

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing*

2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

Auditing merupakan suatu tindakan yang membandingkan antara fakta atau keadaan yang sebenarnya (kondisi) dengan keadaan yang seharusnya (kriteria). Pada dasarnya audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan yang dilakukan telah sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dan untuk menilai atau melihat apakah yang kriteria yang ditetapkan dijalankan sebagaimana mestinya.

Menurut Mulyadi (2014:9) audit 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”.

Menurut Messier, Clover dan Prawitt yang diterjemahkan oleh Linda Kusumaning Wedari (2014:12) pengertian *auditing* adalah:

“*Auditing* adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Menurut Soekrisno Agoes (2015:4) pengertian auditing adalah:

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

Menurut Hery (2016:10) pengertian auditing adalah:

“Pengauditan (auditing) didefinisikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa audit atau pemeriksaan harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten terhadap laporan keuangan yang disajikan kliennya atau manajemen untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan dengan tujuan memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan.

2.1.1.2 Jenis – jenis *Auditing*

Auditing dapat dibagi dalam beberapa jenis yang dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya audit tersebut.

Menurut Soekrisno 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 Internal (*Intern 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 *System Electronic Data Processing* (EDP).

Terdapat tiga jenis audit menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2014:16) yaitu sebagai berikut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektivitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada

audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh 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 saji lainnya.

2.1.1.3 Tujuan *Auditing*

Perusahaan perlu memiliki suatu pengendalian intern untuk menjamin tercapainya tujuan yang telah direncanakan. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka dalam pelaksanaan kegiatan harus diawasi dan sumber ekonomi yang dimiliki harus dikerahkan dan digunakan sebaik mungkin. Berdasarkan beberapa definisi audit yang telah dikemukakan di atas, dapat diketahui bahwa tujuan 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. Dengan demikian tujuan audit menghendaki akuntan memberi pendapat mengenai kelayakan dari pelaporan keuangan yang sesuai standar *auditing*.

Menurut Tuanakotta Theodorus M (2014:84) tujuan audit adalah:

“Mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.”

Menurut Arens dkk (2015:168) tujuan audit adalah:

“Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.”

2.1.1.4 Standar Auditing

Untuk melakukan *auditing* diperlukan standar yang dapat menjadi acuan dalam audit. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia, SPAP merupakan hasil pengembangan berkelanjutan standar profesional akuntan publik yang dimulai sejak 1973. SPAP dikeluarkan oleh dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (Rachmianty, 2015).

Standar *auditing* yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Sukrisno Agoes (2014:33) adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Isi dari standar umum adalah sebagai berikut:

- 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 penugasan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahirannya profesionalnya dengan seksama

2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan akuntan di lapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit dan supervisi, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumuman bukti-bukti audit, *compliance test*, *substantive test*, *analytical review*, sampai selesai audit *field work*.

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman yang memadai atas struktur 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 pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

3. Standar pelaporan

Standar pelaporan merupakan pedoman bagi auditor independen dalam menyusun laporan auditnya.

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat sesuatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan

demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang sama nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung yang dipikulnya.

Standar ini mengatur auditor untuk menyatakan apakah laporan keuangan yang diperiksa sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau pernyataan mengenai ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pengungkapan invormatif dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

2.1.1.5 Pengertian dan Jenis-jenis Auditor

Auditor merupakan salah satu profesi dalam bidang akuntansi yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi dan juga suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan.

Menurut Mulyadi (2008:1) auditor adalah:

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

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4) auditor adalah:

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

Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor merupakan orang yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya.

Menurut Arens, Beasley, dan Elder yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo

(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 non komersial yang lebih kecil. Kantor akuntan publik 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 efektifitas dan efisiensi 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. Dipimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.
4. Auditor Pajak
Direktorat Jenderal (Ditjen) pajak bertanggungjawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab 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.

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada (2012:54) jenis-jenis auditor dibagi menjadi 7 macam, yaitu:

1. Akuntan Publik (*Public Accounting Firm*)
Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
2. Auditor Intern (*Internal Auditor*)
Auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan efektivitas dan efisiensi prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan berbagai organisasi.
3. *Operational Audit* (Manajemen Auditor)
Manajemen audit disebut juga *operational audit*, *functional audit*, *systems audit* yang merupakan pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Manajemen audit bertujuan menghasilkan perbaikan dalam pengelolaan aktivitas objek yang diterima dengan membuat rekomendasi tentang cara-cara pelaksanaan yang lebih baik dan efisien.
4. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)
Badan pemeriksaan keuangan adalah lembaga tinggi negara dalam system ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Menurut UUD 1945, BPK merupakan lembaga bebas dan mandiri. Anggota BPK dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah (DPD) dan diresmikan oleh Presiden. Nilai-nilai dasar yang dipegang teguh oleh BPK RI adalah sebagai berikut:
 - a. Independensi
 - b. Integritas
 - c. Profesionalisme
5. Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)
Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan atau yang disingkat BPKP adalah lembaga pemerintah non-departemen Indonesia yang bertugas melaksanakan tugas pemerintahan dibidang pengawasan keuangan dan pembangunan.
6. Inspektorat Jenderal (Itjen) di Departemen

Dalam Kementrian Negara Republik Indonesia, Inspektorat Jenderal (Itjen) adalah unsur pembantu yang ada disetiap departemen/kementrian yang bertugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen kementriannya.

7. Badan Pengawasan Daerah (Bawasda)

Badan pengawas daerah adalah sebuah badan/lembaga fungsional yang ada dalam lingkungan pemerintah daerah di Indonesia baik pada tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota. Pelaksanaan tugasnya didasarkan pada keahlian dan atau keterampilan dibidang pengawasan dan bersifat mandiri. Badan pengawas daerah dibentuk untuk melakukan pengawasan penggunaan anggaran pemerintah daerah Provinsi dan Kabupaten/Kota dalam rangka mendukung peningkatan kinerja instansi pemerintah daerah.

Sedangkan, menurut Abdul Halim (2015:11-12) jenis-jenis auditor dibagi menjadi 3 (tiga) kelompok, diantaranya ialah:

1. Auditor Internal

Auditor internal merupakan karyawan suatu perusahaan tempat mereka melakukan audit. Tujuan audit internal adalah untuk membantu manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor internal terutama berhubungan dengan auditor operasional dan audit kepatuhan. Meskipun demikian, pekerjaan auditor internal dapat mendukung audit atas laporan keuangan yang dilakukan auditor independen.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas utamanya adalah melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai organisasi dalam pemerintah. Audit ini dilaksanakan oleh auditor pemerintah yang bekerja di BPKP dan BPK. Disamping itu, ada auditor pemerintah yang bekerja di Direktorat Jenderal Pajak. Tugas auditor perpajakan ini adalah memeriksa pertanggungjawaban keuangan para wajib pajak baik perseorangan maupun yang berbentuk organisasi kepada pemerintah.

3. Auditor Independen

Auditor independen adalah para praktisi individual atau anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada klien. Klien tersebut merupakan perusahaan bisnis yang berorientasi laba, organisasi nirlaba, badan-badan pemerintahan, maupun individu perseorangan. Auditor harus independen terhadap klien pada saat melaksanakan audit maupun saat pelaporan hasil audit. Audit independen menjalankan pekerjaannya di bawah suatu kantor akuntan publik.

2.1.2 E-Audit

2.1.2.1 Pengertian E-Audit

Menurut Arens, et al. (2016:463) mendefinisikan teknik audit berbantuan komputer (*e-audit*) sebagai berikut:

“Penggunaan program komputer yang digunakan oleh auditor untuk melacak data, manipulasi data, dan kemampuan pelaporan secara khusus berorientasi pada kebutuhan auditor.”

