

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi

2.1.1.1 Definisi Akuntansi

Akuntansi merupakan suatu sistem informasi yang menghasilkan suatu laporan yang berguna untuk pihak-pihak tertentu yang memiliki kepentingan di dalam suatu perusahaan mengenai kegiatan ekonomi yang berjalan di perusahaan serta kondisi perusahaan tersebut.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley dalam Amir Abadi Yusuf (2012:7) pengertian akuntansi adalah :

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

Adapun menurut Azhar Susanto (2013:64) mendefinisikan akuntansi adalah :

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

Akuntansi memberikan informasi kepada pihak-pihak yang membutuhkan baik eksternal maupun internal. Akuntansi pada dasarnya merupakan sistem pengolahan informasi yang menghasilkan output berupa sebuah informasi akuntansi seperti keuangan yang bermanfaat bagi pemakai informasi.

Dari beberapa definisi yang telah disebutkan di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasikan, mengukur, melaporkan informasi ekonomi kepada berbagai pihak yang bersangkutan baik internal maupun eksternal, dan diharapkan berguna dalam penilaian dan pengambilan mengenai suatu badan usaha kepada berbagai pihak yang bersangkutan.

2.1.2 Audit

2.1.2.1 Definisi Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2014:24) mendefinisikan audit sebagai berikut :

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

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

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

“Auditing adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan

keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.”

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

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

2.1.2.2 Jenis-Jenis Audit

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

Menurut Sukrisno Agoes (2012:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka, jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Manajemen Audit (*Operational Audit*)
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)
4. Audit Komputer (*Computer Audit*)”

Berikut akan dijelaskan jenis-jenis audit yang ditinjau dari jenis pemeriksaan:

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 mentaati 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, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

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

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

Berikut akan dijelaskan jenis-jenis audit yang ditinjau dari luasnya pemeriksaan :

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik

(KAP) independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

Dari uraian di atas jenis-jenis audit dapat ditinjau dari jenis pemeriksaan serta dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan tergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan.

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:20), jenis audit terdiri dari tiga macam, yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan tersebut disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip akuntansi berlaku umum (GAAP).
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu.
3. Audit Operasional (*Operational Audit*), berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang efisiensi dan efektivitas

kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu.

Adapun menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Alvin A. Arens (2014:32) terdapat tiga jenis audit yaitu sebagai berikut :

- “1. *An operational audit*
2. *A compliance Audit*
3. *A Financial Statement Audit.*”

Berikut adalah penjelasan dari jenis audit diatas :

- “1. *An operational audit evaluates the efficiency and effectiveness of any part of an organization’s operating procedures and method. At the completion of an operational audit, management normally expects recommendations for improving operations.*
- “2. *A compliance audit is conducted to determine wheter the auditee is following specific procedures, rules or regulation set by some higher authority.*
- “3. *A financial statement audit is conducted to determine wheter the financial statement (the information being verified) are state in accordance with specified criteria.*”

2.1.2.3 Jenis-Jenis Auditor

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)
2. Auditor Pemerintah
3. Auditor Pajak
4. Auditor Internal (Internal Auditor)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis Auditor tersebut adalah:

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 dan 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 Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagai besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektifitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

3. Auditor Pajak

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

4. Auditor Internal (Internal Auditor)

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

2.1.2.4 Standar Audit

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Alumni Indonesia (SPAP, 2011:110.1) mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut Pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum

di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

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

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

Standar auditing telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut (SPAP, 2012:150.1):

1. Standar Umum

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

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan sistem harus disupervisi dengan semestinya.

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

pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggungjawab yang dipikul auditor.

2.1.3 Independensi

2.1.3.1 Definisi Independensi

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

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2014:111) independensi dalam auditing adalah:

“A member in public practice shall be independence in the performance a professional service as required by standards promulgated by bodies designated by a council.”

