

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Pada bab kajian pustaka ini, dikemukakan teori-teori, hasil penelitian orang lain, dan publikasi umum berhubungan dengan masalah penelitian yang diteliti. Peneliti mengemukakan beberapa teori yang relevan dengan variabel-variabel penelitian yang menggunakan acuan terbaru dan mengutip hasil-hasil penelitian dari jurnal-jurnal ilmiah terbaru.

2.1.1 Pengertian Akuntansi dan *Auditing*

Akuntansi menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dalam oleh Herman Wibowo (2008:7) adalah:

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

Sedangkan menurut Reeve *et.al* (2009:9) adalah:

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

Masih menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2008:7) menyatakan tentang keahlian yang harus dimiliki oleh

akuntan sebagai berikut:

“Akuntan harus memiliki pemahaman yang mendalam atas prinsip-prinsip dan aturan-aturan yang menjadi dasar penyiapan informasi akuntansi. Selain itu, akuntan juga harus mengembangkan suatu sistem untuk memastikan bahwa peristiwa-peristiwa ekonomi dari entitas yang bersangkutan dicatat secara tepat waktu dan dengan biaya yang wajar”.

Maka dari pengertian akuntansi diatas dapat diketahui bahwa akuntansi merupakan kegiatan pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisarian dari peristiwa ekonomi yang terjadi pada suatu entitas.

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

2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

Pengertian *auditing* yang diberikan oleh beberapa ahli dibidang akuntansi diantaranya menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2013:4):

“*Auditing* adalah 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”.

Mulyadi (2008:81) menyatakan bahwa:

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

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

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

Menurut Konrath (2002) dalam Sukrisno Agoes (2012:2) definisi *auditing* adalah sebagai berikut:

“Suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

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

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

Dari beberapa definisi diatas dapat diketahui bahwa audit pada dasarnya adalah membandingkan keadaan sebenarnya (kondisi) dengan keadaan seharusnya melalui suatu proses sistematis, dalam hal memeriksa terdiri dari beberapa

kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan kemudian menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Pada dasarnya tujuan umum audit 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.

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

- “1. keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*)
2. kelengkapan (*completeness*)
3. hak dan kewajiban (*right and obligation*)
4. penilaian atau pengalokasian (*valuation or allocation*)
5. penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*)”.

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Menurut Soekrisno Agoes (2012:10-13) terdapat beberapa jenis yang ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan, yaitu sebagai berikut:

- “1. Dari luasnya pemeriksaan audit dapat dibedakan atas:
- a. *General audit* (pemeriksaan umum): *General audit* (pemeriksaan umum) adalah suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, aturan etika KAP yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia serta standar pengendalian mutu.
 - b. *Special audit* (pemeriksaan khusus) adalah suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.
2. Dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:
- a. *Management Audit (Operational Audit)*. *Management audit (operational audit)* adalah suatu 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.
 - b. *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan). *Compliance audit* (pemeriksaan ketaatan) merupakan pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak ekstern (pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).
 - c. *Internal Audit* (Pemeriksaan Intern): *Internal audit* (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak di luar perusahaan menganggap bahwa internal auditor yang merupakan orang dalam perusahaan tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (*audit finding*)

mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian internal, serta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

- d. *Computer Audit: Computer audit* merupakan pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing system*)”.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Yusuf (2011:16) audit dapat dibagi menjadi 3 jenis, yaitu sebagai berikut:

- “1. Audit Operasional
Mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.
2. Audit Ketaatan
Dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang di audit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.
3. Audit Laporan Keuangan
Dilakukan untuk menentukan akankah laporan keuangan (informasi yang di verifikasi) 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”.

2.1.1.4 Tahapan Audit Laporan Keuangan

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

- “a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.

- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
 - 1. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
 - 2. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
 - 3. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
 - 4. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
 - 5. Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapih.
- c. KAP mengajukan surat penawaran (audit proposal yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi *Engagement Letter* (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
- d. KAP melakukan audit *field work* (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah audit *field work* selesai KAP memberikan draft audit report kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft report disetujui klien, KAP akan menyerahkan final audit report, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langganan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report dan tanggal selesainya audit field work.
- e. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya”.

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

2.1.1.5 Pengertian Auditor

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

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

Sedangkan menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4) dalam Herman Wibowo adalah sebagai berikut :

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

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

“01 Standar umum pertama berbunyi :

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

2.1.1.6 Jenis-jenis Auditor

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Kushayati (2010:13) menyatakan bahwa jenis auditor terdiri dari tiga macam:

“1. Auditor independen (akuntan publik).