Terdapat beberapa definisi mengenai e-Audit Menurut (Olasanmi 2013:77) menyatakan bahwa:

“Pemeriksaan dengan sistem e-Audit bukanlah sebuah sistem pemeriksaan yang baru. Pemeriksaan dengan menggunakan teknologi informasi yang telah digunakan pada sektor privat di berbagai negara. Pada sektor tersebut, istilah e-Audit dikenal dengan *Computer Assisted Audit Techniques (CAATs)*. Dengan adanya pemanfaatan CAATs akan dapat mengatasi risiko *fraud* dan dapat mendeteksi kegiatan yang berpotensi *fraud*.”

Definisi lain disebutkan dalam warta e-Procurement edisi VI desember (2012:5) pengertian e-Audit yaitu:

“E-Audit pada prinsipnya adalah audit yang dilakukan secara elektronik dengan menggunakan teknologi informasi. Pada dasarnya e-Audit dapat diimplementasikan untuk seluruh jenis pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, maupun pemeriksaan dengan tujuan tertentu.”

CAAT's merupakan alat yang membantu pemeriksa dalam mencapai tujuan pemeriksaan. Secara lebih spesifik, *CAAT's* mengacu pada prosedur pemeriksaann khusus untuk menguji dua komponen teknologi informasi, yakni data dan program. *CAAT's* yang digunakan untuk menguji data dikelompokkan dalam perangkat lunak

penginterogasi berkas (*file interrogation software*) dan *system control audit review file* (SCARF) (Januraga dan Ketut, 2015).

2.1.2.2 Tujuan Dan Manfaat E-Audit

CAATs (*Computer Assisted Audit Techniques*) efektif karena mereka digunakan untuk mendapatkan dan bukti audit proses dan informasi. Mereka juga efektif dalam memeriksa transaksi perusahaan yang diaudit karena mereka digunakan untuk memilih sampel dari transaksi yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan dan juga digunakan untuk mengaudit transaksi ini (Joseph, 2015).

Sedangkan CAAT yang digunakan untuk menguji program diantaranya adalah review program (*program review*), perbandingan kode (*code comparison*), dan simulasi paralel (*parallel simulation*), sebagai alat bantu pemeriksa pekerjaan yang berkaitan dengan auditor (Dewi dan Badera, 2015).

Selain itu, Teknik audit berbantuan komputer juga membuat auditor untuk dapat mengakses berbagai jenis file atau data elektronik dan melakukan berbagai operasi untuk mengujinya secara komprehensif sehingga dapat mendeteksi *fraud* atau kecurangan (Januraga dan Budhiarta, 2015).

Hal ini menjadi sangat penting dikarenakan dengan bantuan komputer dan sistem informasi, proses audit yang dilakukan akan lebih efektif dan efisien sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan sebelumnya (Dewi dan Badera, 2015).

Menurut Yulius (2013:178) pada dasarnya, audit teknologi informasi atau e-Audit dapat dibedakan menjadi dua kategori, yaitu Pengendalian Aplikasi (*Application Control*) dan Pengendalian umum (*General Control*). Tujuannya yaitu:

1. Pengendalian umum lebih menjamin integritas data yang terdapat di dalam sistem komputer dan sekaligus meyakinkan integritas program atau aplikasi yang digunakan untuk pemrosesan data.
2. Pengendalian aplikasi dimaksudkan untuk memastikan bahwa data di-input secara benar ke dalam aplikasi, diproses secara benar, dan terdapat pengendalian yang memadai atas output yang dihasilkan.

E-Audit menggunakan pengendalian aplikasi yang merupakan pengendalian dalam hal pekerjaan yang dilakukan dalam suatu pengolahan data yang berhubungan dengan ketelitian serta diproses menggunakan aplikasi tertentu. Menurut Basalamah (2011) pengendalian transaksi aplikasi mempunyai 5 tujuan yaitu:

1. Setiap telah diproses dengan lengkap dan hanya satu kali.
2. Setiap data transaksi berisi informasi yang lengkap dan akurat.
3. Setiap pemrosesan transaksi dilakukan dengan benar dan tepat (andal)
4. Hasil-hasil pemrosesan digunakan sesuai dengan maksudnya (efektifitas)
5. Aplikasi-aplikasi yang ada dapat berfungsi terus menerus”

2.1.1.4 Teknik E-Audit

Tahapan yang harus dilalui dalam pelaksanaan e-Audit tidak jauh berbeda dengan proses audit pada umumnya, khususnya pada IT audit. Dalam penerapannya, auditor mengumpulkan bukti-bukti yang memadai melalui berbagai teknik.

Menurut Akmal dan Marmah (2010:17) di dalam audit *Electronic Data Processing* (EDP), teknik audit terbagi menjadi empat yaitu:

1. *Auditing around the Computer* (Audit disekitar komputer)

Jenis audit ini dilakukan oleh auditor terhadap *hard copy* yang dihasilkan komputer, sedangkan komputernya sendiri tidak disentuh.

2. *Auditing with the Computer*

Jenis audit ini ditinjau dari auditornya yang menggunakan bantuan komputer dalam melakukan audit. Karena itu organisasi yang diaudit mungkin belum menggunakan komputer tetapi auditor dalam melakukan audit dibantu oleh komputer, yaitu menyusun kertas kerja pemeriksaan dan laporan hasil auditnya

3. *Auditing through the Computer* (Melalui komputer)

Ini merupakan jenis audit yang dilakukan terhadap organisasi yang telah menggunakan komputer dalam memproses informasinya, baik secara sempit dan sederhana maupun secara luas dan canggih..

4. Teknik Audit Berbantuan komputer (*Computer Assisted Audit Techniques: CAAT*)

Ini merupakan jenis audit yang dilakukan dengan software computer baik yang dibuat sendiri ataupun program paket yang disebut dengan GAS (*Generalized Audit Software*). Teknik ini digunakan baik pada jenis 2 maupun 3.

E-Audit termasuk dalam jenis EDP (*Electronic Data Processing*) audit.

Menurut Akmal dan Marmah (2010:18) juga menyatakan terdapat beberapa teknik audit yang terdiri atas:

1. Dalam pengujian pengendalian yang dilakukan terhadap unsur-unsur pengendalian umum dan pengendalian aplikasi, baik yang kasat mata seperti adanya *password*, kunci akses masuk ruangan, pengendalian atas jumlah batch, maupun pemisahan fungsi.
2. Untuk menguji program komputer yang digunakan, pertama lakukan dengan menggunakan data buatan (*test data*) milik auditor yang hasilnya telah diketahui.
3. *Teknik Integrated test facility* (ITF). Pengujian yang dilakukan dengan cara menumpangkan catatan fiktif pada proses normal perusahaan yang diberi tanda tertentu agar nantinya dipisahkan dari data normal perusahaan.
4. Teknik *embedded audit routine* dilakukan dengan memasukkan program ke dalam aplikasi yang dijalankan untuk mengambil data secara berkala.
5. Teknik *extended record*. Teknik ini hampir mirip dengan teknik no.4, caranya dengan memodifikasi program dengan membuat data tambahan yang diambil dari proses rutin.

6. Teknik *snapshot*. Hampir sama dengan teknik no.4 dan 5 yaitu dengan memodifikasi program untuk di *review* dan di analisis
7. Teknik penelusuran. Teknik ini dilakukan dengan menelusuri perintah-perintah tertentu yang dilaksanakan apakah sudah sesuai dengan maksud perintah yang seharusnya.
8. Teknik review dan dokumentasi. Teknik ini dilakukan dengan mereview dokumentasi kegiatan komputer termasuk sistem dan aplikasi untuk pemrosesan data.
9. Teknik *Control Flowcharting*, menguji keberadaan pengendalian dalam suatu program.
10. Teknik *Mapping*. Teknik dengan menggunakan *software* tertentu untuk mengawasi program yang dioperasikan.
11. Untuk menguji database atau data tertentu dalam file komputer. Untuk pengujian ini harus membuat program pemeriksaan dengan bahasa pemrograman tertentu.”