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa:

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian, dan penerbitan laporan audit. Jika auditor dipengaruhi oleh karyawan atau manajemen klien, maka kreditor atau individu-individu yang berkepentingan tersebut akan memandang auditor tidak memiliki independensi.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:26) menyatakan Independensi adalah:

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

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

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

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

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

2.1.3.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi

Menurut Mulyadi (2013:27) auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Disamping itu, auditor tidak hanya berkewajiban memperhatikan

sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus benar-benar independen, ia juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah diperolehnya.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:75) menjelaskan ada lima faktor yang mempengaruhi independensi yaitu:

- “1. Kepemilikan finansial yang signifikan
2. Pemberian jasa non-audit kepada klien
3. Imbalan jasa audit
4. Tindakan hukum antara KAP dan klien
5. Pergantian auditor”

Adapun penjelasan dari ancaman-ancaman terhadap independensi menurut Arens *et al* tersebut adalah:

1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya pinjaman dan obligasi_ dan kepemilikan dalam *instrument derivative* (misalnya opini). Tidak ada praktik yang dapat menerima atau mempertahankan sebuah perusahaan sebagai klien audit jika ada seseorang (atau kerabat dekatnya) yang kenyataannya memiliki proporsi kepemilikan yang signifikan di perusahaan tersebut. Antisipasi terhadap kepemilikan

langsung maupun tidak langsung yang besarnya signifikan di perusahaan klien dapat berdampak luas pada operasi KAP

2. Pemberian Jasa Non-Audit Kepada Klien

Baik manajemen maupun perwakilan dari manajemen sering kali berkonsultasi dengan akuntan lainnya dalam penerapan prinsip-prinsip akuntansi. Meskipun konsultasi dengan akuntan lainnya merupakan praktik yang umum, namun hal ini dapat mengakibatkan hilangnya independensi dalam kondisi tertentu.

3. Imbalan Jasa Audit

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

4. Tindakan Hukum Antara KAP dan Klien

Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan klien auditnya, maka KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.

5. Pergantian Auditor

Riset di bidang auditing mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti audtornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih

baik, *opinion shopping* dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam independensi auditor. Perlindungan terbaik bagi auditor terdapat ancaman independensi yang dapat muncul dari pergantian ini adalah komunikasi. Setelah mendiskusikan kebutuhan komunikasi diantara auditor, kita akan mendiskusikan secara singkat dampak dari *opinion shopping* dan pengurangan biaya.

2.1.3.3 Sudut Pandang Independensi

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

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

Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu memperhatikan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini

berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

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

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

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

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

2.1.3.4 Jenis-jenis Independensi dalam Audit

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

1. Independensi Penyusunan Program (*Programming Independent*)

2. Independensi Investigasi (*Investigative Independence*)
3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Maka dapat diuraikan maksud dari yang disebut diatas itu:

1. Independensi Penyusunan Program (*Programming Independent*)

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

2. Independensi Investigasi (*Investigative Independence*)

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

3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independent*)

Kebebasan auditor mengontrol dalam menyampaikan statement susuai dengan hasil pemeriksaannya dan mengekspresikannya dalam rekomendasi atau opini sebagai hasil dari pemeriksaan auditor. Auditor mempunyai kebebasan dan wewenang tanpa intervensi dalam menyampaikan opini audit, hasil laporan akan disajikan sebagaimana hasil audit yang telah dilakukan auditor.

2.1.3.5 Ancaman dalam Independensi

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

- “1. Kepentingan Diri
2. Review Diri
3. Keekerabatan
4. Intimidasi.”

Berikut ini merupakan penjelasan dari ancaman dalam independensi:

1. Kepentingan Diri (*Self-Interest*)

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

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

2. Review Diri (*Self-onterst*)

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

- a. Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang
- b. Terlibat dalam pembelian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan pinjaman

- c. Menjadi anggota firm penjaminan setelah baru saja menjadi karyawan atau pejabat di perusahaan klien yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut
- d. Memberi jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut. (IFAC, 200.5)

3. Kekerabatan (*familiarty*)

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

- a. Anggaran tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.
- b. Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- c. Mantan rekan (*partner*) dari kantor akuntan yang menjadi direktur atau pejabat klien atas karyawan pada posisi yang berpengaruh atas pokok suatu penugasan
- d. Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya tidak signifikan.
- e. Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan klien (IFAC, 200.7)

4. Intimidasi (*Intimidation*)

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

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

2.1.3.6 Upaya Memelihara Independensi

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

1. Kewajiban Hukum

Adanya sanksi hukum bagi auditor yang tidak independen.