Auditor independen berasal dari kantor akuntan publik bertanggungjawab atas audit laporan keuangan historis *auditee*-nya. Independen dimaksudkan sebagai sikap mental auditor yang memiliki integritas tinggi, objektif terhadap masalah yang timbul dan tidak memihak pada pihak manapun.

2. Auditor pemerintah.

Auditor pemerintah adalah auditor yang berasal dari lembaga yang bertanggungjawab secara fungsional terhadap kekayaan atau keuangan Negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga pada tingkat tertinggi, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada lembaga-lembaga pemerintahan.

3. *Internal Auditor* (Auditor Intern).

Auditor internal adalah pegawai dari suatu organisasi/perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan yang bersangkutan, dengan tujuan untuk membantu manajemen untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional organisasi terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan”.

Pengklasifikasian auditor menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin

A. Arens dalam Amir Abadi Yusuf (2011:19-21) yaitu:

“1. Kantor akuntan publik.

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

2. Auditor Internal Pemerintah.

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

3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan.

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

4. Auditor Pajak.

Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab 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. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka”.

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

2.1.1.7 Standar Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir

Abadi Yusuf (2011:41) menyatakan bahwa:

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

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 150 (2011:150:1)

menyatakan bahwa:

“Standar *auditing* berbeda dengan prosedur auditing. Prosedur *auditing* menyangkut langkah yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan. Jadi, berlainan dengan prosedur *auditing*, standar *auditing* mencakup mutu profesional (*Professional Qualities*) auditor independen dan pertimbangan (*Judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor”.

Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150:2) adalah:

- “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, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunkan kemahirannya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan.
 - a. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bahan bukti 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 audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.
 - b. Laporan audit 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 informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
 - d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat keseluruhan tidak dapat diberikan maka harus dinyatakan. Dalam semua hal yang 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”.

Penjabaran standar umum menurut Soekrisno agoes (2012:32) adalah:

“Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Standar pribadi atau standar umum ini berlaku sama dalam bidang pelaksanaan pekerjaan lapangan”.

Soekrisno Agoes (2012:37) mengenai standar pekerjaan lapangan menyatakan bahwa:

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

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

2.1.2 Prinsip Etika Profesi

Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik guna melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien saja tetapi ketika bertindak harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan kode etik profesi yang telah ditentukan.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:1) prinsip dasar etika terdiri dari:

“1. Prinsip Integritas

Setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.

2. Prinsip Objektivitas

Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

3. Prinsip Kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*competence and due care*)

Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi yang berlaku umum dalam memberikan jasa profesionalnya.

4. Prinsip Kerahasiaan

Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi”.

2.1.3 Independensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Independensi Auditor

Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:40) independensi adalah sebagai berikut :

“Independen artinya tidak mudah di pengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun”.

Alvin A. Arens, Rendal J. Elder, dan Mark S. Beasley dalam Herman Wibowo (2008 : 11) menyatakan bahwa :

“Independensi dalam audit berarti mengambil suatu sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independen in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independen in appearance*) hasil dari interpretasi lain atas independensi ini”.

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”.

Selanjutnya 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.
2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).
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 *professional practice framework of internal auditor*, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.
3. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).
In mind, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit *adjustment* yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan *findings* tersebut untuk memeras *auditee* walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor”.

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

2.1.3.2 Dimensi Independensi

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65)

menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

“1. *Programming Independence*

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

2. *Investigative Independence*

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

3. *Reporting Independence*

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

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengidentifikasi apakah ada pelanggaran atas independensi:

“1. *Programming Independence*

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

2. *Investigative Independence*

1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
2. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.

3. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential matter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
 4. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.
3. *Reporting Independence*
1. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
 2. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.
 3. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini, dan rekomendasi, dan dalam interpretasi.
 4. Bebas dari upaya memveto judgement auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini”.

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf sangat jelas masih relevan untuk auditor pada hari ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menentukan apakah seorang auditor memang independen.

2.1.4 Kompetensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Kompetensi Auditor

Standar umum pertama menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor (SA seksi 210 dalam SPAP 2011).

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

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

Menurut Siti Rahayu dan Ely Suhayati (2010:225) menjelaskan bahwa:

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keahlian serta keterampilan yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan yang dibebankan kepada individu”.

Soekrisno Agoes (2012:L-7) menyatakan mengenai pencapaian kompetensi professional bahwa:

“Pencapaian Kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian profesional dalam subyek-subyek yang relevan, dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota”.

