapat dijelaskan bahwa komite audit dibentuk oleh dewan komisaris yang bekerjasama dalam melaksanakan tugas dan fungsinya yang bertanggungjawab untuk membantu auditor agar tetap mempertahankan independensinya dari manajemen.

Karakteristik komite audit adalah sebagai berikut:

1. Komite audit adalah sejumlah anggota dewan komisaris perusahaan klien yang bertanggungjawab untuk membantu auditor dalam mempertahankan independensinya dari manajemen.
2. Sebuah komite audit dapat melayani perusahaan dengan sangat baik pada saat ia merupakan kelompok independen dan memiliki tanggung jawab yang pasti, memiliki akses penuh terhadap informasi keuangan perusahaan dan pada saat diinformasikan dari semua keputusan manajemen
3. Komite audit harus terhindar dari campur tangan keputusan-keputusan operasional sehari-hari, kecuali terhadap jumlah yang terbatas dari pembentukan satu lingkungan kontrol yang efektif.

2.1.3.2 Pembentukan Komite Audit

Perusahaan swasta maupun BUMN yang *go public* membentuk Komite Audit karena ingin membangun perusahaan yang Akuntabel dan Transparan. Berdasarkan Surat Keputusan Ketua Bapepam Nomor: KEP-41/PM/2003, adalah:

1. Emiten atau perusahaan publik wajib memiliki komite audit;
2. Emiten atau perusahaan publik wajib memiliki pedoman kerja komite audit (*audit committee charter*);
3. Komite audit bertanggung jawab kepada dewan komisaris;
4. Komite audit terdiri dari sekurang-kurangnya satu orang komisaris independen dan sekurang-kurangnya 2 orang anggota lainnya berasal dari luar emiten atau perusahaan publik.

Berdasarkan keputusan tersebut komite audit dituntut untuk dapat bertindak secara independen. Independensi komite audit tidak dapat dipisahkan dengan moralitas yang melandasi integritasnya. Hal ini perlu disadari karena komite audit merupakan pihak yang menjembatani antara eksternal auditor dan perusahaan yang juga sekaligus menjembatani antara fungsi pengawasan dewan komisaris dengan internal auditor.

2.1.3.3 Peran, Fungsi, dan Tanggung Jawab Komite Audit

Menurut Surat Edaran BAPEPAM SE 031/PM/2000, peran komite audit adalah sebagai berikut:

1. Meningkatkan kualitas laporan keuangan.
2. Menciptakan iklim disiplin dan pengendalian yang dapat mengurangi kesempatan untuk terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan perusahaan.
3. Meningkatkan efektifitas internal auditor dan eksternal auditor
4. Mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian dewan komisaris.

Dalam sepuluh tahun ini telah terjadi peningkatan yang amat pesat dalam penggunaan komite audit sebagai suatu cara untuk memperkuat independensi auditor. Menurut Jusup (2010) fungsi-fungsi komite audit yang berhubungan langsung dengan akuntan publik adalah:

1. Meunjuk langsung akuntan publik yang akan diberi penugasan.
2. Mendiskusikan lingkup audit dengan auditor.
3. Mengundang auditor untuk mendiskusikan masalah-masalah audit yang timbul selama audit berlangsung.
4. Mereview apakah laporan keuangan dan laporan auditor dengan auditor menjelang selesainya penugasan audit.

Menurut Brenda A. Porte (1998), fungsi komite audit adalah:

1. Melakukan pemeriksaan terhadap kinerja organisasi perusahaan.
2. Mengadakan peninjauan terhadap laporan keuangan perusahaan yang di audit.
3. Meninjau kebijakan-kebijakan akuntansi yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan serta perubahannya.
4. Menunjuk akuntan publik yang akan melaksanakan pemeriksaan terhadap laporan keuangan.
5. Meninjau biaya audit yang disusun.
6. Mengadakan komunikasi langsung dengan akuntan publik mengenai masalah masalah yang ditemukan oleh akuntan publik dalam proses pemeriksaan laporan keuangan.
7. Menelaah laporan keuangan dan laporan akuntan publik setelah pemeriksaan dilakukan.

Adanya komite audit dalam dewan komisaris perusahaan sangat dianjurkan oleh organisasi profesi maupun oleh pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan perusahaan. Salah satu kunci peningkatkan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan adalah keterlibatan langsung dewan direksi dalam proses pengauditan dan integritas informasi keuangan yang disajikan (McMullen 2009). Komite audit ditempatkan sebagai mekanisme monitoring antara pihak internal (manajemen) dengan pihak eksternal selain manajemen perusahaan. Peran komite

audit yang efektif akan meningkatkan kredibilitas laporan keuangan audit, dan demikian. Membantu usaha dewan direksi yang memperoleh kepercayaan dari pemegang saham untuk memenuhi kewajiban penyampaian informasi (Fama dan Jensesn 1999). Keberadaan komite audit juga memberi manfaat pada auditor eksternal, karena komite audit kemungkinan dapat mengurangi resiko kesalahan material dalam pelaporan keuangan.

Menurut Wolnizer (2011:67) fungsi komite audit secara spesifik dapat diidentifikasi ke dalam tiga faktor adalah sebagai berikut:

1. Akuntansi dan pelaporan keuangan

Komite audit pada aspek akuntansi dan pelaporan keuangan diharapkan dapat melaksanakan fungsi:

- a. Menelaah seluruh laporan keuangan untuk menjamin obyektifitas, kredibilitas, reliabilitas, integritas, akurasi dan ketepatan waktu penyajian laporan keuangan.
- b. Menelaah kebijakan akuntansi dan memberikan perhatian khusus terhadap dampak yang ditimbulkan oleh adanya perubahan kebijakan akuntansi.
- c. Menelaah efektivitas pengendalian intern dan memastikan tingkat kepatuhan pengendalian intern.
- d. Mengevaluasi kemungkinan terjadinya penipuan dan kecurangan.

2. Auditor dan Pengauditan

Dalam kaitannya dengan auditor dan pengauditan komite audit diharapkan dapat melaksanakan fungsi:

- a. Meneleah perencanaan dan efektivitas audit internal dan eksternal.
- b. Menentukan bahwa auditor bebas dari pembatasan, campur tangan dan pengaruh dari manajemen.
- c. Memonitor sumber-sumber informasi yang dialokasikan untuk menjalankan fungsi audit internal.

3. Organisasi Perusahaan

Komite audit pada aspek organisasi perusahaan diharapkan dapat melaksanakan fungsi:

- a. Memfasilitasi dan sebagai media komunikasi antara audit eksternal dengan dewan direksi.
- b. Menelaah kebijakan dan praktik perusahaan dipandang dari sudut pertimbangan etik.
- c. Memonitor pekerjaan yang dilakukan oleh perusahaan untuk memastikan aplikasi dan kesesuaiannya dengan peraturan-peraturan yang ditetapkan.

Tanggung jawab komite audit untuk pengawasan perusahaan termasuk di dalamnya pemahaman tentang masalah serta hal-hal yang berpotensi mengandung risiko dan system pengendalian intern serta memonitor proses pengawasan yang dilakukan oleh auditor internal. Ruang lingkup audit internal harus meliputi

pemeriksaan dan penilaian tentang kecukupan dan efektifitas system pengendalian intern.