Menurut Sukrisno Agoes (2013: 248) dalam buku Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik menjelaskan bahwa ada beberapa teknik yang dapat dilakukan dalam melakukan pemeriksaan EDP, antara lain adalah sebagai berikut:

1. Pengujian dengan data simulasi
Teknik ini sering dipakai karena teknik ini dianggap paling efektif. Pemeriksa dapat langsung memeriksa sistem pengolahan dengan menggunakan transaksi simulasi sebagai bahan pengujian. Beberapa program aplikasi diuji kemampuannya dalam memproses data hingga dapat diketahui apakah program berjalan secara benar atau ditemukan kesalahan atau penyimpangan. Dengan melakukan pengujian data akan didapat bukti yang konkret mengenai keandalan sistem/program dalam memproses suatu transaksi.
2. Pemanfaatan fasilitas pengujian secara terpadu
Teknik ini merupakan perluasan dari teknik pengujian data. Transaksi simulasi digabung dengan transaksi sebenarnya (transaksi aktif) dengan cara memberikan suatu kode khusus. Pemeriksa dapat membandingkan hasil pengujian dengan ketentuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Dengan demikian pemeriksa dapat menilai keandalan program aplikasi dan

mengetahui apakah program aplikasi telah dilengkapi dengan pendeteksian kesalahan (*error detection*). Teknik ini sangat cocok sistem pengolahan online maupun *batch processing*.

3. Simulasi Pararel

Dengan teknik ini pemeriksa membuat simulasi pemrosesan dengan memanfaatkan program yang disusun oleh pemeriksa, yaitu suatu model aplikasi yang dipakai secara rutin. Hasil pemrosesan simulasi ini kemudian dibandingkan dengan hasil pemrosesan sesungguhnya yang telah dilakukan oleh objek pemeriksaan. Dari hasil perbandingan tersebut akan diketahui apakah program/sistem yang dipakai telah benar atau terdapat kesalahan/penyimpangan.

4. Pemasangan Modul/Program Pemeriksaan

Pemeriksa dapat memasang suatu modul/program pemeriksaan ke dalam program aplikasi untuk memantau secara otomatis sehingga dapat terhimpun data untuk keperluan pemeriksaan. Transaksi yang diolah oleh program aplikasi kemudian akan dicek oleh modul pemeriksaan yang telah dipasang kedalam program aplikasi yang selanjutnya akan dicatat kedalam suatu log pemeriksaan. Pemeriksa dapat menyimpulkan apakah program aplikasi berjalan baik anpa ada penyimpangan dari catatan log yang dicetak secara berkala.

5. Pemakaian Perangkat Lunak Khusus untuk Pemeriksaan

Dengan memakai perangkat lunak yang disusun khusus untuk pemeriksaan (*audit software*) pemeriksa dapat menguji keandalan dokumentasi dan berkas suatu objek pemeriksaan. Beberapa *audit software* yang biasa dipakai antara lain: *Generalized Audit Software*, *Audit Command Language* (ACL), *Audassist*, IDEA-Y.

6. Metode *tracing*

Pemeriksa dapat melakukan penelusuran terhadap suatu program/sistem aplikasi untuk menguji keandalan kebenaran data masukan dalam pengujian ketaatan. Dengan metode ini pemeriksa mencetak daftar instruksi program yang dijalankan sehingga dapat ditelusuri apakah suatu instruksi telah dijalankan selama proses.

7. Metode Pemetaan (*Mapping*)

Pemrograman dapat memasukkan kode-kode tertentu yang tidak dikehendaki yang disiapkan ke dalam program untuk kepentingannya. Dengan metode ini dapat ditunjukkan suatu bagian program aplikasi yang dapat dimasuki pada saat dijalankan sehingga dapat diketahui bagaian mana dari program tersebut yang sedang melakukan proses dan bagian mana yang tidak sedang melakukan proses. Dengan diketahuinya bagian-bagian yang sedang bekerja dan bagian-bagian yang tidak sedang bekerja tersebut maka dapat dipisahkan kode-kode yang tidak dikehendaki tadi kemudian menghapusnya.

Apabila tingkat pemakaian sistem *e-audit* dinilai tinggi maka audit yang paling mungkin diaplikasikan adalah *audit through the computer* dan *audit with computer* atau lebih dikenal dengan istilah teknik audit berbantuan komputer atau *Computer Assisted Auditing Technique (CAAT)* dan *ACL (Audit Command Language)*.

2.1.2.5 Pelaksanaan E-Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012: 227) dalam bukunya Bunga Rampai Auditing menjelaskan bahwa :

“Tahapan – tahapan dalam audit sistem informasi pada prinsipnya sama dengan audit pada umumnya. Tahapan tersebut meliputi tahapan perencanaan yang menghasilkan suatu program audit yang sedemikian rupa. Dengan demikian, pelaksanaannya akan berjalan efektif dan efisien, dilakukan oleh orang-orang yang kompeten, serta dapat diselesaikan dalam waktu yang disepakati. Pada tahap perencanaan ini, penting sekali menilai aspek kontrol internal yang dapat memberikan masukan terhadap aspek resiko yang pada akhirnya akan menentukan luasnya pemeriksaan dan akan terlihat pada audit program, selanjutnya, pengumpulan bukti (*evidence*), pendokumentasian bukti tersebut, dan mendiskusikan dengan *auditee* tentang temuan jika ditemukan masalah yang memerlukan tindakan perbaikan dari *auditee*. Terakhir adalah membuat laporan audit.

Seperti yang telah disampaikan sebelumnya, proses pelaksanaan *e-audit* tidak berbeda dengan proses audit pada umumnya. Dalam buku panduan Atlas, PPPK dan IAPI (2020:3) dijelaskan bahwa pelaksanaan *e-Audit* meliputi:

1. Persiapan
 - a. Auditor mengisi Informasi yang tertera pada kertas kerja pemeriksaan *Pre-Engagement*. Informasi ini memuat penyesuaian jam kerja audit, identitas auditor dan klien, serta perikatan yang akan dilangsungkan dalam surat perikatan, standar akuntansi klien, pernyataan independensi dan komunikasi dengan auditor terdahulu terkait isu laporan keuangan terdahulu.

- b. Selain itu auditor juga mengisi informasi pada bagian *Risk Assessment*. Pada bagian ini auditor diminta untuk menentukan materialitas awal dengan menggunakan metode ICQ (*Internal Control Questionaries*), meentukan prosedur analitis awal yang digunakan untuk menilai kemungkinan adanya risiko salah saji dari satu akun yang menggunakan analisis perbandingan data antar periode dan analisis rasio keuangan sebagai kertas kerja pendukung. Selanjutnya adalah kertas kerja pemahaman entitas dan lingkungan yang memuat informasi umum mengenai bisnis klien dan aspek legalitas dari bisnis klien dan resiko lainnya diantaranya adalah *inherent risk*, *control risk*, dan *risk of material misstatement*.
2. Pelaksanaan
- a. Proses Audit dilaksanakan secara elektronik melalui *Audit Tool And Link Archive System*. Proses audit ini tidak berbeda dengan audit pada umumnya hanya saja kertas kerja tidak berbentuk kertas fisik, atau *paperless* melainkan merupakan dokumen elektronik yang terhubung satu sama lain.
 - b. Auditor maupun pihak terkait dapat mengakses informasi yang menjadi dasar pemberian opini atau audit *judgement* pada platform ATLAS.