2.1.4.2 Sudut Pandang Kompetensi

Menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas mendetail sebagai berikut:

“a. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang memengaruhi kemampuan auditor 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. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa 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 auditor junior, senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor kualitas audit (Wooten, 2003). Kerjasama yang lebih baik antar anggota tim, profesionalisme, presistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang lebih 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 Dies & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak berpindah KAP yang lain. Berbagai penelitian (misal De Angelo 1981, Davidson dan Neu 1993, Dye 1993, Becker et.al 1998, Lennox 1999) menemukan hubungan positif antara besaran KAP dan kualitas audit. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada indetik untuk menjaga reputasi pasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak, mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor keberbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil”.

2.1.4.3 Komponen Kompetensi

Menurut Soekrisno Agoes (2011:33) menyatakan bahwa pendidikan formal auditor dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain adalah sebagai berikut:

- “1. Pendidikan formal diperoleh melalui perguruan tinggi yaitu Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Negeri (PTN) atau Swasta (PTS).
2. Telah mengikuti UNA Dasar dan UNA Profesi.
3. Lulus Pendidikan Profesi Akuntan (PPA).
4. Telah memiliki nomor register Negara Akuntan (*Registered Accountant*).
5. Harus mempunyai predikat Bersertifikat Akuntan Publik (BAP) dan lulus ujian *CPA*.

6. Telah mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan (*continuing professional education*) baik yang diadakan di KAP sendiri, oleh IAI, seminar dan lokakarya.
7. Dalam setahun seorang partner KAP harus mengumpulkan antara 30-40 SKP.
8. Seorang auditor harus mengikuti perkembangan-perkembangan yang berkaitan dengan profesinya dan peraturan-peraturan pemerintah termasuk perpajakan dan Bapepam LK.”

Seorang asisten junior untuk mencapai kompetensinya harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervisi memadai dan review atas pekerjaannya dari atasan yang lebih berpengalaman. Seorang auditor harus secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam tugas dan profesinya. Selain itu auditor harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip pemerintah dan standar audit yang telah ditetapkan.

2.1.4.4 Dimensi Kompetensi

Menurut Siti Rahayu dan Ely Suhayati (2010:226) kompetensi professional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah:

“1. Pencapaian Kompetensi Profesional

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan, dan ujian profesional dalam subjek-subjek yang relevan, dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengembangan yang normal untuk anggota.

2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

- Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.
- Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing, dan

peraturan lainnya baik nasional maupun internasional yang relevan.

- Anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.”

2.1.5 Integritas Auditor

2.1.5.1 Pengertian Integritas Auditor

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas pemeriksaan. Integritas adalah sikap jujur, berani, bijaksana, dan tanggung jawab auditor dalam melaksanakan audit. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Keempat unsur itu diperlukan membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah, 2009).

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

- “1. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengukuran profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya.
2. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
3. Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal tidak ada aturan, standar, panduan khusus, atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan seorang yang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah

menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika.

4. Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian professional”.

Sedangkan prinsip integritas menurut Standar Profesional Akuntan Publik

(2011:7) adalah sebagai berikut:

- “110.1 Prinsip Integritas mewajibkan setiap Praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.
- 110.2 Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:
 - (a) Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan;
 - (b) Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati; atau
 - (c) Penghilangan atau penyembunyian informasi yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.
- 110.3 Praktisi tidak melanggar paragraf 110.2 dari Kode Etik ini jika ia memberikan laporan yang dimodifikasi atas hal-hal yang diatur dalam paragraph 110.2”.

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

menyatakan bahwa:

“Integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan yang nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor, dalam berbagai hal, jujur, dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan. Pelayanan dan kepercayaan masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi”.

2.1.5.2 Dimensi Integritas

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

- “1. Kejujuran auditor
Bersikap dan bertindak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil audit dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor

dapat menjunjung tinggi kejujuran. Terdapat perbedaan antara apa yang berada dalam pikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi lisan maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia merasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan bagi auditor untuk menyatakan sesuatu yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan berpendapat.

2. Keberanian auditor
 - a. Sikap berani menegakan kebenaran dan tidak mudah diancam dengan berbagai ancaman.
 - b. Memiliki rasa percaya diri ketika menghadapi kesulitan dalam melakukan audit.
3. Sikap bijaksana auditor

Auditor yang bijaksana dapat menunjukkan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi, ada pun kriterinya sebagai berikut:

 - a. Auditor melaksanakan tugasnya tidak tergesa-gesa.
 - b. Auditor selalu mempertimbangkan permasalahan dalam melakukan auditnya.
4. Tanggung jawab auditor

Auditor dinilai bertanggung jawab apabila jika hasil pemeriksaan masih membutuhkan perbaikan serta dalam penyampaian pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten, relevan.”

2.1.6 Objektivitas Auditor

2.1.6.1 Pengertian Objektivitas Auditor

Menurut Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Soekrisno

Agoes (2012:L5), objektivitas adalah:

“Suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain”.