Disamping itu, definisi baru tentang audit intern memperkuat tanggung jawab komite audit dalam hal *Corporate Control* karena dalam definisi tersebut dinyatakan, bahwa audit intern merupakan kegiatan yang mandiri dalam memberikan kepastian (*assurance*), serta konsultasi untuk memberikan nilai tambah untuk memperbaiki kegiatan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya melalui satu pendekatan secara sistematis dan disiplin dalam menilai dan memperbaiki efektifitas manajemen risiko, pengawasan dan proses *Governance*.

IAI (2001) menetapkan persyaratan bagi auditor untuk menentukan bahwa masalah-masalah tertentu yang bersangkutan dengan pelaksanaan audit dikomunikasikan kepada orang yang bertanggungjawab pengawasan dalam proses keuangan. Penerima komunikasi disebut komunikasi audit. Masalah-masalah yang dikomunikasikan dengan komite audit adalah sebagai berikut:

1. Audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan IAI dapat ditunjukkan ke berbagai masalah yang menjadi kepentingan komite audit. Sebagai contoh, komite audit biasanya berkepentingan dengan pengendalian intern apakah laporan keuangan bebas dari salah material. Agar komite audit memahami sifat keyakinan yang diberikan oleh suatu audit, auditor harus

mengkomunikasikan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya mengenai masalah-masalah tersebut berdasarkan standar auditing yang ditetapkan IAI.

2. Auditor harus menentukan bahwa komite audit mendapatkan informasi tentang pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi atas pelaksanaannya. Auditor juga harus menentukan bahwa komite audit mendapatkan informasi tentang metode yang digunakan untuk mempertanggungjawabkan transaksi signifikan yang tidak biasa dan dampak kebijakan akuntansi signifikan untuk isu akuntansi yang baru atau kontroversial yang belum ada panduan atau kesepakatan mengenai perlakuan akuntansinya dari badan yang berwenang.
3. Estimasi akuntansi merupakan bagian terpadu dari laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan didasarkan atas pertimbangan manajemen. Auditor harus menentukan bahwa komite audit mendapatkan informasi tentang proses yang digunakan oleh manajemen dalam merumuskan estimasi akuntansi yang sensitif tersebut dan tentang dasar yang dipakai oleh auditor dalam menyimpulkan kewajaran estimasi tersebut.
4. Auditor harus memberikan informasi kepada komite audit tentang penyesuaian yang timbul dari audit yang menurut pertimbangannya dapat berdampak signifikan atas proses pelaporan entitas, baik secara individu atau secara bersama-sama.
5. Komite audit seringkali mempertimbangkan informasi yang disusun oleh manajemen yang menyertai laporan keuangan entitas. Auditor harus

membicarakan dengan komite audit mengenai tanggung jawabnya atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan akudit, dan prosedur yang telah dilaksanakan serta hasilnya.

6. Ketidaksepakatan dengan manajemen dapat terjadi sehubungan dengan penerapan prinsip akuntansi terhadap peristiwa khusus entitas serta basis yang digunakan oleh manajemen untuk membuat estimasi akuntansi. Auditor harus membahas dengan komite audit setiap ketidaksepakatan dengan manajemen, baik yang dapat diselesaikan dengan merumuskan maupun yang tidak, tentang masalah-masalah yang secara individual maupun bersama-sama signifikan terhadap laporan keuangan entitas atau laporan auditor.
7. Dalam beberapa hal, manajemen dapat memutuskan untuk berkonsultasi dengan akuntan lain tentang masalah auditing dan akuntansi. Bila auditor mengetahui bahwa konsultasi semacam ini terjadi, ia harus membahas dengan komite audit mengenai pandangannya terhadap masalah signifikan yang dikonsultasikan oleh manajemen.
8. Auditor harus membahas dengan komite audit mengenai isu utama yang telah dibahas dengan manajemen yang berkaitan dengan usaha mula-mula atau usaha selanjutnya untuk tetap mempertahankan penggunaan jasa auditor tersebut, diantaranya pembahasannya mengenai prinsip akuntansi dan standar auditing.

9. Auditor harus memberikan informasi kepada komite audit bila terdapat kesulitan serius yang dijumpainya dalam berhubungan dengan manajemen mengenai pelaksanaan audit. Hal ini termasuk, diantaranya penundaan yang tidak beralasan oleh manajemen mengenai saat dimulainya audit atau penyediaan informasi yang diperlukan, dan apakah jadwal waktu yang dibuat oleh manajemen masuk akal dalam keadaan tersebut.

2.1.3.4 Tujuan Komite Audit

Komite Auditnya bahwa tujuan Komite Audit adalah membantu Dewan Komisaris untuk mengawasi:

1. Integritas dari Laporan Keuangan perusahaan;
2. Kualifikasi dan Kemandirian Auditor independen atau Auditor Eksternal;
3. Kinerja dari Auditor Internal perusahaan dan Auditor Eksternal; dan
4. Kepatuhan Perusahaan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku.

Seiring dengan karakteristik tersebut, otoritas Komite Audit juga terkait dengan batasan mereka sebagai alat bantu Dewan Komisaris. Mereka tidak memiliki otoritas eksekusi apapun hanya memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris, kecuali untuk hal spesifik yang telah memperoleh hak kuasa eksplisit dari dewan komisaris, misal: mengevaluasi dan menentukan kompensasi auditor eksternal, dan memimpin suatu investigasi khusus.

Dalam menjalankan perannya, komite audit harus memiliki hak terbatas kepada direksi, auditor internal, auditor eksternal, dan semua informasi yang ada di perusahaan. Tanpa otoritas atau hak atas akses tersebut, akan tidak mungkin komite audit dapat menjalankan perannya dengan efektif.

2.1.3.5 Komite Audit yang Efektif

Komite audit yang efektif adalah komite yang menjalankan fungsinya dengan baik, salah satunya komite tersebut yang memiliki hubungan dengan auditor perusahaan (Whittington and Pany, 2010:79).

Komite audit efektif yaitu komite audit yang kinerjanya independen dalam mengawasi manajemen sehingga membuat pelaporan keuangan menjadi berkualitas. Independen berarti anggota komite audit tidak berkaitan dengan posisi operasional perusahaan, tidak bekerja di KAP, tidak mempunyai hubungan bisnis, hubungan kekeluargaan dengan direksi dan komisaris, tidak berperan sebagai manajemen maupun pemegang saham sehingga tidak terjadi benturan kepentingan yang mempengaruhi keputusan dalam memberikan pendapat sesuai etika profesionalnya. Di Indonesia pembentukan komite audit dan independensi komite audit merupakan hal yang wajib dilakukan oleh perusahaan yang terdaftar (Aini et al., 2014).

Komposisi komite audit serta cara bagaimana mereka melakukan tanggung jawab pengawasan memiliki dampak yang besar terhadap lingkungan pengendalian. Factor-faktor yang mempengaruhi efektivitas komite audit meliputi independensi maka dari manajemen yang berkaitan dengan proporsi anggota dewan yang berasal

dari luar, pengalaman serta tingginya kedudukan mereka, seberapa jauh keterlibatan dan ketajaman pengamatan atas aktivitas manajemen, ketepatan tindakan yang diambil, seberapa sulit pertanyaan manajemen yang diajukan kepada manajemen, dan sifat serta luasnya interaksi dengan auditor intern dan auditor eksern. Jadi komite audit yang beranggotakan dari luar akan memberi sumbangan yang besar bagi perusahaan dalam memenuhi tujuan pelaporan keuangan melalui pengawasan atas pelaporan keuangan dan mendorong independensi auditor ekstern (Jusup, 2001).