2. Standar Auditing yang berlaku umum

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

3. Standar Pengendalian Mutu

Salah satu standar pengendalian suatu persyaratan kantor akuntan publik menetapkan kebijakan dan prosedur guna memberikan jaminan yang cukup bahwa semua staf independen.

4. Komite Audit

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

5. Komunikasi dengan Auditor Terdahulu

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

6. Penjajagan Pendapat Mengenai Penerapan Prinsip Akuntansi

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

2.1.4 Kompetensi

2.1.4.1 Definisi Kompetensi

Menurut *general standards* yang dikeluarkan oleh AICPA dalam Arens, *et al.* (2014:34), dijelaskan bahwa seorang auditor harus memiliki kompetensi didalam memberikan jasa auditnya, berikut *general standards* menurut AICPA yang berkaitan dengan *Adequate Technical Training and Proficiency*:

“The first general standard is normally interpreted as requiring the auditor to have the formal education in auditing and accounting, adequate practical experience for the work being performed, and continuing professional education. Recent court cases clearly demonstrate that auditors must be technically qualified and experience in those industries in which their audit clients are engaged.”

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

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

Pengertian lain mengenai kompetensi menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:322) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

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

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

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

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

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

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

2.1.4.2 Komponen Kompetensi Auditor

Menurut I Gusti Agung Rai (2010:63) terdapat tiga macam komponen kompetensi auditor, yaitu:

1. Mutu Personal

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

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

2. Pengetahuan Umum

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

3. Keahlian khusus

Keahlian khusus yang dimiliki antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan

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

2.1.4.3 Kategori Kompetensi Auditor

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

1. *Task Achievement*

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

2. *Relationship*

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

3. *Personal Attribute*

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

4. *Leadership*

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

2.1.5 *Due Professional Care*

2.1.5.1 Definisi *Due Professional Care*

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

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

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

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

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

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

“Due care reflects a level of performance that would be exercised by reasonable auditor’s in simlar circumstances. This standard is often referred to as that of a prudent auditor, auditor are expected to possess the skills and knowledge of other in their profession but are not expected to be

infallible. This aspect relates to the competence and capabilities of the auditor to perform the engagement and issue appropriate report. One specific element of due care noted by the standards is the need for auditor's to plan and perform the audit with an appropriate level of professional skepticism."

Dari pengertian mengenai *due professional care* yang diterangkan oleh Tomothy J. Louwer, *et al* dapat kita pahami bahwa *due professional care* berkaitan dengan keterampilan dan pengetahuan seorang auditor di dalam melakukan hasa audit/perikatan dan di dalam mengeluarkan laporan hasil audit, salah satu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor terkait dengan *due professional care* adalah skeptisme profesional.

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

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

Dari seluruh pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* adalah sikap cermat, ketekunan, kehati-hatian dan seksama yang harus dimiliki oleh seorang auditor di dalam setiap pemberian jasa auditnya. *Due professional care* dianggap hal yang cukup peting karena dari 10 kelemahan audit di SEC Amerika Serikat 1987-1997, kegagalan menerapkan *due professional care* berada di posisi ke 2 (71% kasus) dari 10 kelemahan audit dan *professional skepticism* berada di posisi ke 3 (60% kasus) dari 10 kelemahan audit SEC (Tuannakotta, 2013:215). Oleh karena itu kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku profesionalnya tidak

berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kurang cermata audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:24).

Kecermatan profesional/*due professional care* memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit (Agoes dan Hoesada, 2012:27).

2.1.5.2 Tujuan *Due Professional Care*

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

Penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membantu profesi audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur audit yang semestinya, tetapi meliputi juga bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikoordinasikan (Mulyadi, 2013:27)

Kecermatan dan keseksamaan audit yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku profesionalnya tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kurang cermatan audit yang diseimbangkan

dengan kepedulian menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:22).

Selanjutnya Agoes dan Hoesada (2012:27) menegaskan bahwa kecermatan profesional memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit.

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

2.1.5.3 Karakteristik *Due Professional Care*

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional ang cermat dan seksama. *Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kote etik dan standar audit. (Theodorus M. Tuanakotta, 2011:64)

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

1. Skeptisme profesional
2. Keyakinan yang memadai

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

1. Skeptisme profesional

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian audit secara objektif (SPAP, 2012:230.2). Oleh karena itu, skeptisme profesional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki auditor.