Prinsip objektivitas menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:9)

adalah sebagai berikut:

“120.1 Prinsip objektivitas mengharuskan Praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

120.2 Praktisi mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya. Karena beragamnya situasi tersebut, tidak mungkin untuk mendefinisikan setiap situasi tersebut. Setiap Praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya”.

Setiap akuntan harus memelihara integritas dan objektivitas dalam tugas profesionalnya dan setiap auditor harus independen dari semua kepentingan yang bertentangan atau pengaruh yang tidak layak. Ia juga harus menghindari situasi yang bisa menimbulkan kesan pada pihak ketiga, bahwa ada pertentangan kepentingan dan objektivitasnya sudah tidak dapat dipertahankan.

2.1.6.2 Faktor-faktor yang Memengaruhi Objektivitas

Dalam menghadapi situasi dan praktik secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut (Soekrisno Agoes, 2013:163):

- “a. Adakalanya anggota dihadapkan dengan situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
- b. Adalah tidak praktis apabila menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
- c. Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias, atau pengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.

- d. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemberian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
- e. Anggota tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau *entertainment* yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengan mereka. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda”.

2.1.6.3 Dimensi Objektivitas

Menurut Sukriah, dkk (2009:7) instrumen objektivitas auditor dapat diprosikan menjadi dua dimensi yakni :

- “1. Pengungkapan Sesuai Fakta
Mengungkapkan fakta material yang diketahuinya, yang apabila tidak diungkapkan akan mengubah pelaporan kegiatan-kegiatan yang diaudit. Fakta-fakta yang tidak diungkapkan akan mendistorsi laporan keuangan yang direviu.
 - a. Tidak dipengaruhi pandangan subjektif pihak lain
 - b. Mempertahankan kriteria kebijaksanaan yang resmi
- 2. Bebas dari Benturan Kepentingan
Tidak berpartisipasi dalam kegiatan-kegiatan atau hubungan-hubungan yang mungkin mengganggu penilaian yang tidak memihak”.

Adapun penjelasan mengenai pencegahan benturan kepentingan serta pertimbangannya menurut SPAP (2011:29-30):

- “1. Memberitahukan klien mengenai setiap kepentingan atau kegiatan bisnis KAP atau jaringan KAP yang dapat menimbulkan benturan kepentingan, dan memperoleh persetujuan dari klien untuk melanjutkan hubungan dengan klien berdasarkan kondisi tersebut, atau
- 2. Memberitahukan semua pihak yang relevan yang teridentifikasi mengenai pemberian jasa profesional oleh Praktisi kepada dua atau lebih klien yang kepentingannya saling berbenturan, dan memperoleh persetujuan dari klien untuk melanjutkan hubungan dengan klien berdasarkan kondisi tersebut, atau
- 3. Memberitahukan klien mengenai pemberian jasa profesional oleh Praktisi secara tidak eksklusif untuk suatu klien (sebagai contoh, tidak

bertindak secara eksklusif untuk suatu industri atau jasa tertentu), dan memperoleh persetujuan dari klien untuk bertindak demikian”.

Penambahan pencegahan benturan kepentingan yang harus dipertimbangkan:

- “1. Penggunaan tim perikatan yang terpisah dalam memberikan jasa profesional kepada klien-klien yang kepentingannya saling berbenturan;
2. Penetapan prosedur untuk mencegah akses informasi oleh pihak yang tidak berhak (sebagai contoh, pemisahan fisik yang jelas atas masing-masing tim perikatan tersebut di atas, dan penyimpanan data yang aman dan terjaga kerahasiaannya;
3. Penetapan pedoman yang jelas bagi tim perikatan mengenai keamanan dan kerahasiaan data;
4. Penggunaan perjanjian kerahasiaan yang ditandatangani oleh setiap rekan dan staf KAP atau jaringan KAP; dan
5. Penelaahan secara berkala atas penerapan pencegahan oleh pejabat senior KAP atau jaringan KAP yang tidak terlibat dalam perikatan”.

2.1.7 Kualitas Audit

2.1.7.1 Pengertian Kualitas Audit

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

AAA Financial Accounting Standard Committee dalam Christiawan (2000) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi atas independensi dan keahlian auditor”.

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

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

Dalam pencapaian kualitas audit yang baik harus disertakan dengan mengikuti standar-standar yang ditetapkan yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

2.1.7.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit

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

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

“1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas

Semua personalia yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya

dengan integritas, serta mempertahankan objektivitasnya dalam melaksanakan tanggungjawab profesional mereka.

2. Manajemen Sumber Daya Manusia

Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:

- a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
- b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki kecakapan.
- c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
- d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggungjawab dalam penugasan berikutnya.