Efektivitas keberadaan komite audit pada suatu perusahaan tergantung pada kompetensi dan independensi para anggotanya. Menurut komisis Treadway (1897) setiap anggota komite audit harus proaktif waspada dan memahami peran dan fungsinya. Komite audit kemungkinan harus bersikap kritis terhadap kebijakan dan tindakan manajemen atau mengambil posisi yang bertentangan dengan manajemen.

Oleh karena itu, komisi penyelidikan tindak penipuan dan kecurangan umumnya merekomendasikan bahwa keanggotaan komite audit bukan berasal dari eksekutif perusahaan atau setidaknya mayoritas anggotanya. Komite audit dengan komposisi keanggotaan tersebut dalam menjalankan peran dan fungsinya diharapkan tidak terjadi konflik kepentingan. Meskipun demikian, penelitian yang dilakukan Menono dan William (2009) menemukan bahwa komposisi keanggotaan komite audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas peran dan fungsi suatu komite audit.

Membangun peran komite audit yang efektif tidak dapat terlepas dari penerapan prinsip-prinsip Komite Nasional Kebijakan *Good Corporate Governance* (2009:10) secara keseluruhan di suatu perusahaan, dimana independensi transparansi akuntabilitas dan tanggung jawab, serta sikap adil menjadi prinsip dan landasan organisasi perusahaan. Hal tersebut diuraikan sebagai berikut:

a. Komite audit harus independen

Dimulai dengan dipersyaratkan komisaris independen sebagai ketua komite audit. Anggota komite audit lainnya juga harus benar-benar independen terhadap perusahaan. Nama anggota komite audit harus diumumkan ke publik luas sehingga terjadi control sosial mengenai independensinya.

b. Komite audit harus transparan

Dimulai dengan keharusan adanya *committee charter* dan agenda program kerja tahunan tertulis dari komite audit yang di dukung dengan keteraturan rapat komite audit yang menghasilkan risalah rapat tertulis.

c. Komite audit harus memiliki akuntabilitas tinggi

Dimulai dengan pemenuhan persyaratan generic dari anggota komite audit, yang secara tim setidaknya memiliki kompetensi dan pengalaman sangat cukup di bidang:

- Audit, akuntansi dan keuangan: pemahaman mendalam konsep dan praktek mengenai *financial engineering, corporate finance, internal control, risk management and auditing* serta *fraud examination*.

- Peraturan dan perundangan: pemahaman mendalam konsep dan praktek peraturan dan perundangan mengenai pasar modal, pasar uang, pasar komoditi berjangka, bursa saham, undang-undang PT, BUMN/BUMD dan *Good Corporate Governance*.
- Proses bisnis industry terkait: pemahaman konsep dan praktek bisnis industry terkait, missal industry perbankan, industry tambang, dan industri produk konsumen.

Untuk lebih efektif, komite audit harus memperoleh masukan dari sub komite lainnya terutama komite *Risk management* mengenai identifikasi dan penanganan risiko penting perusahaan. Komite audit juga harus komunikatif dengan auditor eksternal dan internal audit, sehingga mereka memiliki jalur cepat dalam mengkomunikasikan hal-hal yang signifikan yang perlu diketahui dalam hal-hal terjadinya penyimpangan yang kritis di perusahaan.

d. Komite audit harus bersikap adil

Dalam pengambilan keputusan komite audit harus benar-benar melandaskannya pada sikap adil kepada semua pihak, terutama dalam hal penelaahan terhadap kesalahan asumsi maupun pelanggaran terhadap resolusi dewan direksi. Oleh karenanya, semua keputusan harus didasarkan pada fakta dan dokumen penunjang yang cukup. Jika diperlukan, komite audit dapat meminta bantuan pihak luar untuk mengadakan penyidikan hal-hal tertentu.

- e. Komite audit harus memiliki audit *committee charter (term of reference)*

Sebagai rujukan internal tentang bagaimana sebaiknya mengatur diri sendiri sehingga tujuan terbentuknya komite audit di perusahaan tercapai. Audit *committee charter (term of reference)* mendefinisikan secara jelas peran dan tanggung jawab komite audit serta kerangka kerja fungsionalnya.

2.1.4 Komitmen Profesional

2.1.4.1 Definisi Komitmen Profesional

Menurut Larkin (1990) dalam Farhan dan Abdul Halim (2004;79) komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut.

Sedangkan Menurut Boyton *et al* (2002:98) definisi komitmen profesional sebagai berikut:

“Komitmen Profesional adalah akuntan publik dapat memegang teguh etika profesional (*professional ethics*) yang tercermin dalam kode etik profesi akuntan. Sebuah kode etik secara signifikan akan mempengaruhi reputasi profesi serta kepercayaan yang diyakininya.”

Menurut Sri (2002:470) komitmen professional dapat di definisikan sebagai berikut:

- a. Sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai dari profesi.
- b. Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan profesi.
- c. Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam profesi.

Sasongko (2008:12) komitmen profesional diartikan integritas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesinya.

Sedangkan menurut Rahadyan (2010:18) yaitu:

“Komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang telah dipersepsikan oleh individu tersebut. Agar seseorang dapat berperilaku dengan baik, maka ia harus memperhatikan etika profesional yang diatur dalam kode etik”.

Dari beberapa pengertian tersebut dapat dijelaskan bahwa komitmen profesional adalah loyalitas integritas dan keterlibatan individu dengan profesinya.

2.1.4.2 Karakteristik Komitmen Profesional

Dalam komitmen profesional bahwa terdapat 3 (tiga) karakteristik yaitu identifikasi, keterlibatan dan loyalitas atau kesetiaan terhadap perusahaan. Aranya *et al* dalam Nurika Restuningsih (2011:44) menjelaskan mengenai karakteristik komitmen profesional dibagi menjadi 3 yaitu, sebagai berikut :

1. Identifikasi

Identifikasi adalah penerimaan tujuan, kesamaan nilai-nilai pribadi dengan profesi, serta kebanggaan menjadi bagian dari profesinya.

2. Keterlibatan

Merupakan kesediaan untuk bekerja dan berusaha untuk sebaik mungkin bagi profesinya.

3. Loyalitas atau Kesetiaan

Suatu ikatan emosional, keinginan untuk tetap menjadi bagian dari anggota profesi.

2.1.4.3 Konsep Profesionalisme

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall (1968) banyak digunakan oleh peneliti untuk mengukur bagaimana para profesional memandang profesi mereka yang tercermin dari sikap dan perilaku mereka. Hall mengasumsikan ada hubungan timbal balik antara sikap dan perilaku yaitu perilaku profesional merupakan refleksi dari sikap profesional dan demikian juga sebaliknya (Media Akuntansi 28 September 2002).

Adapun 5 (lima) pandangan profesional yang dikembangkan oleh Hall adalah sebagai berikut :

1. Pengabdian pada profesi

Hal ini dicerminkan dari dedikasi profesional dengan pengetahuan dan kacakapan yang dimiliki. Disini seorang yang profesional memandang pekerjaan sebagai tujuannya sehingga yang terpenting adalah kepuasan batin bukan materi.