Indikator untuk mengukur skeptisme profesional auditor adalah sebagai berikut:

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

Theodorus M. Tuanakotta (2011:77) menegaskan bahwa salah satu penyebab dari suatu gagal audit adalah rendahnya skeptisme profesional.

Skeptisme profesional yang rendah mengumpulkan kepekaan auditor terhadap kekurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accountung error*) dan kecurangan (*fraud*).

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

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

2. Keyakinan yang memadai

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

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

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

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.2) dijelaskan lebih lanjut bahwa pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep perolehan keyakinan memadai, auditor bukanlah penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Oleh karena itu, penemuan kemudian salah saji material yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan, tidak berarti bahwa dengan sendirinya merupakan bukti kegagalan untuk memperoleh keyakinan yang memadai, tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan atau pertimbangan dan tidak menggunakan profesional dengan cermat dan seksama atau kegagalan untuk memenuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

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

2.1.6 Kualitas Audit

2.1.6.1 Definisi Kualitas Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2014:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

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

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:47) mendefinisikan kualitas audit adalah sebagai berikut:

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

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

“Standar adalah suatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berapa luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing. Standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.”

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

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang

diaudit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut berpedoman pada standar auditing dan kode etik. Auditor yang kompeten adalah auditor yang mampu menemukan adanya pelanggaran. Sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang mampu mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Kualitas pekerjaan auditor juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil (Andri, 2017). Menurut Bedard dan Michelene dalam Andri ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process Oriented*
2. *Outcome Oriented*

Adapun uraian penjelasan dari yang disebutkan diatas, yaitu:

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

- a. Fase I : Merencanakan dan merencanakan 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 awa, memahami bisnis dari industri lain, menilai resiko bisnis klien, dan melakukan prosedur analitis pendahuluan. Auditor menggunakan penilaian materalistis, resiko audit yang dapat diterima, resiko bawaan, untuk mengembangkan keseluruhan perencanaan audit. Diakhiri 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 oengujian substantif bertujuan untuk:

- Mendapatkan bukti yang mendukung pengendalian tertentu yang berkontribusi terhadap penialian resiko pengendalian yang dilakukan oleh auditor untuk audit atas laporan keuangan dalam suatu perusahaan publik.
- Mendapatkan bukti yang mendukung ketepatan monometer dalam transaksi-transaksi.

Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci. Seringkali kedua jenis pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan pengujian substantif 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 cararan-cararan kaki dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dia kategori umum dalam prosedur di Fase III:

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

- Pengujian tambahan untuk tujuan dan pengungkapan selama fase terkait dengan liabilitas kontijensi dan kejadian-kejadian setelah tanggal neraca. Peristiwa setelah tanggal neraca menggambarkan kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca, namun

sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan.

- Pengumpulan bukti akhir

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

- Melakukan prosedur analitis
- Mengevaluasi asumsi keberlangsungan usaha
- Mendapatkan surat tepresentasi klien
- Membaca informasi dalam laporan tahunan untuk meyakinkan bahwa informasi yang disajikan konsisten dengan laporan keuangan
- Menerbitkan laporan audit

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

- Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kecurangan 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 dilakukan dengan cara

membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas keputusan audit diukur dengan:

a. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam menerbitkan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. Tipe standar profesional terdiri dari: Standar auditing, standar attestasi, Standar Jasa Akuntansi dan Review Standar Jasa Konsultasi, Standar Pengendalian Mutu. Kelima standar profesional di atas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesio akuntan publik di Indonesia. Seorang akuntan publik dikatakan berkualitas atas jasa yang diberikan jika ia memenuhi dan menaati pedoman yang ada pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kepatuhan terhadap SPAP oleh seorang auditor wajib dilakukan dari mulai proses hingga hasil laporan audit. Menurut Andri Hardiansyah (2017) berdasarkan regulasi di Indonesia, seorang akuntan publik dapat diperiksa oleh pemerintah, yang dalam hal ini yaitu Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai. Selain itu akuntan publik juga diperiksa oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Khusus untuk akuntan publik tersebut juga dapat diperiksa oleh Bapepan-LK. Pemeriksaan yang dilakukan oleh ketiga institusi tersebut bertujuan untuk menguji bagaimana kepatuhan akuntan publik terhadap SPAP yang ditetapkan.

b. Tingkat Spesialisasi auditor dalam industri tertentu

Menurut Solomom, *et al* dalam Anri Hardiansyah (2017) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. Menurut Hilda dalam Andri Hardiansyah (2017) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual yang lebih kecil dan *earning respinse coefficient* yang lebih besar pada saat pengumuman laba. Auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik mengenai internal control perusahaan, resiko bisnis perusahaan dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai dibanding auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Hilda Rossieta dalam Andri Hardiansyah (2017) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai diferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri secara keseluruhan dalam penelitian diatas menyatakan bahwa auditor yang memiliki kemampuan dalam karakteristik resiko bisnis klien dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

2.1.6.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit

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

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

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

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

1. Berdasarkan Proses auditing
 - a. Standar Umum
 - b. Standar pekerjaan lapangan
 - c. Standar pelaporan
2. Berdasarkan hasil audit
 - a. Kemampuan menemukan kesalahan
 - b. Keberanian melaporkan kesalahan

Adapun indikator standar audit dari proses auditing yang dibagi menjadi 3 (tiga) bagian yang belakuumum tersebut adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semesteinya.
 - b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

- c. Bukti audit kompeten yang cukup, harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Adapun indikator dari hasil auditing yang dibagi menjadi 2 (dua) bagian yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan menemukan kesalahan
 - a. Mengembangkan pengetahuan dalam penyelesaian masalah
 - b. Menggunakan cara tersendiri untuk mendeteksi kesalahan
 - c. Dapat mendeteksi adanya kesalahan
 - d. Rutin mengikuti pelatihan
2. Keberanian melaporkan kesalahan
 - a. Melaporkan adanya pelanggaran
 - b. Memuat temuan dan hasil audit.

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

1. Tanggung jawab profesi

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

2. Kepentingan publik

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

3. Integritas

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

4. Objektivitas

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

5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

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

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan,

7. Perilaku profesional

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

8. Standar teknis

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

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

2.1.6.3 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit

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

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi satu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam melaksanakan 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 *review* secara kritis pada setiap

tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.

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

2.1.7 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengaruh Independensi, Kompetensi, dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit diantaranya dikutip dari beberapa sumber dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1	Gumilar Dwipayana Ridwan (2014)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Pengalaman kerja terhadap Kualitas Audit	Kompetensi, Independensi, dan Pengalamankerja berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit	Pada penelitian sekarang variabel pengalaman kerja tidak digunakan dan ditambah variabel <i>Due Professional Care</i>
2	Alifianti Azizah Khoir (2016)	Pengaruh <i>Due Professional Care</i> dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit	<i>Due Professional Care</i> dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit	Variabel Akuntabilitas tidak digunakan dalam penelitian ini. Dan ditambah variabel Kompetensi dan Independensi
3	Siti Hapsah (2017)	Pengaruh Independensi, Integritas dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit	Terdapat pengaruh yang signifikan baik secara simultan maupun parsial antara independensi, integritas dan kompetensi terhadap kualitas audit	Variabel Integritas tidak digunakan dalam penelitian ini dan diganti dengan variabel <i>Due Professional Care</i>
4	Alan Ruslan Effendi (2016)	Pengaruh <i>Time Budget Pressure</i> dan <i>Due Professional Care</i> terhadap Kualitas Audit	Secara parsial dan simultan <i>Time Budget Preassure</i> dan <i>Due Professional Care</i> berpengaruh terhadap Kualitas Audit	Variabel <i>Time Budget Preassure</i> tidak saya gunakan dalam penelitian ini tetapi diganti dengan Independi dan Kompetensi
5.	Ahmad Hikmat Munaja (2016)	Pengaruh Kompetensi dan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel Akuntabilitas Auditor memberikan pengaruh paling besar terhadap Kualitas Audit	Variabel Akuntabilitas Auditor tidak saya gunakan dalam penelitian ini