3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya

Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.

4. Kinerja Penugasan dan Konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan peraturan, dan standar mutu KAP sendiri.

5. Pemantauan Prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif?.

Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas. Perbedaan kinerja antar staf dan pemahaman persyaratan professional, dapat memengaruhi tingkat kepatuhan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

2.1.7.3 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Narsullah Djamil (2005:18) dalam Ratna Ningsih (2014:49) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya :

- “1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia merasakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian interen klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengujian pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit”.

2.1.7.4 Dimensi Kualitas Audit

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

Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Hilda Rossieta (2009:6) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

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

Adapun uraian penjelasan dari yang disebarkan diatas yaitu:

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

Penjelasan dari fase diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

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

Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci transaksi. Seringkali kedua jenis

pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan pengujian substantive transaksi merupakan penentu utama dari keluasan pengujian terperinci saldo.

b. Fase III: melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo.

Tujuan dari fase ini adalah untuk mendapatkan bukti tambahan yang memadai untuk menentukan apakah saldo akhir dan catatan-catatan kaki dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dua kategori umum dalam prosedur di fase III:

1. Prosedur analitis substantif yang menilai keseluruhan kewajaran transaksi-transaksi dan saldo-saldo akun.
2. Pengujian terperinci saldo, yang mana prosedur audit digunakan untuk menguji salah saji moneter dalam saldo-saldo akun laporan keuangan.

c. Fase IV: menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit.

Dalam menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit seorang auditor melakukan:

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

neraca, namun sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan.

2. Pengumpulan bukti akhir

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

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

3. Menerbitkan laporan audit

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

4. Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kekurangan dalam pengendalian internal yang signifikan pada komite audit atau manajemen senior. Meskipun tidak diharuskan, auditor seringkali memberikan saran pada manajemen untuk meningkatkan kinerja bisnis mereka.

2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara

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

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

Menurut Solomon *et.al* dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. Menurut Balsam dan Krishan (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual diskrisioner yang lebih kecil dan *earning response coefficients* 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 dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Dunn dan Mayhew (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai defernsiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas audit yang lebih tinggi berasal dari

pengalaman mereka dalam melayani banyak klien dalam industri yang sama dan mempelajari praktik-praktik terbaik di suatu industri. Secara keseluruhan dalam penelitian di atas menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi dalam industri tertentu lebih memiliki kemampuan dalam karakteristik resiko bisnis klien dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Berikut adalah penjelasan mengenai penelitian-penelitian terdahulu

Nama Peneliti/Tahun	Judul	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian
Christiawan (2002)	Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit	Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.
Sukriah (2009)	Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan pada Auditor Inspektorat sepulau Lombok	Pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas hasil pemeriksaan sebagai variabel	Pengalaman kerja, objektivitas, dan kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

		dependen.	
Alim, dkk (2007)	Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika sebagai variabel moderasi	Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen, kualitas auditor sebagai variabel dependen, dan etika sebagai variabel moderasi	Semua variabel independen berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Yenny (2011)	Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi terhadap kualitas audit pada KAP Big Four	Pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Independensi, integritas, dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Anita Wahyu Indrasti (2011)	Pengaruh kompetensi, independensi, kompleksitas tugas, objektivitas, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit.	Kompetensi, independensi, kompleksitas tugas, objektivitas, dan integritas auditor sebagai variabel independen. Kualitas hasil audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi, independensi, kompleksitas tugas, objektivitas, dan integritas auditor berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas hasil audit.
Lie David Gunawan (2012)	Pengaruh tingkat independensi, kompetensi, objektivitas, dan integritas auditor terhadap kualitas audit pada KAP di Surabaya	Independensi, kompetensi, objektivitas, dan integritas auditor sebagai variabel independen, sedangkan kualitas audit sebagai variabel dependen.	Objektivitas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Novie Susanti Suseno (2013)	<i>An empirical analysis of auditor independence and audit fees on audit quality</i>	<i>Auditor independence and audit fees used as independence variable and audit quality as dependence variable</i>	<i>The result of this study depicted that auditor independence significantly influences audit quality and such result indicate that the measure to enhance auditing can be taken by means developing independent attitudes.</i>
Marlin Rusvitaniady (2014)	Pengaruh kompetensi, independensi auditor, dan objektivitas terhadap kualitas audit pada BPK RI provinsi Jawa Barat	Kompetensi, independensi, dan objektivitas sebagai variabel independen. Sementara itu kualitas audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi, independensi, dan objektivitas berpengaruh signifikan baik secara parsial maupun simultan terhadap kualitas audit.
Andy Dwi Cahyono, dkk (2015)	Pengaruh kompetensi, independensi, obyektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit.	Kompetensi, independensi, obyektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor sebagai variabel independen. kualitas hasil audit sebagai variabel dependen.	Kompetensi, independensi, obyektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor berpengaruh baik secara parsial maupun simultan terhadap kualitas hasil audit.