2. Kewajiban sosial

Setiap sikap profesional harus selalu mengutamakan manfaat bagi masyarakat banyak, bukan semata-mata mengejar keuntungan pribadi.

3. Kemandirian

Orang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa ada tekanan dari pihak manapun.

4. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Suatu anggapan bahwa yang berwenang untuk menilai pekerjaan adalah rekan seprofesi, bukan orang luar.

5. Hubungan dengan sesama profesi

rofesionalisme akan membuat suatu profesi berjalan berdampingan dengan profesi lainnya, bahkan saling menunjang.

Hall (1968) juga menyatakan bahwa pada organisasi profesional seperti Kantor Akuntan Publik, profesional akan menentukan struktur dan kebijaksanaan organisasi. Beberapa penelitian seperti Aranya dan Ferris (1984) atau Norris dan Niehr (1984) dalam Trisnarningsih (2003) menyatakan bahwa karena komitmen profesional secara konseptual merupakan proses sosialisasi profesi, maka siapa yang lebih dulu masuk dalam profesi akan memiliki komitmen profesional yang lebih kuat dibandingkan dengan yang baru masuk dalam lingkup profesi. Lebih lanjut dikatakan bahwa mereka yang memiliki komitmen profesional yang tinggi cenderung akan lebih dapat bertahan dalam profesi akuntan.

Shaub, Finn dan Munter (1993) dalam Budisusetyo (2005;93) yang penelitiannya tentang sensitivitas etika auditor, meneliti hubungan orientasi etika auditor dengan komitmen profesional auditor. Mereka menyatakan bahwa individu

yang mempunyai idealisme secara otomatis akan memelihara tata cara pekerjaannya dengan standar profesional sehingga standar profesional tersebut akan menjadi arahan dalam pekerjaan.

Adanya komitmen profesional yang tinggi akan menghasilkan jasa dengan kualitas yang lebih dapat diandalkan. Terutama untuk akuntan publik sebagai pihak yang independen diharapkan dapat memberikan hasil yang tidak menyesatkan bagi pengguna laporan keuangan, sehingga tidak terjadi aktivitas ilegal atau tindak kecurangan dengan memakai laporan keuangan hasil audit.

Dari uraian di atas, dapat dikatakan bahwa profesionalisme dalam suatu profesi menyatakan tiga hal utama yang harus dimiliki oleh setiap anggota profesi yaitu keahlian, pengetahuan, dan karakter. Karakter menunjukkan personality seorang profesional yang diantaranya diwujudkan dalam sikap dan etisnya (Ludigdo, Machfoedz, 2000;116). Sikap dan tindakan etis seorang akuntan akan menentukan posisi mereka dalam masyarakat dan dalam persaingan global. Salah satu tindakan etis akuntan adalah mematuhi semua peraturan yang berlaku dalam melaksanakan tugasnya. Sikap patuh pada peraturan yang berlaku merupakan perwujudan dari etika dan komitmen profesional mereka. Ada hubungan yang sangat signifikan antara sikap patuh pada peraturan yang ditunjukkan oleh seorang akuntan dengan komitmen profesional mereka. Semakin tinggi komitmen profesional seorang akuntan maka semakin mentaati semua peraturan.

2.1.5 Tenur Kantor Akuntan Publik

2.1.5.1 Pengertian Tenur Kantor Akuntan Publik

Tenur merupakan lama hubungan kerja yang terjalin antara KAP dengan *auditee* yang sama dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan. Tenur KAP adalah masa perikatan yang terjalin antara KAP dengan audit yang sama (Nuratama, 2011).

Myers et al. (2003:66) dalam Novianti dkk., (2010:58) mendefinisikan tenur KAP adalah lama tahun secara berturut-turut sebuah KAP memberikan jasa audit perusahaan klien. Kualitas audit dapat ditentukan salah satunya adalah independensi auditor dan independensi itu sangat erat kaitannya dengan masa perikatan audit. Tenur atau masa perikatan kerja sendiri memiliki arti lama hubungan kerja antara auditor dengan klien dalam melaksanakan tugas audit laporan keuangan (Permana, 2012).

Peraturan Bapepam Nomor VIII.A.2 tentang Independensi Akuntan yang Memberikan Jasa Audit menyatakan bahwa Kantor Akuntan Publik hanya dapat memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien paling lama 5 (lima) tahun buku berturut-turut, sedangkan untuk Akuntan Publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Kantor Akuntan Publik dan Akuntan dapat memberikan jasa audit kembali untuk klien yang sama setelah 3 (tiga) tahun buku secara berturut-turut tidak mengaudit klien tersebut. Menurut Keputusan Menteri Keuangan No.

43/KMK.06/2002 yang mengatur KAP hanya dibatasi 5 tahun menangani perusahaan yang sama, sementara untuk partner paling lama 3 tahun.

Peraturan tersebut kemudian diperbaharui dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 tentang “Jasa Akuntan Publik”. Perubahan yang dilakukan di antaranya adalah, pertama, pemberian jasa audit umum menjadi enam tahun berturut-turut oleh kantor akuntan dan tiga tahun berturut-turut oleh akuntan publik kepada satu klien yang sama (pasal 3 ayat 1). Kedua, akuntan publik dan kantor akuntan boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun buku tidak memberikan jasa audit kepada klien yang di atas (pasal 3 ayat 2 dan 3).

Terdapat beberapa alasan secara logis yang bisa diungkapkan untuk menjelaskan peranan hubungan klien dan KAP tersebut menurut Flint (1988) dalam Wijayanti (2010:2) diantaranya adalah sebagai berikut:

- a. Klien dan KAP menjalin hubungan yang lama;

Maka klien bisa memahami dengan baik karakteristik auditor yang ditugaskan oleh KAP. Klien yang bisa memahami dengan baik kepribadian maupun karakteristik dari auditor, maka klien akan mampu melakukan berbagai bentuk pendekatan kepada auditor, sehingga klien bisa mempengaruhi auditor atas hasil audit yang dilakukan.

- b. Auditor yang ditugaskan KAP telah lama menjalin hubungan dengan klien;

Maka terdapat interaksi yang semakin kuat bahkan di luar jasa audit KAP. Jalinan atau hubungan yang semakin intensif antara klien dan auditor, maka tingkat ketergantungan auditor terhadap klien semakin besar. Kondisi seperti ini menjadi kekuatan penawaran bagi klien untuk bisa mendesak auditor baik secara langsung atau tidak langsung, sehingga bisa mempengaruhi hasil audit yang dilakukan.

- c. Auditor menjalin hubungan yang lama dengan KAP;

Maka akan terdapat ikatan emosional yang semakin kuat antara auditor dan klien. Ketika terdapat ikatan emosional, maka auditor secara mental ikut memikirkan nasib klien sebagai dampak dari hasil audit yang dilakukan. Dalam situasi demikian, maka penilaian auditor tidak obyektif atas hasil audit karena mempertimbangkan nasib klien jika hasil auditor dinilai merugikan klien.

Menurut Ruchjat Kosasih (2010:47-48) ada empat jenis risiko yang dapat merusak independensi akuntan publik, yaitu :

- a. *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.
- b. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang

dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.