2.2 Kerangka Pemikiran

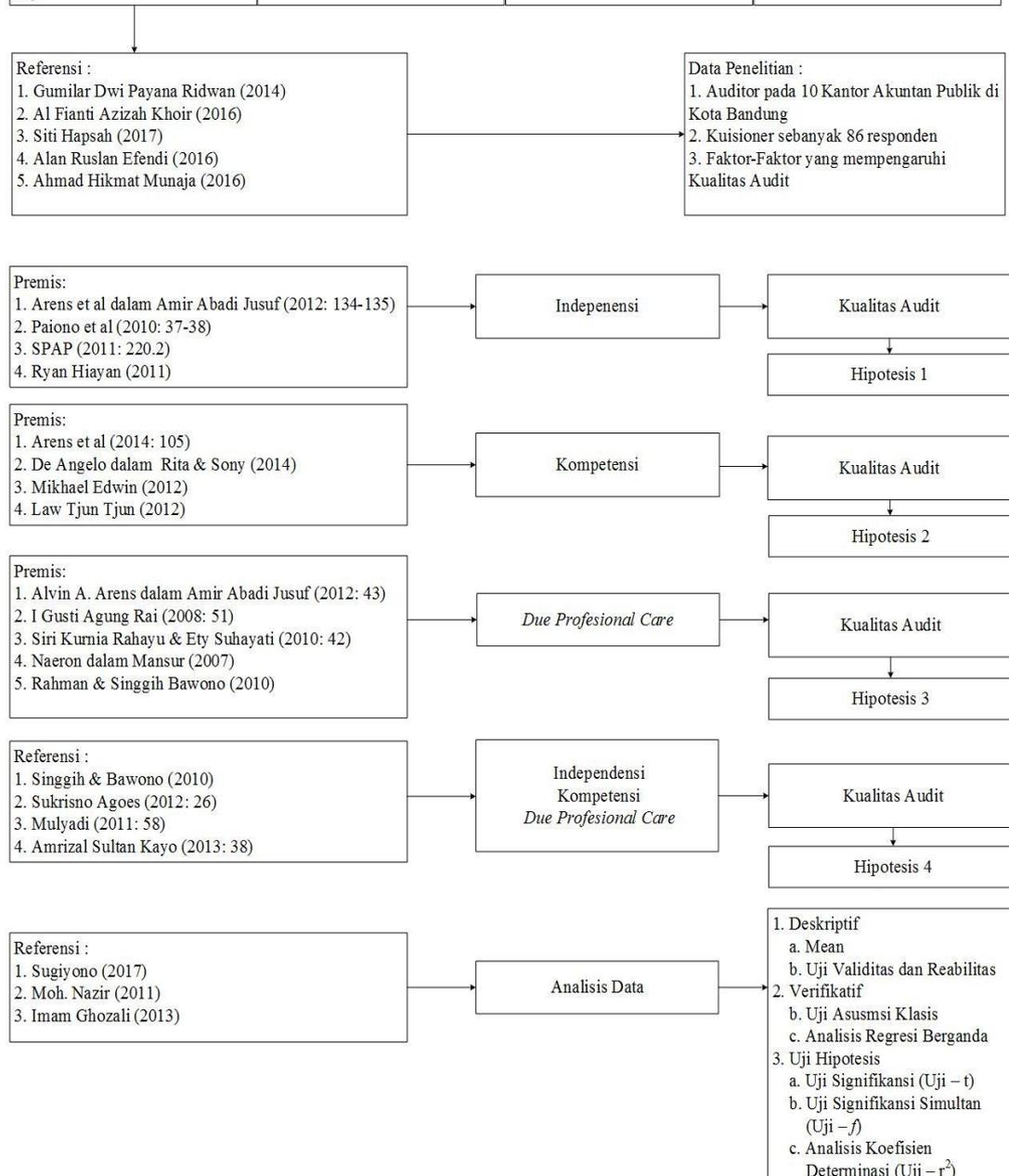
Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (Akuntan Publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya (Agusti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

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

Menurut Lau Tjun jun (2014:44) berbagai penelitian kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum meyimpulknan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki independensi yang baik dan kompetensi yang cukup , serta penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama.

Landasan Teori

INDEPENDENSI	KOMPETENSI	<i>DUE PROFESSIONAL CARE</i>	KUALITAS AUDIT
1. Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012: 74) 2. Mulyadi (2013: 26) 3. Siti Kurnia Rahayu & Ety Suhati (2010: 58) 4. Sukrisno Agoes (2012: 34-35) 5. R.K Mautz & Sharaf dalam Theodorus M. Tuannakotta (2011: 64)	1. Amin Widjaja Tunggal (2013: 429) 2. Rendal J.Elder, etc dalam Amir Abadi Jusuf (2012: 322) 3. Sukrisno Agues (2013: 163) 4. Mulyadi (2010: 58) 5. MichaelZwell dalam Wibowo (2010: 330)	1. Agoes & Hoesada (2012: 22) 2. Arens et al (2014: 35) 3. Timothy J.Lowers, et al (2013: 45) 4. Halim (2015: 34) 5. Mulyadi (2013: 27) 6. SPAP (2011: 230.2)	1. Rendal J.Elder, etc dalam Amir Abadi Jusuf (2011: 47) 2. Webster's New Internasional Dictionary dalam Mulyadi (2013:16) 3. Nasrullah Djamil (2007: 18)



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.2.1 Hubungan Independensi terhadap Kualitas Audit

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

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:134-135) menjelaskan bahwa:

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

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

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

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan dari keadaan oleh mereka yang berpikir sehat (*rasionable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi (SPAP, 2011:220.1), sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selaman proses pelaksanaan audit. Maka jika klien mepersepsikan bahwa auditor telah memenuhi independensi sikap auditor, setelah mengamati sikap yang ditunjukkan oleh auditor selama melakukan pemeriksaan,

kecenderungan klien akan menilai tim audit tersebut memiliki kualitas hasil kerja yang baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Amalia (2014), Nur Aini (2009), dan William (2015) menyatakan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa dengan adanya sikap independensi yang tinggi yang dimiliki oleh auditor, maka auditor dalam melakukan proses audit, auditor akan bersikap objektif dalam memeriksa tanpa memandang siapapun subjek atau klien yang sedang diaudit. Sikap independensi diperlukan oleh auditor agar dalam memeriksa juga auditor tidak dibatasi ruang lingkungannya, sehingga auditor dapat memeriksa secara leluasa. Dengan adanya independensi juga, auditor tidak akan terpengaruh oleh siapapun ketika melakukan audit.

2.2.2 Hubungan Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit menurut Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2014:105) adalah sebagai berikut:

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

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

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:5) dalam Amir Abadi Jusuf menyatakan bahwa:

“Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut”

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) menyatakan bahwa :

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

Mulyadi, (2014:58) menjelaskan bahwa:

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

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes dan Jan Husada (2012:28-29)

menjelaskan :

“Pendapat, opini atau kesimpulan audit menambah kredibilitas laporan internal hanya apabila pemberi pendapat tentang laporan itu independen. Apabila pendapat independen tersebut dinilai sebagai pendapat ahli yang kompeten dan jujur maka kredibilitas laporan internal itu makin meningkat karena penilaian public tentang hal itu berdasarkan gejala atau penampakan, auditor harus menampakan independensi , keahlian, kejujuran secara sengaja”

Hal ini berarti bahwa semakin baik Kompetensi auditor maka semakin bagus kualitas audit yang dihasilkan auditor. Jika seorang auditor mampu menjaga kompetensi dimana seorang auditor dalam melaksanakan audit.

2.2.3 Hubungan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit

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

Mengenai keterkaitan antara prinsip *due professional care* terhadap kualitas audit menurut Alvin A. Arens, *et al.* Dalam Amir Abadi Jusuf (2012:43) menjelaskan bahwa :

“Kecermatan Seorang auditor merupakan profesional yang bertanggungjawab melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama (*Due Professional Care*) yang mencakup mengenai kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit, serta ketetapan laporan audit.”

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

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

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

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

Adapun penelitian Nur Atiqoh (2016) dan Poppy (2016) memberikan bukti bahwa *due professional care* merupakan faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengartikan bahwa *due professional care* yang dimiliki

oleh seorang auditor akan akan meningkatkan hasil pemeriksaan audit atas laporan keuangan.

2.2.4 Hubungan Independensi, Kompetensi, dan *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit

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

Singgih dan Bawono (2010) menyatakan dalam penelitiannya bahwa :

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

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

2.3 Hipotesis Penelitian

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

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

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

Hipotesis 1 : Independensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 2 : Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 3 : *Due Professional Care* berpengaruh terhadap Kualitas Audit

Hipotesis 4 : Independensi, Kompetensi, dan *Due Professional Care* berpengaruh terhadap Kualitas Audit