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

Tabel 2.2

Perbedaan dan Persamaan dengan Penelitian Terdahulu

Judul penelitian	Peneliti	Persamaan	Perbedaan
Pengaruh tingkat independensi, kompetensi, objektivitas, dan integritas auditor terhadap kualitas audit pada KAP di Surabaya	Lie David Gunawan (2012)	Variabel independensi (X1), kompetensi (X2), objektivitas (X3), integritas (X4), dan kualitas audit (Y)	<ul style="list-style-type: none"> • Penelitian dilakukan pada KAP di Bandung
Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi terhadap kualitas hasil pemeriksaan pada Auditor Inspektorat sepulau Lombok	Sukriah (2009)	Variabel independensi (X1), kompetensi (X2), integritas (X3), objektivitas (X4), dan kualitas audit (Y)	<ul style="list-style-type: none"> • Penelitian dilakukan pada KAP di Bandung
Pengaruh kompetensi, independensi, kompleksitas tugas, objektivitas, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Jakarta Pusat	Anita Wahyu Indrasti (2011)	Kompetensi (X1), independensi (X2), obyektivitas (X4), integritas auditor (X5), dan kualitas hasil audit (Y)	<ul style="list-style-type: none"> • Penelitian dilakukan pada KAP di Bandung • Tidak menggunakan variabel independen kompleksitas tugas

Pengaruh kompetensi, independensi auditor, dan objektivitas terhadap kualitas audit pada BPK RI provinsi Jawa Barat	Marlin Rusvitaniady (2014)	Variabel independensi (X1), kompetensi (X2), objektivitas (X3), dan kualitas audit (Y)	<ul style="list-style-type: none"> • Penelitian dilakukan pada KAP di Bandung
Pengaruh kompetensi, independensi, obyektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor terhadap kualitas hasil audit pada auditor inspektorat kabupaten Madiun	Andy Dwi Cahyono, dkk (2015)	Kompetensi (X1), independensi (X2), obyektivitas (X3), integritas auditor (X5), dan kualitas hasil audit (Y)	<ul style="list-style-type: none"> • Penelitian dilakukan pada KAP di Bandung • Tidak menggunakan variabel independen kompleksitas tugas

Penelitian ini mengacu pada penelitian Lie David Gunawan (2012), yang menjadi pertimbangan penulis selaku peneliti untuk melakukan penelitian survey serupa. Penelitian terdahulu melakukan survey pada KAP di Surabaya provinsi Jawa Barat pada penelitian ini dilakukan pada auditor di KAP di Bandung.

2.2 Kerangka Pemikiran

Akuntan publik mempunyai fungsi menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk proses pengambilan keputusan. Keputusan yang diambil harus dihasilkan dari laporan audit yang berkualitas.

Auditing merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Dari hasil audit inilah, auditor menarik kesimpulan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kepada pemakai yang berkepentingan.

Secara umum untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik (Elfarini dalam Tjun tjun 2012).

Abdul Halim (2008 : 29) dalam Ratna Ningsih (2014) menyatakan bahwa salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, integritas dan lain sebagainya.

Elisha Muliani Singgih dan Icuk Rangga Bawono dalam Simposium Nasional Akuntansi XIII (2010) menyatakan bahwa kualitas audit adalah sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku.

Lee dan Stone (1995) dalam Tjun tjun (2012) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Sedangkan independensi menurut Christiawan (2002) berarti akuntan tidak mudah dipengaruhi.

Integritas mengharuskan seorang auditor bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana, dan tanggung jawab dalam melaksanakan audit. Mediasari dan Nellysari (2007) dalam Rusitaniady (2014) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur. Menurut penelitian tersebut dengan integritas yang tinggi maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Objektivitas merupakan sikap auditor untuk tidak mudah terpengaruh oleh satu pihak yang berkepentingan (Sukriah, 2009). Pada dasarnya setiap individu yang melakukan pekerjaan akan mendapatkan kepercayaan dari pihak lain agar dapat mendukung kelancaran pekerjaan yang ia lakukan. Agar kepercayaan dapat terjaga maka setiap individu berkewajiban untuk menjaga kepercayaan yang telah diberikan dengan berbuat dan bertingkah sesuai dengan aturan yang ada dan memperhatikan kepentingan masyarakat yang berhubungan dengan pekerjaannya (Gunawan, 2012). Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota (Pratama dalam Gunawan, 2012).