- c. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitanya dengan kepentingan klien.
- d. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramahmataman (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien.

Berdasarkan definisi-definisi di atas, maka dapat dijelaskan bahwa tenur kantor akuntan publik menunjukkan lama hubungan kinerja terhadap kliennya dalam melaksanakan kegiatan audit. Yang mengatur pemberian jasa audit atas laporan keuangan dari suatu entitas dapat dilakukan oleh KAP paling lama untuk 5 (lima) tahun berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun berturut-turut.

2.1.5.2 Indikator Tenur Audit

Menurut Johnson et.al (2009:89) indikator dari masa perikatan auditor yaitu:

1. Berdasarkan hubungan auditor dengan klien:
 - a. Lamanya KAP melakukan perikatan audit dengan klien
 - b. Lamanya Auditor melakukan pergantian dengan klien.

2. Berdasarkan hubungan KAP dengan partner:
 - a. Lamanya Partner tetap melakukan penugasan audit.
 - b. Lamanya partner melakukan pergantian dalam pekerjaan audit.

Menurut Arens et al (2013:136), tenur audit terbagi menjadi 2 yaitu:

1. Tenur kantor akuntan publik menunjukkan lamanya waktu dari sebuah kantor akuntan publik untuk terus melakukan kegiatan audit. Waktu atau lamanya melaksanakan pekerjaan dihitung dalam ukuran tahun, bulan dan hari. Semakin lama sebuah kantor akuntan publik untuk bertahan melaksanakan proses audit perusahaan klien menunjukkan kantor akuntan publik tersebut memiliki kinerja yang baik dan sesuai dengan prosedur audit yang berlaku.
2. Tenur partner audit menunjukkan lamanya waktu dari tim akuntan publik untuk mempertahankan rekan yang diikutsertakan di dalam proses audit. Semakin lama proses audit semakin lama proses tenur partner audit tentu akan menciptakan kinerja sama tim yang solid dan kuat, karena seiring berjalannya waktu tentu kerja sama tim semakin kuat dan tentunya dapat mendorong meningkatnya kualitas laporan audit yang di publikasikan kepada perusahaan.

2.1.6 Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik

Dalam memasarkan jasa kepada klien, Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai salah satu dari beberapa organisasi yang bergerak di sektor jasa keuangan, saat ini menghadapi adanya kompetisi yang intensif, kejenuhan dan deregulasi. Misalnya adanya Sarbanes-Oxley Act 2002 merupakan regulasi yang paling mempengaruhi profesi auditing. Sebagai akibatnya terjadi pembatasan jasa-jasa yang diberikan KAP dan rotasi partner di saat KAP menghadapi semakin kerasnya persaingan. Oleh karena itu, beberapa KAP harus mengadopsi dan menerapkan strategi yang

berorientasi pemasaran dengan tetap menjaga etika profesionalitas (Ahmed dan Hopson, 2008 dalam Dwi Ratmono dan Yogi Hendro Prabowo, 2012).

Menurut Fairfield dan Burton (1982) dalam Gul (2011:43) adalah:

“Persaingan adalah perubahan lingkungan yang paling penting yang berpengaruh terhadap auditor, ketika KAP mulai mengambil keuntungan dari peluang-peluang yang belum pernah terjadi karena taktik pemasaran yang agresif.”

Sedangkan Merry setiawaty (2004:18) menjelaskan bahwa:

“Persaingan adalah suatu proses sosial antar dua atau lebih kelompok dan organisasi yang bersaing untuk berbuat sesuatu dalam mencapai kemenangan.”

Menurut Meidawati (2009:34) dalam M.Ridwan Tikollah (2011:14) adalah sebagai berikut:

“Fenomena rebutan klien di antara KAP sebenarnya sejak dulu telah mewarnai perdagangan jasa audit, dan ini erat sekali kaitannya dengan fee. Hal ini disebabkan jasa audit yang diberikan oleh KAP tidak pernah ditentukan tarif dasarnya tetapi hanya didasarkan pada hasil negosiasi, sehingga KAP berhak menentukan tarif fee sesuai dengan keinginannya”.

Dengan demikian, bisa saja suatu perusahaan yang telah diaudit oleh suatu KAP berpindah kepada KAP lain karena tarif fee yang ditawarkan lebih rendah. Dalam keadaan seperti itu, bila dihubungkan dengan sikap profesional profesi, tentunya berimplikasi terhadap tugas selanjutnya, terutama terhadap independensi.

Terlebih jika hasil negosiasi tarif fee yang disepakati antara KAP dengan klien disertai dengan suatu deal tertentu yang mengikuti keinginan klien.

Adapun pengertian strategi bersaing menurut Porter (2006:21) adalah tindakan tindakan ofensif ataupun defensif guna menciptakan posisi yang aman terhadap kekuatan persaingan. Persaingan adalah inti dari keberhasilan atau kegagalan perusahaan. Persaingan menentukan ketepatan aktivitas perusahaan yang dapat meningkatkan kinerjanya. Strategi bersaing adalah pencarian akan posisi bersaing yang menguntungkan di dalam suatu industri. Strategi bersaing bertujuan menempatkan posisi yang menguntungkan dan dapat dipertahankan terhadap kekuatan-kekuatan yang menentukan persaingan industri.

Secara luas pengertian di atas ini mencakup beberapa pendekatan strategi persaingan, menurut Porter (2006:21) yaitu :

a. Penempatan posisi perusahaan

Penempatan posisi perusahaan sedemikian penting, sehingga memiliki kemampuan untuk memberikan pertahanan yang baik dalam menghadapi rangkaian kekuatan persaingan dan mengambil keuntungan dari peluang-peluang yang ada.

b. Mempengaruhi keseimbangan

Mempengaruhi keseimbangan kekuatan melalui gerakan strategis dan melalui langkah ini dapat memperbaiki posisi relatif perusahaan, yaitu

berusaha mengubah struktur perusahaan dengan mempengaruhi faktor penyebab persaingan.

c. Memanfaatkan perubahan lingkungan

Mengantisipasi pergeseran faktor-faktor yang menjadi penyebab kekuatan persaingan dan menanggapiinya, sehingga dapat memanfaatkan perubahan lingkungan yang terjadi dengan memilih strategi yang cocok dengan keseimbangan persaingan yang baru sebelum lawan menyadari.

Menurut Abhiemanyu Perdhana Putra (2011:19) faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik, yaitu:

- a) Ukuran Kantor Akuntan Publik . Dalam hal ini apakah ukuran Kantor Akuntan Publik yang mempunyai kemampuan yang lebih baik dan mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik merupakan faktor yang akan mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.
- b) Ukuran klien. Dalam hal ini apakah besarnya jumlah aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar merupakan faktor yang akan mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.
- c) Tingkat pertumbuhan perusahaan. Dalam hal ini apakah jumlah saham yang diterbitkan, kebutuhan akan dana, ekuitas atau utang merupakan faktor yang akan mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.