Menurut Faiz Zamzami (2014:129) pengendalian aplikasi terdiri atas pengendalian masukan, pemrosesan, dan keluaran. Adapun pengendalian aplikasi pada platform ATLAS sendiri tidak berbeda seperti pada pengendalian pada umumnya. Diantaranya adalah:

1. Pengendalian input

Pengendalian yang dirancang agar data transaksi input adalah handal, lengkap, serta tidak ada kesalahan sehingga sebelum di input ke dalam sistem aplikasi sudah ter otorisasi. Berikut adalah pengujian input yang telah dilakukan:

a. *Input Authorization Control*

- 1. Untuk melakukan akses ke aplikasi *e-audit*, auditor diharuskan mengisi informasi secara bertahap dimulai dari informasi pada *dashboard Pre Engagement* hingga proses *Reporting*.
- 2. Auditor diharuskan mengisi informasi terkait tim audit, surat tugas, dan informasi terkait pada proses *pre engagement* untuk dapat melanjutkan ke proses selanjutnya.

b. *Input Validation Control*

Pengendalian ini bertujuan untuk memperoleh keyakinan yang cukup dengan ditujukan semua data masukan adalah handal, akurat, lengkap, dan logis. Jenis *input validation control* adalah:

- *Numeric and alphabetic check*
- *Logic check*
- *Sign check*
- *Valid field size check*
- *Limit check*
- *Valid code check*
- *Range test*
- *Sequence check*
- *Check-digit verification*

c. *Input Transmission Data*

Pengendalian ini dimaksudkan untuk mencegah agar data yang akan diproses tersebut tidak hilang, tidak ditambah atau tidak diubah. Pada aplikasi *e-Audit ATLAS* dapat dilakukan pengujian *Completeness Test* yaitu pengujian kelengkapan data terhadap setiap transaksi dengan tujuan membuktikan bahwa semua data yang diperlukan telah dimasukkan.

d. *Input Conversion Data*

Konversi data merupakan sebuah proses mengubah data dari sumber asalnya ke dalam bentuk lain yang dapat dibaca oleh aplikasi pengolah data. Contohnya data dalam bentuk *physical* yang diubah kedalam bentuk elektronik.

2. Pengendalian Proses

Dalam pengendalian proses pengolahan dilakukan untuk memperoleh assurance bahwa proses operasi sistem aplikasi telah dilaksanakan sesuai dengan yang telah direncanakan. Misalnya memastikan kebenaran hasil penjumlahan, logika, file, dan *record*.

3. Pengendalian atas pengeluaran (*Output Control*)

Pengendalian keluaran adalah pengendalian yang dilakukan untuk memberikan keyakinan yang memadai.

- a. Apakah hasil pengolahan atau proses komputer telah akurat?
- b. Apakah akses terhadap keluaran hasil cetak/print out komputer, hanya bagi pihak yang berkepentingan?
- c. Hasil rekomendasi telah sesuai dengan proses yang dijalankan ”

Berdasarkan penjelasan di atas apabila dilihat dari pemeriksaan yang dilakukan dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP)* maka *e-Audit* dapat dikategorikan ke dalam teknik audit berbantuan komputer atau software komputer. Dimana dalam pengujian yang dilakukan tidak hanya sebatas kualitas *input* dan *output*, melainkan terdapat pengujian terhadap sistem informasi yang digunakan oleh auditor masing-masing.

2.1.2 Kompetensi Auditor

2.1.2.1 Pengertian Kompetensi

Kompetensi Auditor mengarah pada kemampuan seorang auditor untuk menggunakan segala sumber daya yang dimiliki dalam menganalisa temuan-temuan yang didapat selama proses audit, mengelompokkan nya, serta memberikan respon secara memadai dalam rangka meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Konsep kompetensi dipahami sebagai kolaborasi antara pengetahuan, keterampilan serta pengalaman yang memadai. Adapaun pengertian kompetensi menurut para ahli sebagai berikut.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) dalam bukunya mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

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

Sedangkan menurut Alvin A. Arens, dkk. (2016:62) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“Competence as a requirement for auditors to have formal education in field of auditing and accounting, adequate practical experience for workers who are being carried out, as well as continuing professional education.”

“Kompetensi merupakan kebutuhan bagi auditor yang didapat auditor melalui pendidikan formal dalam bidang audit dan akuntansi, maupun melalui pengalaman kerja serta pendidikan professional sejenis”

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

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

Menurut Arum Ardianingsih (2018:26) dalam bukunya Audit Laporan Keuangan menyatakan bahwa:

“Kompetensi berhubungan dengan keahlian, pengetahuan, dan pengalaman. Oleh karena itu, auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki pengetahuan, pelatihan, keterampilan, dan pengalaman yang memadai agar bisa berhasil menyelesaikan pekerjaan auditnya”.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa suatu audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh orang yang memiliki pengetahuan, keahlian, dan pelatihan teknis yang cukup agar tercapainya tugas yang dijalankan dengan hasil yang maksimal.

2.1.2.2 Komponen Kompetensi

Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat bekerja (Sulistriani, 2017).

Menurut harhinto dalam arum ardianingsih (2018: 28) menyatakan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi kompetensi auditor yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor yaitu:

- a. Pengetahuan Pengauditan Umum
Pengetahuan pengauditan umum seperti resiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh di perguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman.
- b. Pengetahuan Area Fungsional
Untuk area fungsional seperti perpajakan dan penguditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman
- c. Pengetahuan mengenai Isu-isu Akuntansi yang Paling Terbaru
Auditor bias mendapatkannya dari pelatihan professional yang diselenggarakan secara berkelanjutan
- d. Pengetahuan Mengenai Industri Khusus
Pengetahuan mengenai industry khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman
- e. Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

2.1.2.3 Karakteristik Kompetensi Auditor

Menurut M. Lyle Spencer dan M. Signe Spencer, Mitrani et, al yang dikutip oleh Surya Darma (2013:110-111) terdapat lima karakteristik kompetensi, yaitu :

1. *Motives* adalah sesuatu dimana seseorang secara konsisten berfikir sehingga ia melakukan tindakan.

2. *Traits* adalah watak yang membuat orang untuk berperilaku atau bagaimana seseorang merespon sesuatu dengan cara tertentu
3. *Self Concept* adalah sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang
4. *Knowledge* adalah pengetahuan atau informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu.
5. *Skill* adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental.

2.1.2.4 Jenis – jenis Kompetensi Auditor

Adapun kompetensi menurut Nurdianti (2014) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang Auditor Individual, Audit Tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan di bahas lebih mendetail berikut ini:

- a. Kompetensi Auditor Individual.
Ada banyak faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit, bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas Laporan Keuangan sehingga keputusan yang diambil bias lebih baik.
- b. Kompetensi Audit Tim
Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari audit junior, audit senior, manajer partner dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.
- c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP.
Besaran KAP menurut Deis dan Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan prosentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak

berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar, juga mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien. Selain itu, KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai sumber daya ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

2.1.2.5 Manfaat Kompetensi

Serdamayanti (2013:126) mengatakan bahwa terdapat berbagai alasan dan manfaat kompetensi yaitu sebagai berikut :

1. Memperjelas standar kerja dan arahan yang ingin dicapai
2. Alat seleksi karyawan
3. Memaksimalkan produktivitas
4. Dasar pengembangan sistem remunerasi
5. Memudahkan adaptasai terhadap perubahan
6. Menyelesaikan perilaku kerja dengan nilai-nilai organisasi

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Ardini, 2010). Maka dapat disimpulkan manfaat kompetensi bagi seorang auditor adalah membantu auditor untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik. Auditor dengan tingkat kompetensi yang memadai juga mampu memberikan interpretasi terhadap temuan yang didapatkan dalam laporan keuangan.

2.1.2.6 Aspek Kompetensi Auditor

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan kinerja yang memuaskan di tempat kerja, juga memajukan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang

memampukan mereka untuk melakukan tugas dan tanggungjawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Seperti yang dikatakan Timothy J. Louwers, et.al (2013:43) sebagai berikut:

“Kompetensi dimulai dari tingkat pendidikan dibidang akuntansi karena auditor yang memiliki tingkat pendidikan yang menunjang akan mampu memahami standar akuntansi, laporan keuangan dan audit secara lebih baik. Pendidikan yang dimaksud adalah pendidikan formal ditingkat universitas sebagai langkah awal dalam memulai karir sebagai seorang auditor, seorang auditor juga dituntut untuk melanjutkan pendidikan professional agar pengetahuan yang dimiliki tetap relevan dengan perubahan yang terjadi. Pada faktanya salah satu sayarat utama untuk mendapat kan gelar CPA adalah melanjutkan pendidikan professional, dan aspek lainnya yang tidak kalah penting adalah pengalaman”

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Timothy J. Louwers, et.al (2013:43), yang meliputi :

1. “Pengetahuan (*Knowledge*)
 Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki Pengetahuan (*Knowledge*) untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan ini meliputi :
 - a. Memiliki kemampuan untuk melakukan review analisis.
 - b. Memiliki pengetahuan tentang *auditing*.
 - c. Memiliki pengetahuan dasar tentang segala hal yang berkaitan tentang lingkungan organisasi dan entitas bisnis, dalam hal ini adalah penggunaan perangkat lunak audit, dan lingkungan berbasis *electronic data processing (EDP)*.
2. Pendidikan (*Education*)
 Kriteria pendidikan yang harus dimiliki auditor antara lain:

- a. Memiliki tingkat pendidikan formal yang mendukung dalam proses audit.
 - b. Memiliki tingkat pendidikan lanjutan profesi auditor
3. Pengalaman (*Experience*)”
- Dalam menjalankan tugas sebagai seorang auditor, pengalaman merupakan dimensi lain dari kompetensi yang memudahkan auditor menemukan kesalahan yang tidak umum dalam audit. Pengalaman dalam hal ini meliputi:
- a. Pengalaman dalam melakukan auditing dalam berbagai entitas bisnis
 - b. Pengalaman dalam penggunaan teknologi informasi dalam lingkungan bisnis berbasis *electronic data processing (EDP)* maupun audit pada umumnya dengan tujuan efektivitas dan efisiensi audit.”

2.1.3 Independensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Independensi

Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Independensi adalah suatu keadaan atau posisi di mana kita tidak terikat dengan pihak manapun, artinya keberadaan kita adalah mandiri, tidak mengusung kepentingan pihak tertentu atau organisasi tertentu.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:134) yang dimaksud independensi adalah:

“Auditor independence is a mental altitude that is taking unbiased view point in the performance of audit tests during the accumulation and evaluation of evidences, the evaluation of the results, and the issuance of the audit report. Auditor independence has been assessed on two standards, that is in fact an in appearance.”

“Independensi auditor adalah sikap mental yang mengambil pandangan tidak bias dalam kinerja tes audit selama akumulasi dan evaluasi bukti, evaluasi

hasil dan penerbitan laporan audit. Independensi auditor dinilai berdasarkan dua standar yaitu dalam fakta dan dalam penampilan.”

Sedangkan menurut Mulyadi dalam Muhammad Reyhan (2018) menyatakan independensi adalah:

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

Sedangkan menurut Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:13) yang dimaksud dengan independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab audit internal dengan cara tidak memihak.”

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

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

Berdasarkan beberapa pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa 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.

2.1.3.2 Jenis – jenis Independensi

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialih bahasakan Herman Wibowo (2015:103) mengemukakan dalam independensi terdapat dua unsur, yaitu:

1. Independensi dalam berpikir (*independence in mind*)
Independensi dalam berpikir mencerminkan pikiran auditor yang memungkinkan audit dilaksanakan dengan sikap yang tidak bias. Independensi dalam berpikir mencerminkan persyaratan lama bahwa anggota harus independen dalam fakta.
2. Independensi dalam penampilan (*Independence in appearance*)
Independensi dalam penampilan merupakan interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut.

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

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

akuntan publik *in fact* tidak independen. *In fact* internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa profesional *practice framework of internal auditor*, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).

3. *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 klien walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

Menurut Siti Nurmawar Indah (2010) independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu:

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

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

2.1.3.3 Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Independensi

Faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi Elder, Beasley, Arens (2015:108) menyatakan bahwa ada lima yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Kepemilikan finansial yang Signifikan
Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan diperusahaan klien.
2. Pemberian Jasa Non-Audit
Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.
3. Imbalan Jasa Non Audit dan Independensi
Cara auditor untuk berkompetensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.
4. Tindakan hukum antara KAP dan klien, serta Independensi
Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa-jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.
5. Pergantian Auditor
Riset dibidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, opinion shopping, dan mengurangi biaya.

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

1. Kepentingan Diri
Kepentingan Diri (*Self-Interest*) Contoh langsung ancaman kepentingan diri untuk akuntan publik (namun tidak terbatas pada hal-hal berikut), antara lain:

- i. Kepentingan keuangan, pinjaman dan garansi
 - ii. Perjanjian kompensasi insentif
 - iii. Penggunaan harta perusahaan yang tidak tepat
 - iv. Tekanan komersial dari pihak diluar perusahaan (IFAC, 300.8)
- 2. *Review Diri*
 Ancaman *review* diri dapat timbul jika pertimbangan sebelumnya di evaluasi ulang oleh akuntan profesional yang sama telah melakukan penilaiannya 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*
 Ancaman kekerabatan timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan professional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut, contoh langsung ancaman kekerabatan untuk akuntan 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 (IFC,200.7)
- 4. *Intimidasi*
 Ancaman intimidasi dapat timbul jika akuntan professional 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* (IFC,200.8)

2.1.3.4 Aspek Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:7)

menekankan tiga aspek/jenis dari independensi sebagai berikut:

1. *Programming independence*
Programming independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik, prosedur audit, berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu ditetapkan.
2. *Investigative independence*
Investigative independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti tidak boleh ada sumber informasi yang legitimasi (sah) yang tertutup bagi auditor
3. *Reporting independence*
Reporting independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf dalam Theodorus Mtuanakotta (2011:7) menyarankan:

1. *Programming Independence*
 - a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
 - b. Bebas dari intervensi apapun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
 - c. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.
2. *Investigative Independence*
 - a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajiban dan sumber-sumbernya.

- b. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit
- c. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
- d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan

3. *Reporting Independence*

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

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

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit

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

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

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

menjelaskan bahwa:

“Standar adalah 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 auditng.”

Menurut Arens, et al. (2014:105) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Audit quality means how tell an audit detects and report material misstaments in finacial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particulary indepedence.”

“Kualitas Audit adalah kemampuan untuk mendeteksi dan melaporkan kesalahan yang bersifat material dalam laporan keuangan. Kemampuan mendeteksi kesalahan merupakan refleksi atau gambaran dari kompetensi auditor, sedangkan kemampuan melaporkan kesalahan berkaitan dengan etika atau integritas auditor yang diproksikan dengan independensi.

2.1.4.2 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 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 umum 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, berarti, luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

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

1. Berdasarkan Proses Mengaudit.
 - a. Standar Umum
 - b. Standar Pekerjaan Lapangan
 - c. Standar Pelaporan

2. Berdasarkan Hasil Audit
 - a. Kemampuan menemukan kesalahan
 - b. Keberanian melaporkan kesalahan

Menurut SPAP (2011:150) indikator standar audit dari proses mengaudit yang dibagi menjadi 3 (tiga) bagian sebagai berikut:

1. “Standar Umum
 - a. Audit harus dilakukan oleh dua orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
 - b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit. - Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.
2. Standar Pekerjaan lapangan
 - a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
 - b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risik salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya.
 - c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
 - a. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 - b. Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
 - c. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informative belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
 - d. Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan- alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditornya, jika ada,

serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

Adapun Indikator dari hasil audit yang dibagi menjadi 2 (dua) bagian yang berlaku umum tersebut (SPAP, 2011:150), yaitu 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”

Dalam paragraf 1 SPAP SA Seksi 161 dijelaskan bahwa dalam penugasan audit, auditor independen bertanggung jawab untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia. Seksi 202 Aturan Etika Komite Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntansi Indonesia yang berpraktik sebagai auditor independen memenuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan. Kantor akuntan publik juga harus memenuhi standar auditing yang telah ditetapkan IAI dalam pelaksanaan audit. Standar auditing yang ditetapkan IAI berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual, standar pengendalian mutu berkaitan dengan pelaksanaan praktik audit kantor akuntan publik secara keseluruhan.

Menurut PSPM (Pedoman Standar Pengendalian Mutu) No.1 (SPAP:2011), KAP wajib mempertimbangkan setiap unsur pengendalian mutu, sejauh diterapkan

dalam prakteknya dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya.

Untuk memenuhi ketentuan tersebut KAP wajib membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu sebagai berikut:

- a. “Independensi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pada setiap lapis organisasi, semua staf profesional mempertahankan independensi sebagaimana diatur dalam Aturan Etika Akuntan Publik secara rinci. Aturan etika No. 1 integritas, objektivitas dan independensi memuat contoh-contoh penerapan yang berlaku untuk akuntan publik.
- b. Penugasan personel, yang memberikan keyakinan memadai bahwa penugasan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk penugasan tersebut.
- c. Konsultasi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang memadai sesuai yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi dan pertimbangan (*judgement*) yang memadai.
- d. Supervisi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP. Lingkup supervisi dan *review* yang sesuai pada suatu kondisi tertentu, tergantung atas beberapa faktor antara lain kerumitan masalah, kualifikasi staf pelaksana perikatan serta lingkup konsultasi yang tersedia dan yang telah digunakan.
- e. Pemeceraan (*Hiring*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua staf profesionalnya memiliki karakteristik yang tepat sehingga memungkinkan mereka melakukan perikatan secara kompeten.
- f. Pengembangan profesional, yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya.
- g. Promosi (*advancement*), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel terseleksi untuk promosi, memiliki kualifikasi seperti yang diisyaratkan untuk menerima tanggung jawab yang lebih tinggi.
- h. Penerimaan dan keberlanjutan klien, yang memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimumkan hubungan dengan klien yang manajemennya yang tidak memiliki integritas.
- i. Inspeksi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa prosedur yang berhubungan dengan unsur-unsur pengendalian mutu seperti tersebut pada butir a sampai dengan butir h telah diterapkan secara efektif.”

2.1.4.3 Langkah – Langkah Untuk Meningkatkan Kualitas Audit

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

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi satu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan *review* secara kritis pada setiap tingkat 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.

2.1.4.4 Aspek Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil (Andri, 2017). Menurut Amrin Siregar (2015:233) dalam Mathius Tadionting, aspek dari kualitas audit meliputi:

1. *“Input Oriented*

Orientasi Masukan (*Input Oriented*) terdiri dari penugasan personel untuk melaksanakan pemeriksaan, konsultasi dan supervisi.

2. *Process Oriented*

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. Orientasi proses (*Process Oriented*) terdiri dari kepatuhan pada standar audit dan pengendalian audit.

3. *Outcome Oriented*

Outcome oriented digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Orientansi keluaran (*outocome oriented*) terdiri dari kualitas teknis dan jasa yang dihasilkan auditor. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien dan tidak lanjut atas rekomendasi audit.”

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu yang telah diuraikan di atas, maka terbentuklah kerangka dari penelitian ini. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh implelementasi e-audit, independensi dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Wilayah Bandung Timur.

2.3.1 Pengaruh Penerapan E-Audit Terhadap Kualitas Audit

TABK merupakan sebuah program yang terkomputerisasi untuk menjalankan fungsi audit sehingga akan mengotomatisasikan atau menyederhanakan proses audit (Romney, 2014). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Omunuk (2015) mengatakan

bahwa e-audit didefinisikan sebagai instrument penting auditor dalam mengaudit diberbagai jenis pemeriksaan sehingga membuat pekerjaan auditor menjadi lebih efektif dan efisien.

TABK tidak hanya memudahkan dalam hal analisa tetapi juga dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi waktu, biaya dan juga sumber daya manusia. Selain itu, TABK juga membuat auditor untuk dapat mengakses berbagai jenis file atau data elektronik dan melakukan berbagai operasi untuk mengujinya secara komprehensif sehingga dapat mendeteksi fraud atau kecurangan (Januraga dan Budhiarta, 2015). Disamping itu, TABK memudahkan untuk mengakses berbagai jenis file yang bentuknya elektronik dan melakukan operasi secara komprehensif sehingga fraud atau kecurangan dapat dicegah lebih awal. Hal ini dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dalam memberikan opininya atas laporan keuangan. (Muhayoca dan Ariani, 2017)

Berdasarkan pembahasan dapat disimpulkan bahwa variabel TABK berpengaruh positif dan signifikan secara statistik pada kualitas audit oleh auditor pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali (Dewi dan Badera, 2015). Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Januraga Ketut dan Ketut Budiarta (2015) Teknik audit berbantuan komputer berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. Senada pula dengan penelitian yang dilakukan oleh (Muhayoca dan Ariani, 2017) TABK berpengaruh terhadap kualitas audit. Keberadaan teknik audit berbantuan computer sangat membantu auditor dalam melaksanakan pemeriksaan menjadi lebih mudah untuk dikerjakan.

Hal ini berarti semakin sering penggunaan E-Audit oleh seorang auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Penggunaan E-Audit menghasilkan ketelitian dan kecermatan seorang auditor publik dibandingkan dengan menggunakan manual.

2.3.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama (Ardini, 2010). De Angelo (dalam arumi, 2018: 27) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya mengasumsikan bahwa dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor atau kompetensi auditor. Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat bekerja (Sulistriani, 2017).

Dalam penelitiannya, Furiday dan Kurnia (2015) , menyatakan bahwa auditor harus bisa dalam menjaga tingkat kompetensi melalui pelatihan professional berkelanjutan. Kompetensi terdiri dari kualitas pribadi, pengetahuan umum, dan kemampuan khusus. Dalam meningkatkan kualitas pribadi, pengetahuan umum, dan kemampuan khusus akan meningkat juga kompetensi dan keahlian auditor, serta menghasilkan audit yang berkualitas. Penelitian Januraga dan Budhiarta (2015) mengatakan bahwa auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan

yang lebih luas dalam berbagai hal dan mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang ditekuninya, sehingga permasalahan yang akan dihadapi dapat terselesaikan dengan ilmu pengetahuan yang dimiliki.

Auditor yang berpengalaman memiliki banyak keunggulan yaitu kepekaan auditor dalam menganalisa temuan-temuan yang didapat selama proses audit, lebih akurat mengetahui kesalahan, dan mengetahui kesalahan yang tidak khas. Jenjang pendidikan yang tinggi dan pengalaman yang banyak akan mampu menghasilkan temuan audit yang lebih baik dan berkualitas. Kurangnya pendidikan yang dimiliki dan pengalaman auditor akan berpengaruh terhadap hasil audit yang kurang maksimal (Maharany, Astuti dan Juliardi, 2016). Penelitian Sulistriani (2017) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Dahlia dan Octvianty (2016). Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki seorang auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian Januraga dan Budhiarta (2015), dan Furiday Kurnia (2015) menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, beituapun hasil penelitian yang dilakukan oleh Maharany Astuti dan Juliardi (2016), Dahlia dan Octavianty (2016), maupun Sulistriani (2017) . Seorang audior dengan intensitas melakukan kesalahan yang minim atau tidak bersifat material didukung dengan kemampuan, serta pengetahuan yang luas sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik, maka semakin baik tingkat kompetensi

seorang auditor akan berdampak pada semakin baiknya kualitas audit yang dihasilkan.

2.3.3 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi karena melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Ardini, 2010).

Auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit di mana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen (Dahlia dan Oktaviany, 2016). Auditor dalam melaksanakan tugas audit haruslah didukung dengan sikap independensi baik itu independen dalam fakta maupun independen dalam penampilan.

De Angelo dalam (Muhayoca dan Ariani, 2017) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan dan melaporkan salah saji material dalam sistem akuntansi klien. Temuan pelanggaran mengukur kualitas audit berkaitan dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Kemampuan auditor untuk mendeteksi salah saji material terkait dengan kemampuan teknis auditor, sedangkan melaporkan kesalahan berkaitan dengan independensi auditor.

Penelitian Wiratama dan Budhiarta (2015) menyatakan bahwa auditor dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan, dituntut untuk independen demi kepentingan semua pihak yang terkait. Auditor berkewajiban untuk jujur kepada pihak internal maupun pihak internal perusahaan atau instansi yang menaruh kepercayaan pada laporan auditan. Senada penelitian Khadafi et al., (2014) mengatakan dalam menghasilkan audit yang berkualitas, independensi auditor menjadi salah satu faktor penting. Independensi diperlukan agar auditor memihak kepada siapapun dalam mengemukakan pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilakukan. Sehingga hasil audit menyatakan keadaan yang sebenarnya dan terbebas dari tekanan-tekanan dari pihak terkait (Wiratama dan Budiarta, 2015). penelitian yang telah dilakukan oleh Ningsih dan Yaniartha (2013) hasilnya menunjukkan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Semakin independen seorang auditor, maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan. Ningsih dan Yaniartha (2013), Wiratama dan Budhiarta (2015), dan Khadafi et al., (2014) mendapatkan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ini berarti semakin baik independensi auditor, semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

2.3.4 Pengaruh Impelementasi E-Audit, Kompetensi, Independensi terhadap Kualitas Audit

Teori keagenan menjelaskan hubungan antara agen dengan *principal*. Dalam teori ini dijelaskan adanya suatu kontrak dimana si agen menutup kontrak untuk melakukan tugas – tugas tertentu bagi *principal*, *principal* menutup kontrak untuk memberi imbalan kepada agen (Estrini, 2013). Dianalogikan antara pemilik perusahaan dan manajemen perusahaan. Salah satu elemen dari teori agen yaitu terdapatnya asimetri informasi dimana agen lebih mengetahui tentang informasi lingkungan internal perusahaan secara detail dibandingkan dengan *principal* atau *stakeholder* yang hanya mengetahui informasi eksternal perusahaan yaitu mengenai hasil kinerja dari seorang manajemen. Penyampaian laporan keuangan auditan secara tepat waktu nantinya akan dapat meminimalisir terjadinya asimetri informasi antara pihak manajemen dan *stakeholder* karena si agen dapat menginformasikan keadaan perusahaan secara transparan kepada *principal*. (Budhiarta dan Januraga 2015).

Auditor dengan keterbatasannya tidak dapat memeriksa setiap transaksi dengan detail sehingga harus mengandalkan pada sistem dan kontrol internal serta meihat bahwa hal ini bekerja secara efektif dan tidak ada kesenjangan signifikan (Lintje, 2012). Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi kinerja auditor yang pada akhirnya mempengaruhi kualitas audit, salah satunya yang berasal dari dalam diri mereka yaitu, auditor diharuskan memiliki kompetensi, diproyeksikan dengan pengetahuan yang didapat dengan menjalani pelatihan professional agar dapat

menguasai suatu sistem yang berbasis komputer agar penugasan dan dalam pemeriksaan akuntansi dapat berjalan dengan baik. Penugasan yang dihadapi auditor selanjutnya mendorong auditor untuk semakin memberdayakan seluruh perangkat sistem informasi teknologi elektronik yang tersedia, baik dalam komunikasi dan pengambilan keputusan antar team audit, melakukan prosedur analitis, dan prosedur audit lainnya yang memerlukan solusi dengan perangkat lunak (Harusetya, 2010) .

Harum (2014) meneliti tentang TABK sebagai prediktor kualitas audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali, hasilnya adalah variable TABK berpengaruh positif pada kualitas audit karena penggunaan TABK dapat membantu auditor menyelesaikan tugasnya dan fungsinya sebagai auditor.

Mewujudkan audit yang berkualitas untuk menghasilkan laporan hasil audit yang bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan pemangku kepentingan merupakan salah satu tujuan kantor akuntan publik atau auditor independen. Mengawal dan menjaga kualitas pelaksanaan audit, dimulai dari perencanaan, sampai dengan pelaporan audit, dilakukan untuk menjaga kepercayaan daripada pihak pengguna laporan keuangan. (Muhayoca, 2017).

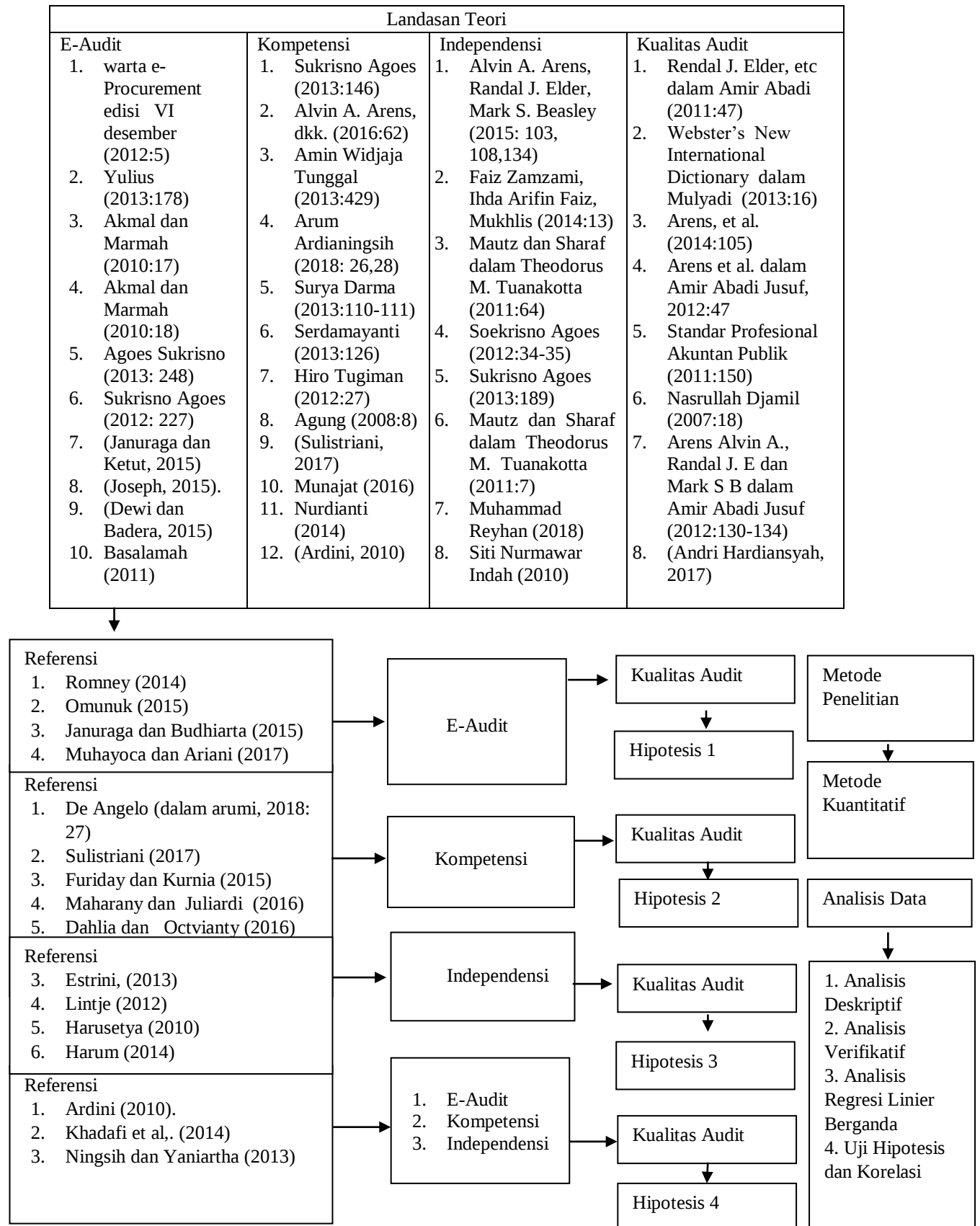
De Angelo dalam Arum (2011: 23) mendefinisikan bahwa kualitas audit adalah sebagai probabilitas penilaian pasar jika laporan keuangan memiliki unsur penyimpangan yang material dan auditor dapat menemukan kemudian melaporkan penyimpangan tersebut. Kemungkinan bahwa auditor akan melaporkan adanya laporan yang salah saji telah dideteksi dan didefinisikan sebagai independensi auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi, karena

auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan suatu perusahaan termasuk masyarakat. Tidak hanya bergantung pada klien saja, auditor merupakan pihak yang mempunyai kualifikasi untuk memeriksa dan menguji apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. (Budhiarta dan Januraga, 2015).

De Angelo (dalam Budhiarta dan Januraga, 2015) menyatakan bahwa kualitas audit berfokus pada dua dimensi yaitu, kompetensi dan independensi. Senada dengan penelitian indah (2010) yang mendapatkan hasil kompetensi dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Mengacu dari beberapa hasil penilitan untuk mencapai hasil audit yang berkualitas, auditor dituntut untuk melakukan pemeriksaan yang berkualitas juga dengan menjaga beberapa hal seperti penggunaan TABK, kompetensi auditor, dan independensi (Harum, 2015; Januarga dan Budhiarta, 2015).

Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran



2.3.5 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu berfungsi sebagai dasar pendukung dalam melakukan penelitian. Tujuannya yaitu untuk mengetahui hasil yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, selain itu juga untuk melihat persamaan dan perbedaan dari penelitian sebelumnya. Ringkasan tabel dari penelitian terdahulu yang mendukung penelitian penulis adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama dan tahun penelitian	Judul penelitian	Perbedaan dan Persamaan Penelitian	Hasil penelitian
1.	Muhayoca Dan Ariani (2017)	Pengaruh Teknik Audit Berbantuan Komputer, Kompetensi Auditor, Independensi, Dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh)	Persamaan : - Variabel TABK - Variabel Kompetensi -Variabel Independensi -Variabel Kualitas Audit Perbedaan : - Objek penelitian pada KAP - Tahun Penelitian	TABK, Kompetensi Auditor, Independensi dan Pengalaman Kerja berpengaruh terhadap kualitas audit.
2.	Maharany Astuti dan Juliardi (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan EtikaProfesi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada KAP di Malang)	Persamaan : -Variabel Kompetensi -Variabel Independensi -Variabel Kualitas Audit Perbedaan : - Lokasi Objek penelitian	Tidak ada pengaruh secara parsial kompetensi terhadap kualitas audit, Tidak ada pengaruh secara parsial Indepensi terhadap kualitas Audit, Ada pengaruh etika profesi auditor terhadap kualitas audit.

			- Tahun Penelitian - Variabel E-Audit	
3.	Dahlia dan Octavianty (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit	Persamaan : -Variabel Kompetensi -Variabel Independensi -Variabel Kualitas Audit Perbedaan : - Lokasi Objek penelitian - Tahun Penelitian -Variabel E-Audit	Kompetensi auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan. Independensi auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan. Profesionalisme auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan.
4.	Ketut dan Budhiarta (2015)	Pengaruh Teknik Audit Berbantuan Komputer, Kompetensi Auditor, dan Kecerdasan Spiritual Pada Kualitas Audit BPK Bali.	Persamaan : - Variabel TABK -Variabel Kompetensi -Variabel Kualitas Audit Perbedaan : - Objek penelitian pada KAP	Teknik Audit berbantuan Komputer berpengaruh positif terhadap kualitas Audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali.

			- Tahun Penelitian -Variabel Independensi	Kompetensi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas Audit pada BPK Ri Perwakilan Bali. Kecerdasan Spiritual memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas Audit.
5.	Agung, Dewi, Dan Badera (2015)	Teknik Audit berbantuan Komputer sebagai Prediktor Kualitas Audit.	Persamaan : - Variabel TABK -Variabel Kualitas Audit Perbedaan : - Objek penelitian pada KAP - Tahun Penelitian -Variabel Kompetensi -Variabel Independensi	TABK berpengaruh positif dan signifikan secara statistic pada kualitas audit oleh auditor pada BPK RI perwakilan Provinsi Bali. Hal ini berarti seakin sering penggunaan TABK oleh seorang auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.
6.	Maria Dan Ariyani (2014)	<i>E-commerce Impact : The Impact of E – Audit Implementation on Auditor’s Performance</i>	Persamaan : - Variabel E-Audit Perbedaan : -Lokasi Objek penelitian KAP - Tahun Penelitian -Variabel Kompetensi -Variabel Independensi -Variabel Kualitas Audit	Impelementasi e-audit memiliki dampak positif yang signifikan terhadap kinerja auditor dengan tingkat signifikansi sebesar 61.6 %.

Berdasarkan penelitian terdahulu terdapat beberapa faktor – faktor yang diduga mempengaruhi kualitas audit, diantaranya adalah:

1. Faktor teknik audit berbantuan komputer oleh Muhayoca dan Ariani (2017), Ketut dan Budhiarta (2015), Agung Dewi dan Badera (2015), Maria dan Ariyani (2014).
2. Faktor kompetensi Auditor oleh Muhayoca dan Ariani (2017), Maharany Astuti dan Juliardi (2016), Dahlia dan Octaviany (2016), Ketut dan Budhiarta (2015).
3. Faktor independensi Auditor Muhayoca dan Ariani (2017), Maharany Astuti dan Juliardi (2016), Dahlia dan Octaviany (2016).
4. Faktor pengalaman kerja Muhayoca dan Ariani (2017).
5. Faktor etika profesi Maharany Astuti dan Juliardi (2016).
6. Faktor profesionalisme auditor Dahlia dan Octaviany (2016),
7. Faktor kecerdasan spiritual Ketut dan Budhiarta (2015).

Tabel 2.2**Faktor – faktor yang mempengaruhi kualitas audit**

Peneliti	Tahun	E-Audit	Kompetensi	Independensi	Pengalaman Kerja	Etika Profesi	Profesionalisme	Kecerdasan Spiritual
Maria Dan Ariyani	2014	√	-	-	-	-	-	-
Agung, Dewi, Dan Badera	2015	√	-	-	-	-	-	-
Ketut dan Budhiarta	2015	√	√	-	-	-	-	√
Dahlia dan Octavianty	2016	-	√	√	-	-	√	-
Maharany Astuti dan Juliardi	2016	-	×	×	-	-	×	-
Muhayoca Dan Ariani	2017	√	√	√	√	-	-	-
Glen Lazwardi	2020	√	√	√	-	-	-	-

Keterangan: Tanda $\surd$ = Berpengaruh Signifikan

Tanda $\times$ = Tidak Berpengaruh Signifikan

Tanda - = Tidak Diteliti

Berdasarkan tabel penelitian penelitian di atas, terdapat persamaan variabel e-audit, kompetensi dan independensi dengan penelitian Muhayoca Dan Ariani (2017). Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian tersebut dengan judul Pengaruh Teknik Audit Berbantuan Komputer, Kompetensi Auditor, Independensi, Dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh). Hasil penelitian menyatakan bahwa TABK, Kompetensi Auditor, Independensi dan Pengalaman Kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang direplikasi adalah populasi, variabel dan tahun penelitian. Pada penelitian Muhayoca Dan Ariani populasi yang digunakan adalah auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI Perwakilan Aceh, sedangkan dalam penelitian ini populasi yang digunakan penulis adalah auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik. Variabel Independen yang digunakan oleh Muhayoca Dan Ariani adalah TABK, Kompetensi Auditor, Independensi dan Pengalaman Kerja sedangkan penulis menggunakan istilah lain untuk pendekatan variabel TABK yaitu E-Audit, Kompetensi dan Independensi. Perbedaan terakhir terdapat pada tahun penelitian, Muhayoca Dan Ariani melakukan penelitian pada tahun 2017 sedangkan penulis melakukan penelitian pada tahun 2020.

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:64) Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan didasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta – fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka hipotesis yang sesuai dengan judul penelitian “Pengaruh Penerapan E-Audit, Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit” yaitu:

1. Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh Penerapan E-Audit terhadap Kualitas Audit.
2. Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit.
3. Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.
4. Hipotesis 4 : Terdapat pengaruh Penerapan E-Audit, Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.