Berdasarkan uraian diatas, maka seorang auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan, untuk

menjalankan kewajibannya komponen kualitas pribadi yang harus dimiliki auditor adalah independensi, kompetensi, integritas dan objektivitas. Disamping itu juga sebagai akuntan publik maka auditor dalam menjalankan tugasnya harus berpedoman pada standar auditing yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, dengan berpedoman kepada standar auditing yang dilakukan auditor akan berkualitas.

2.2.1 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada pihak lain. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Jika manfaat seorang auditor rusak oleh perasaan pada sebagian pihak ketiga yang meragukan independensinya, dia bertanggung jawab tidak hanya mempertahankan independensi dalam kenyataan tetapi juga menghindari penampilan yang memungkinkan dia kehilangan independensinya. Oleh karena itu cukup beralasan jika untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen seorang auditor.

Menurut Beattie, *et.al* (2001) dalam Suseno (2013):

“One of the pillars of audit quality is auditor independence”.

Pike (2003) dalam Suseno (2013) juga menyatakan:

“When the auditor is not independent, the will to produce high quality becomes low since the auditor does not make serious attempt to identified material misstatement, and when it is identified the auditor will not necessarily report it”.

Alim, dkk (2007) menyatakan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan Suseno (2013) bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Hasil penelitian ini mengasumsikan bahwa auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Berdasarkan beberapa hasil penelitian di atas, auditor dituntut untuk mempertanggungjawabkan independensinya terhadap pendapat, simpulan, rekomendasi, ataupun pertimbangan yang diberikan terhadap hasil pemeriksaan yang mereka laksanakan. Maka, semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

2.2.2 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Menurut SPAP (2011:11) prinsip kompetensi mewajibkan Praktisi untuk memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya, serta menggunakan kemahiran profesionalnya.

AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi atas independensi dan keahlian auditor”.

Rai (2008) dalam Sukriah (2009) menyatakan kompetensi Auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melakukan audit seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, keahlian yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki auditor sebagai hasil pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, dan simposium (Suraida dalam Sukriah, 2009).

Ini dibuktikan oleh penelitian Tjun tjun (2012) yang melakukan penelitian mengenai pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit yang hasilnya mengungkapkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Begitu juga penelitian yang dilakukan oleh Menurut Marlin Rusvitaniady (2014) yang mengungkapkan bahwa kompetensi berpengaruh positif. Hal ini dikarenakan untuk menghasilkan laporan pemeriksaan yang berkualitas harus didukung dengan pengetahuan dan keahlian yang memadai dalam melaksanakan pemeriksaan, tanpa itu pihak-pihak lain akan meragukan kualitas pemeriksaan yang dihasilkan.

2.2.3 Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur, dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan.

Arens, et. Al (2012) dalam Suseno (2013) menyatakan:

“All personal in engagement should maintain independence in fact and in appearance to perform professional responsibilities with integrity and maintain objectivity in performing their professional responsibilities”.

Marburi dan winarna (2010) dalam Sukriah (2009) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya mengungkapkan bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Abdul Halim (2008:29) dalam Ratna Ningsih (2014) menyatakan bahwa:

“Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, integritas, dan lain sebagainya”.

Gunawan (2012) menyatakan bahwa integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi dalam menguji semua keputusannya. Hasil dari penelitian yang dilakukannya pun mengungkapkan bahwa semakin tinggi integritas seorang auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan yakni integritas auditor berpengaruh signifikan

terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Yenny (2012) dengan auditor yang memiliki sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggung jawab maka akan membangun kepercayaan akan kualitas audit yang dihasilkan.

2.2.4 Pengaruh Objektivitas terhadap Kualitas Audit

Sukriah (2009) menjelaskan bahwa hubungan keuangan klien dapat memengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas memiliki kepentingan dengan hasil pemeriksaan yang diberikan. Menurut prinsip etika profesi IAI dalam Soekrisno Agoes (2012:L5) prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada dalam pengaruh pihak lain.

Menurut Messier (2008) dalam Suseno (2013) menyatakan:

“The principle of objectivity requires the Certified Public Accountant (CPA) to be impartial and free of conflict interest”.

Messier (2008) dalam Suseno (2013) juga menjelaskan:

“Objectivity is an attitude that doesn't take sides and is free of conflict of interest”.