- d) Pergantian manajemen. Dalam hal ini apakah pergantian direksi merupakan faktor yang akan mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.
- e) Kesulitan keuangan. Dalam hal ini apakah perusahaan yang mengalami kesulitan keuangan akan merupakan faktor yang mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.
- f) Opini audit tahun sebelumnya. Dalam hal ini apakah pendapat tentang kewajaran mengenai semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas tahun lalu merupakan faktor yang mempengaruhi perusahaan dalam memilih kantor akuntan publik.

2.1.7 Independensi Akuntan Publik

2.1.7.1 Pengertian Independensi

Independensi merupakan terjemahan kata *independence* yang berasal dari Bahasa Inggris, yang artinya “dalam keadaan independen”, adapun arti kata independen bermakna ”tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda), tidak mendasarkan pada diri pada orang lain, bertindak atau berpikir sesuai dengan kehendak hati, bebas dari pengendalian orang lain, tidak dipengaruhi oleh orang lain.

Menurut Arens *et al* (2011:84) mendefinisikan independensi sebagai berikut :

“Independensi adalah cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Dari define tersebut dapat diambil kesimpulan mengenai definisi

independensi akuntan public adalah sikap pikiran dan sikap mental akuntan public yang jujur dan ahli, serta bebas dari bujukan, pengaruh dan pengendalian dari pihak lain dalam melaksanakan perencanaan, penilaian, dan pelaporan hasil pemeriksaan.”

Menurut Lawrence B. Sawyer (2010:205) mendefinisikan independensi adalah:

“Independensi adalah kebebasan dari kewajiban atau hubungan dengan subjek yang diaudit/pegawainya. Selain ikut mengambil bagian dalam melakukan penelaahan penilaian silang, ia tidak mengalami konflik kepentingan. Tidak dikendalikan oleh perusahaan yang mengontrol aktivitas audit internal/tidak adanya pengaruh yang ditimbulkan dari hubungan di masa kini atau masa lalu.”

Menurut Mulyadi mengemukakan independensi sebagai berikut:

“Independensi 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.”

Berdasarkan penjelasan di atas, maka Independensi auditor pemerintah adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapa pun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor pemerintah berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada pemerintah, namun juga kepada lembaga perwakilan dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan auditor pemerintah. Seorang auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

2.1.7.2 Klasifikasi Independensi Akuntan Publik

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

“1. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).

In appearance, independensi dalam penampilan merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya. Meskipun auditor independen telah menjalankan audit dengan baik secara independen dan objektif, pendapatnya yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh para pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan.

2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan / dalam menjalankan tugasnya).

In fact, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesioalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya, profesi akuntan publik, dan standar professional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik *in fact* tidak independen. *In fact* internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa professional *practice framework of internal auditor*, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.

3. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).

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

Independensi merupakan salah satu komponen yang harus dijaga atau dipertahankan oleh akuntan publik. Independensi dimaksudkan seorang auditor mempunyai kebebasan posisi dalam mengambil sikap maupun penampilannya dalam hubungan pihak luar terkait dengan tugas yang dilaksanakannya. Independensi bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65) menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

“1. *Programming Independence*

Programming independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit.

2. *Investigative Independence*

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

3. *Reporting Independence*

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

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut Mautz dan Sharaf (1993) dalam Rispanyo (2012:226) mengembangkan Petunjuk yang mengidentifikasi apakah ada pelanggaran atas independensi.

“1. *Programming Independence*

1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*), atau mengubah (*modify*) apa pun dalam audit.
2. Bebas dari intervensi apa pun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
3. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direviu di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*

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

3. *Reporting Independence*

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

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf sangat jelas masih relevan untuk auditor pada hari ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menentukan apakah seorang auditor memang independen dan auditor harus mempunyai sikap tidak mudah dipengaruhi oleh hal-hal yang mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Auditor harus mempunyai sikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan integritas dan objektivitas auditor..

2.1.7.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Menurut Lauw Tjun Tjun, dkk (2013:32) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi independensi auditor adalah sebagai berikut :

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

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama tiga tahun untuk klien yang sama, sementara untuk kantor akuntan publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi (Elfarini, 2007). Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor

puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

2. Tekanan dari Klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien (Media Akuntansi, 1997). Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya (Elfarini, 2007).

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

Peer Review adalah *review* oleh akuntan publik (rekan) namun secara praktis di Indonesia *peer review* dilakukan oleh badan otoritas yaitu Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di *review* itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam praktik. *Peer Review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. *Peer Review* dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan Publik yang di *review* dan auditor yang terlibat dalam tim *peer review*. Manfaat yang diperoleh dari *peer review* antara lain mengurangi resiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan (Elfarini, 2007).

4. Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002:29). Adanya dua jenis jasa yang diberikan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit (Elfarini, 2007).

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Elfarini, 2007).

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Efektivitas Komite Audit Terhadap Independensi Akuntan

Publik

Efektivitas komite audit yang dimaksud disini adalah hal yang sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Boynton *et al* (2010:58) yang mengatakan bahwa selama dekade yang lalu terdapat kecenderungan meningkatnya penggunaan komite audit sebagai alat untuk memperkuat independensi auditor. Wolnizer (2009) dalam Gul (2009:41) juga menyebutkan bahwa, komite audit independen akan berperan sebagai “auditor” dari auditor, sehingga menyediakan jaminan yang lebih besar kepada pihak ketiga bahwa auditor independen *in fact*. Komite audit merupakan sub-komite dari dewan komisaris yang berfungsi melaksanakan pengawasan dan berhubungan dengan pihak pemakai laporan keuangan, seperti investor, kreditor, pemegang saham serta melakukan fungsi-fungsi khusus yang berkaitan dengan etika bisnis perusahaan.

Namun dengan catatan bahwa komite audit yang berwenang dalam menunjuk, mengkompensasi, dan mengawasi pekerjaan akuntan publik. Selain itu akuntan publik bertanggung jawab untuk mengkomunikasikan semua hal signifikan yang diidentifikasi selama audit kepada komite audit. *Me-review* laporan keuangan dan laporan audit bersama auditor pada saat penyelesaian penugasan (*clearance*), sehingga pada akhirnya keberadaan komite audit akan meningkatkan independensi akuntan publik.

Terdapat banyak penelitian yang menjelaskan adanya hubungan positif antara komite audit dan independensi auditor. Pada dasarnya terdapat hubungan positif antara komite audit dan independensi auditor, artinya keberadaan komite audit akan meningkatkan independensi auditor. Teoh dan Lim (1996) dalam studinya menemukan, bahwa pembentukan komite audit memiliki dampak positif yang kuat dalam meningkatkan independensi auditor. Menurut hasil penelitian Kasidi (2010) dalam Wulandari dkk. (2010:15) juga menunjukkan bahwa komite audit pada perusahaan klien berpengaruh signifikan (pengaruh positif) terhadap independensi auditor.

2.2.2 Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Independensi Akuntan Publik

Shaub, Finn dan Munter (1993) dalam Budisusetyo (2005:93) menyatakan bahwa individu yang mempunyai idealisme secara otomatis akan memelihara tata

cara pekerjaannya dengan standar profesional sehingga standar profesional tersebut akan menjadi arahan dalam pekerjaan.

Edelman (1997) dalam Herawati (2007 : 13) mengatakan bahwa komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu terhadap organisasi dalam melaksanakan tugas dan menaati norma aturan dan kode etik profesi. Dengan komitmen profesional yang kuat, akuntan publik akan menjalankan prinsip-prinsip dalam kode etik dan memiliki orientasi perilaku kepada kepentingan publik serta akan menghindari perilaku tidak etis yang dapat menghancurkan profesi, dengan kata lain independensinya juga pasti akan meningkat dengan organisasi dan atau profesi

Adanya komitmen profesional yang tinggi akan menghasilkan jasa dengan kualitas yang lebih dapat diandalkan. Terutama untuk akuntan publik sebagai pihak yang independen diharapkan dapat memberikan hasil yang tidak menyesatkan bagi pengguna laporan keuangan, sehingga tidak terjadi aktivitas ilegal atau tindak kecurangan dengan memakai laporan keuangan hasil audit.

Boynton et al. (2010:98) juga mengatakan, untuk menjalankan prinsip-prinsip ini diperlukan komitmen yang teguh agar menjadi perilaku yang terhormat, bahkan dengan mengorbankan keuntungan pribadi. Sehingga dengan komitmen profesional yang kuat, akuntan publik akan menjalankan prinsip-prinsip dalam kode etik, dan memiliki orientasi perilaku kepada kepentingan publik serta akan menghindari perilaku tidak etis yang dapat menghancurkan profesi.

Menurut Greenberg dan Baron (2006:160) komitmen yang tinggi menjadikan seseorang lebih mementingkan kepentingan profesional daripada kepentingan pribadi dan berusaha menjadi lebih baik. Komitmen profesional yang rendah akan membuat seseorang untuk berbuat demi kepentingan pribadinya. Peningkatan kinerja auditor pemerintah merupakan aspek yang paling penting, karena keberhasilan instansi pemerintah dapat tercapai dengan upaya dan kualitas sumber daya yang dimilikinya.

Selain itu, adanya suatu komitmen dalam diri seorang akuntan publik dapat menjadi dorongan untuk bekerja lebih baik. Seorang akuntan publik yang memiliki komitmen akan berkeinginan untuk mencapai tujuan-tujuan yang diyakininya. Dengan adanya keyakinan tersebut akan berusaha untuk memiliki motivasi, komitmen profesional dan juga kemampuan yang baik sehingga hasil kerja yang dihasilkan akan lebih baik.

Hal ini dibuktikan dengan penelitian Abadi & Hidayat (2011) yang menyimpulkan bahwa komitmen profesional dapat mempengaruhi independensi akuntan publik. Penelitian yang dilakukan Asima (2012) menunjukkan komitmen profesional berpengaruh secara signifikan terhadap independensi akuntan publik. Penelitian yang dilakukan oleh I Gede dan Dodik (2012) menunjukkan bahwa komitmen profesional mempunyai pengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan Josina (2007) yang

mengatakan bahwa komitmen profesional memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

2.2.3 Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik Terhadap Independensi

Akuntan Publik

Semakin lama hubungan audit dengan klien akan semakin menurunkan independensi akuntan publik. Burton & Roberts (2009: 31) mengatakan:

“From the point of view of the public and outside stockholders, it is argued that the employment of the same CPA firm year after year tends to reduce the independence with which that firm approaches the audit. The partners of the CPA firm become friends with the financial executives of the client, some of the client’s procedures may have resulted from suggestions by the auditors, and the annual audit fee may become revenue relied upon by the CPA”

Shockley (2011:789) juga mengatakan hal yang sama, yaitu:

“An audit firm’s tenure, the length of time it has been filling the audit needs of a given client, has been cited as having an impact on the risk of a loss of independence.”

Berdasarkan teori-teori di atas maka dirumuskan hipotesis untuk faktor tersebut berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Lamanya hubungan antara KAP dalam memberikan jasa guna memenuhi kebutuhan dari perusahaan klien akan memberikan pengaruh berupa hilangnya independensi auditor. Sebagian besar peneliti membahas lamanya hubungan KAP dalam memberikan layanan jasa terhadap perusahaan klien dengan independensi

auditor mendukung sudut pandang ini. Hubungan yang terlalu lama dapat mengakibatkan identifikasi yang erat dari kantor audit yang sesuai dengan kepentingan perusahaan klien yang merupakan indikasi, bahwa independensi akan semakin sulit untuk ditegakkan. Dalam beberapa kasus, ancaman kuat terhadap independensi auditor adalah timbulnya pengikisan yang berjalan pelan dan bertahap terhadap obyektivitas yang jujur. Arogansi, kurangnya inovasi, prosedur audit yang kurang tegas dan kepercayaan intelektual pihak klien akan membuat hubungan itu berlangsung. Beberapa kritik menyatakan, bahwa terdapat kepentingan terselubung yang mendukung pernyataan, bahwa auditor mungkin mengkompromikan independensinya untuk mendapatkan keuntungan, yaitu dengan melakukan hubungan langsung guna meningkatkan biaya audit yang diterima, jika perusahaan klien memberikan peluang mendapatkan jasa (Hoyle,1978).

Penelitian yang dilakukan oleh Supriyono (2008), Widodo (2010), Ardiani dan Ricky (2011) serta Sunarti (2014) yang meneliti hubungan audit yang lama antara KAP dan klien menunjukkan bahwa hubungan audit yang lama antara KAP dan klien berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Hubungan audit yang lama dapat menyebabkan berkurangnya independensi karena akuntan publik tersebut cepat merasa puas, kurang inovasi dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit.

2.2.4 Pengaruh Persaingan antar Kantor Akuntan Publik Terhadap

Independensi Akuntan Publik

Persaingan antar kantor akuntan publik dapat diidentifikasi sebagai perubahan penting yang terjadi pada lingkungan pelayanan jasa audit yang ditandai dengan adanya kantor akuntan lain yang memasuki market audit untuk mengambil manfaat dari kesempatan yang ada dan tidak dapat meniru siasat pemasaran yang agresif Merry Setiawaty (2009:18).

Menurut Cahyadi (2013) menyatakan bahwa semakin banyaknya anggota profesi akuntan publik mengakibatkan persaingan antara kantor akuntan yang satu dengan kantor akuntan lainnya menjadi semakin tajam. Tajamnya persaingan antar kantor akuntan publik kemungkinan mempunyai pengaruh yang besar terhadap independensi suatu kantor akuntan publik.

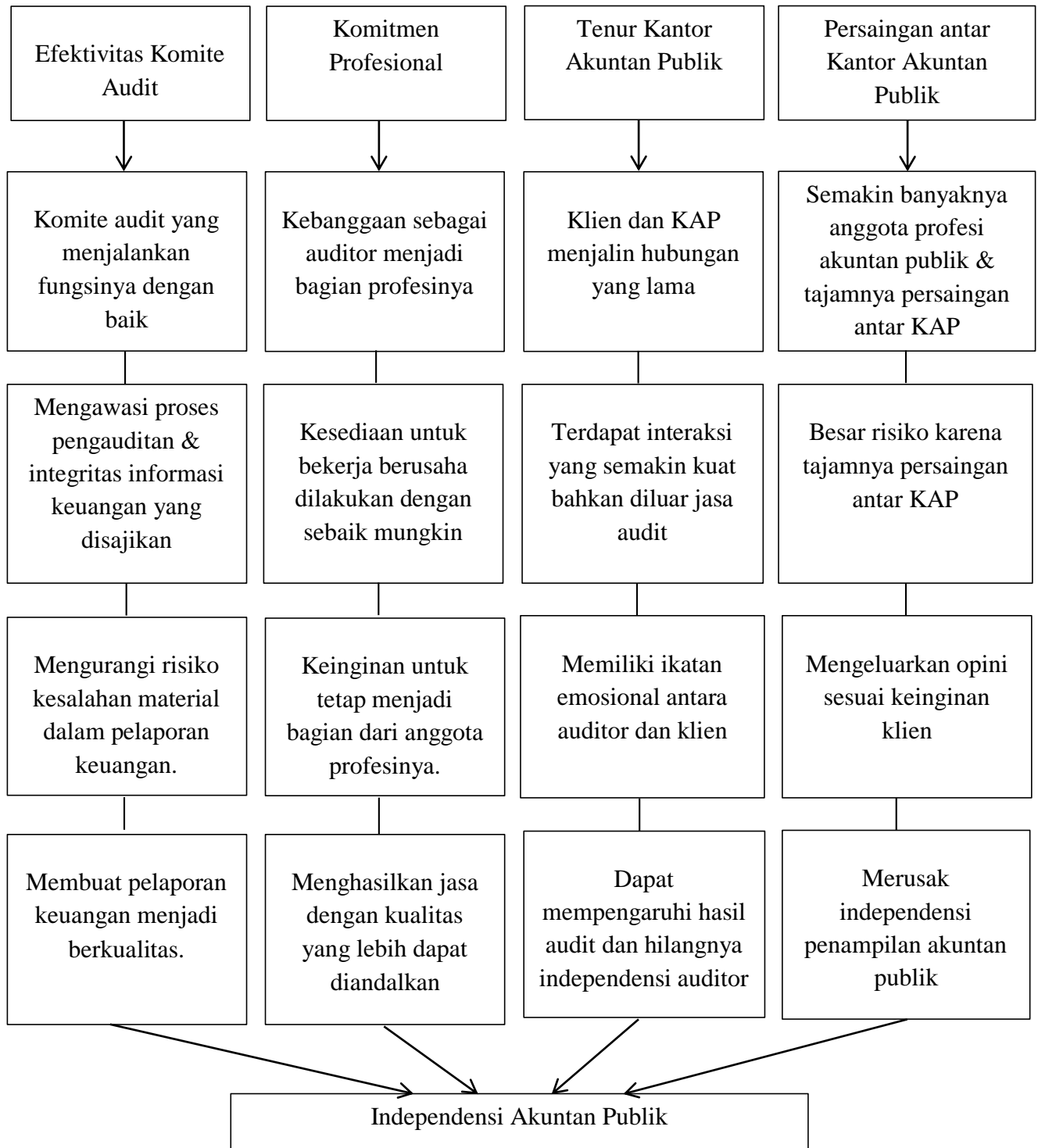
Akuntan sebagai penyedia jasa tidak dapat memenuhi permintaan dari kliennya, maka kemungkinan klien tersebut berpindah pada kantor akuntan publik lainnya. Hal ini disebabkan karena kantor akuntan publik khawatir akan kehilangan kliennya. Kantor akuntan publik akan dihadapkan pada dua pilihan yaitu kehilangan kliennya karena klien mencari kantor akuntan lain, atau mengeluarkan opininya sesuai dengan keinginan klien menyalahi aturan yang berlaku dengan mengeluarkan opini sesuai dengan keinginan klien

Sedangkan menurut Gul (2009:43) mengungkapkan KAP yang beroperasi dalam suatu lingkungan yang benar-benar kompetitif mungkin kesulitan dalam

menjaga independensinya, sejak klien dapat dengan mudah memperoleh jasa dari auditor lainnya. Hasil penelitian Shockley (1981:791) menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kompetisi maka semakin besar pula resiko independensi mengalami penurunan (*impaired*).

Menurut hasil penelitian Gul (2009:46) persaingan antar KAP berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Hal ini dibuktikan dengan penelitian yang dilakukan oleh Shockley (1981), (Supriyono, 1988:4) yang menemukan bahwa persaingan yang tajam antar kantor akuntan publik merusak independensi penampilan akuntan publik. Supriyono & Mulyadi (2009:91), Hasil penelitian Wulandari dkk. (2010:16) menunjukkan bahwa persaingan antar kantor akuntan publik sangat berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Berdasarkan penelitian terdahulu faktor-faktor yang terdiri dari lima variabel yaitu efektivitas komite audit, komitmen profesional, tenur kantor akuntan publik, dan persaingan antar kantor akuntan publik mempunyai pengaruh terhadap independensi akuntan publik. Berdasarkan pembahasan di atas, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan dalam bentuk skema sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikira

2.3 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian yang ada kaitannya dengan efektivitas komite audit, komitmen profesional, tenur kantor akuntan publik, dan persaingan antar kantor akuntan publik terhadap independensi akuntan publik.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama peneliti / Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan Penelitian Sekarang
1.	Widi Hidayat (2011)	Pengaruh Efektivitas Komite Audit, Komitmen profesional, Tenur Kantor Akuntan Publik, dan Persaingan Antar Kantor Akuntan Publik Terhadap Independensi Akuntan Publik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variable independen yaitu efektivitas komite audit, komitmen profesional, secara individu berpengaruh signifikan terhadap variable dependen yaitu, independensi akuntan publik, sedangkan persaingan antar kantor akuntan public secara individu tidak berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik. Persaingan antar kantor akuntan publik secara individu berpengaruh signifikan terhadap independensi akuntan publik.	Perbedaan terletak pada tempat penelitiannya. Jumlah Respondennya. Dan tahun penelitiannya.
2.	M. Sukamdani (2016)	Pengaruh Ukuran KAP, Fee Audit, Hubungan Dengan Klien, Komitmen Profesional, dan Persaingan Antar	Hasil penelitian ini menunjukan bahwa tenur kantor KAP, komitmen profesional berpengaruh positif terhadap independensi	Penelitian tidak menggunakan efektivitas komite audit, komitmen profesional sebagai variabel

		KAP, Terhadap Independensi Kantor Akuntan Publik	kantor akuntan publik. Sedangkan persaingan antar KAP berpengaruh signifikan terhadap independensi kantor akuntan publik	independennya.
3.	Achmat Bajuri (2012)	Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit, Independen Auditor Pada Kantor Akuntan Publik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit dan independensi auditor	Penelitian ini mengukur pada hasil kualitas audit dari independensi akuntan publik
3.	Unggul J. Setyono (2013)	Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap independensi auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa persaingan antar kantor KAP berpengaruh signifikan. dan variabel tenur KAP, ukuran KAP , audit fee berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.	Penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi indenpendensi auditor di KAP.
4.	Rulam (2014)	Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel Tenur KAP berpengaruh terhadap independensi akuntan publik, juga variabel persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh terhadap independensi akuntan publik	Penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi indenpendensi akuntan publik.

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Efektivitas komite audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat independensi akuntan publik.

Hipotesis 2 : Komitmen profesional berpengaruh signifikan terhadap tingkat independensi akuntan publik.

Hipotesis 3 : Tenur kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap tingkat independensi akuntan publik.

Hipotesis 4 : Persaingan antar kantor akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap tingkat independensi akuntan publik.