Penelitian terdahulu yang dilakukan Sukriah (2009) membuktikan bahwa objektivitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan

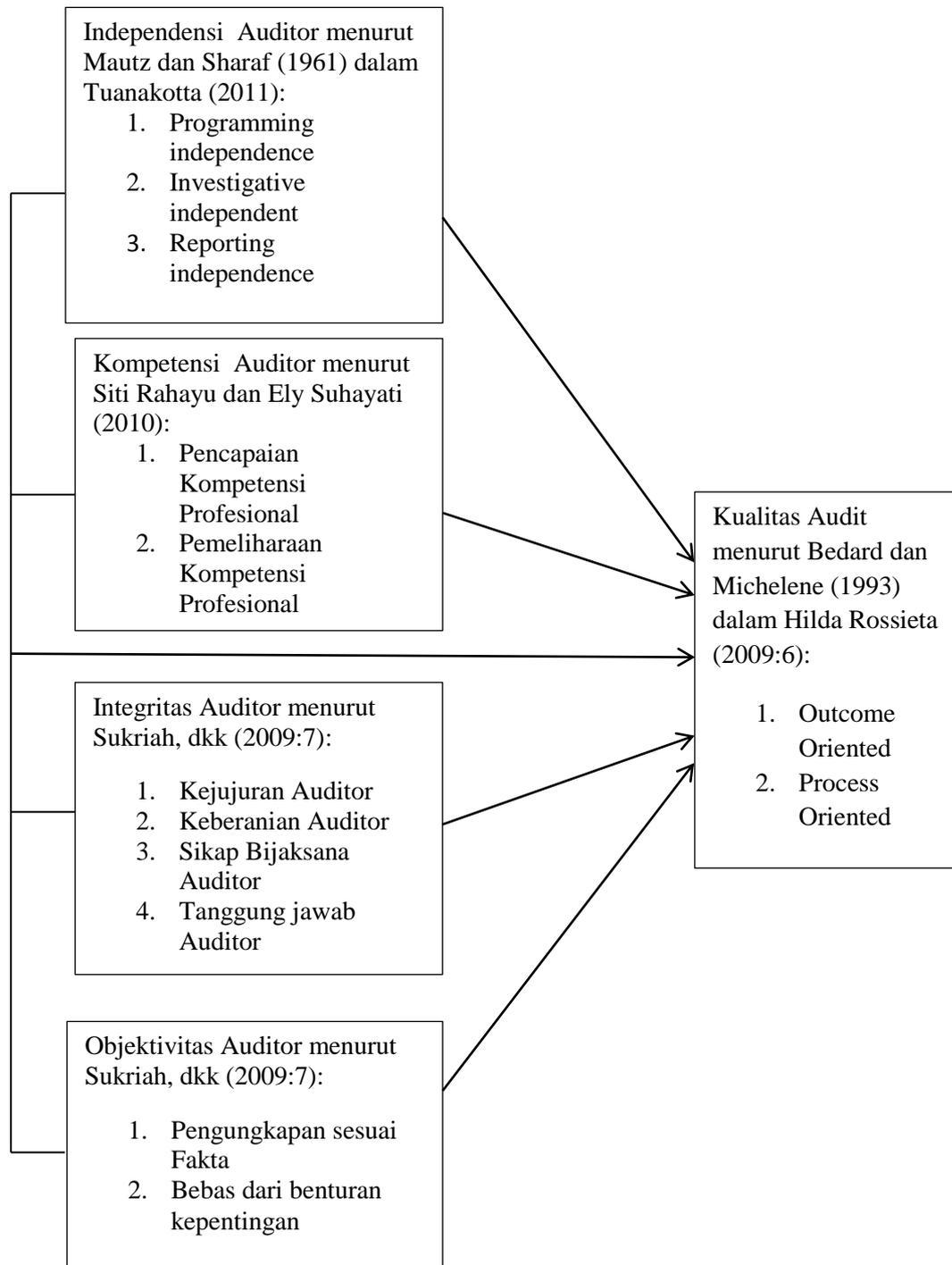
semakin tinggi objektivitas semakin tinggi pula kualitas auditnya. Penelitian yang dilakukan Marlin Rusvitaniady (2014), Cahyono (2015) dan Gunawan (2012) juga mengungkapkan hal yang serupa. Auditor professional yang didukung dengan sikap objektivitas akan meningkatkan kualitas hasil audit.

2.3 Paradigma Penelitian

Paradigma penelitian menurut Sugiyono (2008:63) adalah :

“Pola pikir yang menunjukkan hubungan antara variabel yang akan diteliti yang sekaligus mencerminkan jenis dan jumlah rumusan masalah yang perlu dijawab melalui penelitian, teori yang digunakan untuk merumuskan hipotesis, jenis dan jumlah hipotesis dan teknik analisis statistik yang akan digunakan”.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas bentuk paradigma penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1

Paradigma Penelitian

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

1. Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.
2. Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.
3. Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.
4. Objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.
5. Independensi, kompetensi, integritas, dan objektivitas auditor sama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit.