

BAB II
KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS
PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Pengertian Audit

Audit berasal dari bahasa latin, yaitu “audire” yang berarti mendengar atau memperhatikan. Mendengar dalam hal ini adalah memperhatikan dan mengamati pertanggungjawaban keuangan yang disampaikan penanggung jawab keuangan, yaitu manajemen perusahaan. Untuk memahami pengertian audit itu sendiri, maka berikut beberapa pengertian audit yang dikemukakan oleh beberapa sumber, diantaranya adalah:

Menurut Soekrisno Agoes (2012:4) dalam bukunya yang berjudul “Auditing (Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik)” menyatakan bahwa :

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

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2015:24) menyatakan bahwa :

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the

information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Berdasarkan beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses penghimpunan dan pengevaluasian bukti-bukti secara kritis dan sistematis mengenai informasi yang telah disusun oleh manajemen untuk menilai tingkat kesesuaian antara tindakan dengan criteria yang ditetapkan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Jenis Jenis Audit

Menurut Elder, Beasley dan Arens yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:12-15): “...Akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, seperti : Audit operasional, audit ketaatan, dan audit laporan keuangan.”

Dalam audit operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari proses dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan. Dalam audit operasional, *review* atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas stuktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.

Dalam audit ketaatan (*compliance audit*) dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai 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 tertentu.

Sedangkan dalam audit laporan keuangan (*financial statement audit*) dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S atau internasional, walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi itu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

2.1.1.3 Jenis – Jenis Auditor

Menurut Elder, Beasley dan Arens yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:15), auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor independen (akuntan publik)

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bertanggung jawab untuk mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor bada akuntabilitas pemerintah

Auditor yang bekerja untuk *Government Accoountability Office (GAO)* A.S sebuah badan nonpartisan dalam cabang legislatif pemerintah federal. Dengan diketahui oleh Comproller General, GAO hanya melapor dan bertanggung jawab kepada kongres.

Tanggung jawab GAO adalah melaksanakan fungsi audit bagi kongres, dan badan ini memikul banyak tanggung jawab audit yang sama seperti sebuah KAP. GAO mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang disiapkan oleh berbagai badan pemerintah federal sebelum diserahkan kepada Kongres. Karena kewenangan untuk melakukan pengeluaran dan penerimaan dalam badan-badan pemerintah ditetapkan oleh hukum, dalam audit ini penekanan yang cukup besar diberikan pada kepatuhan atau ketatan.

3. Agen Penerimaan Negara

IRS, di bawah arahan *Commissioner of Internal Revenue*, bertanggung jawab untuk memberlakukan *peraturan pajak federal* sebagaimana yang didefinisikan oleh kongres dan diinterpretasikan oleh pengadilan. Salah satu tanggung jawab utama IRS adalah mengaudit SPT pajak wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut *internal revenue agent* (agen penerimaan negara).

4. Auditor internal (*internal auditor*)

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

2.1.1.4 Tujuan Audit

Tujuan audit yaitu untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangan oleh manajemen. Dimana didalam sebuah laporan keuangan dapat terjadi kemungkinan adanya "*Information Risk*", resiko ini menunjukkan kemungkinan informasi yang

digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan usaha tidak tepat, yang menyebabkan adanya kemungkinan tidak akuratnya laporan keuangan organisasi yang bersangkutan. Dengan demikian tujuan audit menghendaki akuntan memberi pendapat mengenai kelayakan dari pelaporan keuangan yang sesuai dengan *standards auditing*. Menurut Bayangkara (2015:7) adalah sebagai berikut:

“Audit keuangan dilakukan untuk mendapatkan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) telah disusun melalui proses akuntansi yang berlaku umum dan menyajikan dengan sebenarnya kondisi keuangan perusahaan pada tanggal pelaporan dan kinerja manajemen pada periode tersebut. Dari hasil audit ini kemudian akuntan (auditor) memberikan opini sebagai tanda pengesahan atas laporan tersebut, untuk dapat digunakan oleh sebagian besar pemakai laporan keuangan.”

Maka tugas utama dari seorang auditor adalah untuk membuat penilaian mengenai laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan (manajemen) apakah sudah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan juga untuk memberi penilaian bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan (*error*) maupun kecurangan (*fraud*), sehingga dapat digunakan oleh pemakai laporan keuangan.

2.1.1.4 Standar Audit

Menurut Elder, Beasley dan Arens yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:36)

:

“Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. Tiga perangkat utama standar auditing adalah *International Standards on Auditing*, *U.S. Generally Accepted Auditing Standards* (standar auditing AICPA) untuk entitas selain perusahaan publik, dan *PCAOB Auditing Standards*.”

Sedangkan auditing yang berlaku umum dalam Elder, Beasley dan Arens yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:38-39): “... Secara histori, standar auditing telah diorganisasikan bersama dengan 10 standar audit yang berlaku umum (GAAS), yang dibagi menjadi tiga kategori :

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 laporan keuangannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan :

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

3. Standar Pelaporan :

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

Standar umum tersebut menekankan pentingnya kualitas pribadi yang harus dimiliki seorang auditor.

2.1.1.5 Tahap Laporan Keuangan

Tahapan audit merupakan urutan yang harus dilalui dalam audit untuk awal penerimaan penugasan sampai dengan penyerahan laporan audit kepada klien. 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. Menurut Sukrisno Agoes dan Estralita Trisnawati (2014:5) proses audit mencakup beberapa hal sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Perancangan Pendekatan Audit (*Plan and Design an Audit Approach*):

- Mengidentifikasi alasan klien untuk diperiksa, dengan mengetahui maksud penggunaan laporan audit dan pihak-pihak pengguna laporan keuangan.
 - Melakukan kunjungan ke tempat klien untuk:
 - Mengetahui latar belakang bidang usaha klien;
 - Memahami struktur pengendalian internal klien;
 - Memahami sistem administrasi pembukuan;
 - Mengukur volume bukti transaksi/dokumen untuk menentukan biaya, waktu, dan luas pemeriksaan.
 - Mengajukan proposal audit kepada klien.
Untuk klien lama, dilakukan penelaahan kembali apakah ada perubahan-perubahan yang signifikan. Sedangkan, untuk klien baru, jika tahun sebelumnya diaudit oleh akuntan lain, maka diberitahukan apakah ada keberatan profesional dari akuntan terdahulu.
 - Mendapatkan informasi tentang kewajiban hukum klien.
 - Menentukan materialitas dan risiko audit yang dapat diterima dan risiko bawaan.
 - Mengembangkan rencana dan program audit menyeluruh mencakup:
 - Menyiapkan staf yang bergabung dalam tim audit;
 - Membuat program audit termasuk tujuan audit (*audit objective*) dan prosedur audit (*audit procedure*); dan
 - Menentukan rencana dan jadwal kerja.
2. Pengujian atas Pengendalian dan Pengujian Transaksi (*Test of Controls and Transaction*)
- Pengujian substantive atas transaksi (*substantive test*) adalah prosedur yang dirancang untuk menguji kekeliruan atau ketidakberesan dalam bentuk uang/rupee yang mempengaruhi penyajian saldo-saldo laporan keuangan yang wajar.
 - Pengujian pengendalian (*test of control*) adalah prosedur yang dirancang untuk memverifikasi apakah sistem pengendalian dilaksanakan sebagaimana yang telah ditetapkan.
3. Pelaksanaan Prosedur Analitis dan Pengujian Terinci atas Saldo (*Perform Analytical Procedures and Test of Details of Balances*).
- Prosedur analitis mencakup perhitungan rasio oleh auditor untuk dibandingkan dengan rasio periode sebelumnya dan data lain yang berhubungan. Sebagai contoh, membandingkan penjualan, penagihan, dan piutang usaha dalam tahun berjalan dengan jumlah tahun lalu serta menghitung presentase laba kotor untuk dibandingkan dengan tahun lalu. Pengujian terinci atas saldo (*test of detail of balance*) berfokus pada saldo akhir buku besar (baik untuk pos neraca maupun laba rugi), tetapi penekanan utama dilakukan pada pengujian terinci atas saldo pada neraca. Sebagai contoh, konfirmasi piutang dan utang, pemeriksaan fisik persediaan, penelaahan rekonsiliasi bank, dan lain-lain.
4. Penyelesaian Audit (*Complete the Audit*)

- Menelaah kewajiban bersyarat (*contingent liabilities*).
- Menelaah peristiwa kemudian (*subsequent events*).
- Mendapatkan bahan bukti akhir, misalnya surat pernyataan klien.
- Mengisi daftar periksa audit (*audit check list*).
- Menyiapkan surat manajemen (*management letter*).
- Menerbitkan laporan audit.
- Mengomunikasikan hasil audit dengan komite audit dan manajemen.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) menyebutkan bahwa jenis-jenis prosedur audit sebagai berikut :

1. Inspeksi (*Inspecting*)
2. Konfirmasi (*Confirming*)
3. Wawancara atau pengajuan pertanyaan (*Inquiring*)
4. Penghitungan (*Counting*)
5. Pengusutan (*Tracing*)
6. Penelusuran (*Vouching*)
7. Observasi (*Observing*)
8. Penghitungan kembali (*Reperforming*)
9. Prosedur analitis (*Analytical Prosedur*)
10. *Computer-Assisted Audit Technues (CAATs)*

2.1.1.6 Jasa Profesi Auditor

Menurut Mulyadi (2014:5), jasa yang diberikan oleh auditor atau akuntan publik meliputi:

a. Jasa Assurance

Jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Informasi yang andal dan relevan sebagai basis pengambilan keputusan.

b. Jasa Atestasi

Jasa Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material dengan kriteria yang telah ditetapkan. Jasa atestasi profesi akuntan publik terbagi ke dalam 4 jenis, yaitu:

1. Audit

Jasa audit mencakup perolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa audit tersebut disebut dengan istilah auditor. Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis.

2. Pemeriksaan

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Contoh jasa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif dan pemeriksaan untuk menentukan kesesuaian pengendalian intern suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan oleh instansi pemerintah atau badan pengatur.

3. *Review*

Jasa *review* terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibanding dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan.

4. Pemeriksaan Prosedur yang disepakati

Jasa atestasi atas jasa asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh akuntan publik dalam menghasilkan jasa atestasi dengan prosedur yang disepakati lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan. Sebagai contoh, klien dan akuntan publik dapat bersepakat bahwa prosedur tertentu akan diterapkan terhadap unsur atau pos tertentu dalam suatu laporan keuangan, bukan terhadap semua unsur laporan keuangan. Untuk tipe jasa ini, akuntan publik dapat menerbitkan suatu “ringkasan temuan” atas suatu keyakinan negatif seperti yang dihasilkan dalam jasa *review*.

c. Jasa *Nonassurance*

Jasa *nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik, yang di dalamnya tidak memberikan suatu pendapat, ringkasan temuan, dan bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *nonassurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik antara lain jasa kompilasi, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi. Dalam jasa kompilasi, akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti pencatatan, transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan. Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT), pajak penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan. Jasa konsultasi diatur dalam Standar Jasa Konsultasi. Jasa konsultasi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini:

- a. Konsultasi.
- b. Jasa pemberian jasa profesional.
- c. Jasa implementasi.
- d. Jasa transaksi.
- e. Jasa penyediaan staf dan jasa pendukung lainnya.
- f. Jasa produk.

2.1.1.7 Struktur Organisasi Kantor Akuntan Publik

Menurut Elder, Beasley dan Arens yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:31)

menyatakan bahwa:

“tersedia enam stuktur organisasi bagi KAP. Kecuali perusahaan perorangan (*proprietorship*), setiap stuktur menghasilkan suatu entitas yang terpisah dari akuntan secara pribadi, yang membantu meningkatkan independensi auditor. Empat stuktur organisasi terakhir memberikan perlindungan tertentu terhadap kerugian akibat tuntutan hukum.

- Perusahaan Perorangan (*Proprietorship*)

Hanya kantor dengan pemilik tunggal yang dapat beroperasi dalam bentuk ini,. Secara tradisional, semua kantor dengan pemilik tunggal diorganisasikan sebagai perusahaan perorangan (*proprietorship*), tetapi dalam tahun-tahun terakhir ini sebagian besar sudah berubah menjadi bentuk organisasi yang memiliki kewajiban lebih terbatas akibat risiko tuntutan hukum.

- Persekutuan Umum (*General Partnrship*)

Bentuk organisasi ini sama seperti per-usahaan perorangan, kecuali bahwa untuk ini menyangkut banyak pemilik. Stuktur organisasi ini juga semakin kurang populer karena bentuk kepemilikan lain yang menawarkan perlindungan hukum tertentu telah diperbolehkan menurut hukum negara bagian.

- Korporasi Umum

Keunggulan korporasi adalah bahwa para pemegang sahamnya hanya bertanggung jawab sampai sebatas investasi mereka dalam korporasi itu. Sebagian besar KAP tidak diorganisasikan sebagai korporasi umum karena hukum di kebanyakan negara bagian melarang bentuk ini.

- **Korporasi Profesional**

Korporasi Profesional (*professional corporation, PC*) memberikan jasa-jasa profesional dan dimiliki oleh satu atau lebih pemegang saham. Hukum PC di beberapa negara bagian menawarkan perlindungan kewajiban pribadi yang sama dengan perlindungan oleh korporasi umum, sedangkan perlindungan di negara-negara bagian lain sangat rendah. Perbedaan ini menyulitkan KAP yang memiliki klien-klien di negara bagian yang berbeda untuk beroperasi sebagai suatu PC.

- **Limited Liability Company**

Limited Liability Company (LLC) menggabungkan atribut-atribut yang paling menguntungkan dari korporasi umum dan persekutuan umum, tetapi para pemiliknya memiliki tanggung jawab pribadi yang terbatas yang mirip dengan kewajiban dalam korporasi umum. Semua negara bagian memiliki hukum LLC, dan sebagian besar juga mengizinkan KAP untuk beroperasi sebagai LLC.

- **Limited Liability partnership**

Limited Liability partnership (LLP) dimiliki oleh satu atau lebih partner. Struktur dan pajaknya sama seperti persekutuan umum, tetapi perlindungan kewajiban pribadi dalam LLP lebih rendah ketimbang dalam korporasi umum atau LLC.”

Sedangkan terdapat tiga faktor utama yang mempengaruhi struktur organisasi semua KAP adalah :

1. **Kebutuhan akan independensi dari klien.**
Independensi memungkinkan auditor tetap tidak bias dalam menarik kesimpulan tentang laporan keuangan.
2. **Pentingnya struktur untuk memicu kompetensi.**
Kompetensi memungkinkan auditor melaksanakan audit dan melakukan jasa-jasa lain secara efisien serta efektif.
3. **Meningkatnya resiko tuntutan hukum yang dihadapi auditor.**
KAP mengalami peningkatan biaya yang berkaitan dengan tuntutan hukum. Beberapa struktur organisasi dapat memberikan tingkat perlindungan tertentu bagi setiap anggota kantor akuntan publik (KAP).

2.1.1.8 Level dan Tanggung Jawab Staff Kantor Akuntan Publik

Menurut Arens, Alvin, Elder dan Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2014:32) Level dan tanggung jawab staff diuraikan pada tabel di bawah ini:

Tabel 2.1
Level dan Tanggung Jawab Staff pada Kantor Akuntansi Publik

Level Staff	Rata – Rata Pengalaman	Tanggung Jawab
Assisten staf	0 – 2 tahun	Melaksanakan sebagian besar detail – detail audit.
Auditro Senior atau penanggung jawab	2 – 5 tahun	Mengkoordinasikan dan bertanggung jawab atas audit di lapangan, termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan auditor semula.
Manajer	5 – 10 tahun	Membantu auditor yang memimpin audit dalam merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan auditor penanggung jawab, serta menjaga hubungan dengan klien. Manajer dapat bertanggung jawab atas atau lebih dari satu pekerjaan pada saat yang bersamaan
Partner	Lebih dari 10 tahun	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dan terlibat dalam pembuatan keputusan audit yang penting. Rekan adalah pemilik perusahaan, dan ia memiliki tanggung jawab mutlak untuk melaksanakan audit dan melayani kliennya.

Berdasarkan tabel 2.1 yaitu menjelaskan tentang pengalaman dan tanggung jawab pada masing – masing tingkatan klasifikasi di dalam kantor akuntan publik. Pada umumnya anggota

staf audit memperoleh beragam pengalaman dari berbagai macam penugasan dengan klien. Karakteristik didalam kantor akuntan publik, membantu dalam meningkatkan kompetensi. Pada setiap individu tigkeiten audit mengawasi dan *mereview* pekerjaan rekannya yang berada pada tingkatan stuktur organisasi di bawah mereka.

2.1.2 Integritas

2.1.2.1 Pegertian Integritas

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

“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.”

Menurut Agus Suryo Sulaiman (2010:131) mengatakan bahwa integritas adalah: “... Keseluruhan nilai-nilai kejujuran, keseimbangan , memberi kembali, dedikasi, kredibilitas dan berbagai hal pengabdian diri pada nilai-nilai kemanusiaan dalam hidup.”

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008:5) :

“Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusannya yang diambil. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur dan berterus teran tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa.”

Menurut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik Integritas No. 102, dalam menjalankan tugasnya auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material

(*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal.

2.1.2.2 Integritas Bagi Auditor

Menurut Mulyadi (2014:55) Integritas bagi auditor adalah :

“Dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan yang saling berbenturan dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Dalam mengatasi hal ini, anggota harus bertindak dengan penuh integritas, dengan suatu keyakinan bahwa apabila auditor memenuhi kewajibannya kepada publik, maka kepentingan penerima jasa terlayani dengan sebaik-baiknya.”

Auditor merupakan ujung tombak dari pelaksanaan tugas audit. Integritas adalah bertindak konsisten sesuai dengan nilai-nilai dan kebijakan organisasi serta kode etik profesi dan etika kerja, walaupun dalam keadaan yang sulit untuk melakukannya. Maka dari itu auditor diharapkan memberikan jasa yang berkualitas dengan tingkat profesionalisme yang tinggi sesuai dengan prinsip etika profesi.

2.1.2.3 Prinsip Integritas

Menurut kode etik ikatan akuntan indonesia dalam Soekrisno Agoes (2012:15)

menjelaskan mengenai prinsip integritas sebagai berikut :

1. Integritas adalah suatu elemen atau karakter yang mendasari timbulnya pengukuran profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*bachmark*) 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 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 profesional.

Sedangkan prinsip integritas menurut Standar Profesional Akuntan Publik dalam Arnie

Yuliawati (2017:53) 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 laporan yang seharusnya diungkapkan.
- 110.3 praktisi tidak melanggar paragraf 110.2 dari kode etik ini jika ia memberikan laporan yang dimodifikasi atas hal-hal yang diatur dalam paragraf 110.2”.

2.1.2.4 Indikator Integritas

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusan. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal dapat jujur dan berterus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Menurut Mulyadi (2014:56) indikator integritas adalah :

1. Kejujuran Auditor

Bersikap dan berhak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil audit dapat di percaya oleh pengguna apabila auditor dapat dijunjung tinggi kejujuran. Terdapat perbedaan antara apa yang berada dalam pikiran seseorang dan kebenaran sesuatu yang dinyatakan baik dalam komunikasi klien maupun dalam komunikasi tulisan. Seorang auditor mungkin saja memahami keadaan sebenarnya, tetapi ia merasa takut untuk mengungkapkannya. Keadaan yang memungkinkan auditor untuk menyatakan sesuatu

yang ia ketahui tanpa merasa takut akan adanya konsekuensi yang buruk disebut kebebasan pendapat.

2. Keberanian Auditor

- a. Sikap berani menegakkan 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 kesetiaannya dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi, adapun kriterianya 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 dibutuhkan perbaikan serta dalam penyampaian pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit. didasarkan pada bukti yang cukup akurat, kompeten, relevan”.

Auditor bertanggung jawab untuk mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan sebagai akibat dari unsur tindakan pelanggaran hukum, seperti tanggung jawab auditor atas kekeliruan dan kecurangan dalam laporan keuangan. Walaupun bukti audit dan kecurangan dapat diperoleh untuk memberi keyakinan memadai, bukan berarti mutlak bahwa salah saji yang material akan terdeteksi.

2.1.3 Kompetensi

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Menurut Arens yang dialihbahasakan oleh Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2)

:

“Kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

Menurut Mulyadi (2014:58) menyebutkan:

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

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) kompetensi adalah :

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

Sedangkan menurut Alvin A. Rens et.All (2013:42) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut: “... Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman paktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesi yang berkelanjutan.”

Definisi lain yang dikemukakan oleh Lee (1993:66) : “... bahwa auditor saat ini diharapkan untuk memiliki kompetensi profesional yang substansial di berbagai area, yang saling berkaitan dan berpengaruh terhadap tugas auditnya.”

Berdasarkan pendapat para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa kompetensi merupakan kualitas pribadi yang harus dimiliki seorang auditor yang dinilai dari latar belakang pendidikan, pelatihan kerja yang cukup, kemampuan berfikir kreatif, pengetahuan yang luas, kecerdasan emosional yang baik, keterampilan kerja yang memadai serta daya juang yang tinggi. Sehingga memungkinkan auditor mampu memberikan pelayanan jasa profesional yang kompeten serta diiringi dengan hasil kerja yang berkualitas juga terus meningkatkan kompetensi melalui kegiatan pelatihan berkelanjutan.

2.1.3.2 Sudut Pandang Kompetensi

Adapun kompetensi menurut De Angelo yang dialihbahasakan oleh Kusharyanti (2003:26) : “... 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 berikut ini : Kompetensi Auditor Individual, kompetensi audit tim, dan kompetensi dari sudut pandang KAP.”

Dalam Kompetensi Auditor Individual terdapat banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melaksanakan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan pula pengalaman dalam melakukan audit. Seperti yang dikemukakan oleh Libby dan Frederick (1990:28) bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.

Dalam 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, auditor senior, manajer dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, perseistensi, skeptimisme, 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.

Dalam Kompetensi dari Sudut Pandang KAP, Besaran KAP diukur dari jumlah klien dan *presentase* 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. Selain itu KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien (De Angelo,1981:186). Selain itu KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.

Berdasarkan uraian diatas maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan menggunakan kompetensi dari sudut pandang auditor KAP, auditor merupakan subjek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

2.1.3.3 Indikator Kompetensi

Auditor yang memiliki sertifikasi merupakan suatu indikator bahwa kompetensinya terukur dan diakui asosiasi, sehingga idealnya setiap auditor memiliki sertifikasi profesi dari IAPI. Demikian juga ketentuan UU mewajibkan setiap akuntan publik dan anggota IAPI harus menempuh kegiatan pendidikan profesional berkelanjutan minimal 40 SKP yang setara dengan 40jam pelatihan setiap tahun, atau sekitar 2,5% dari jumlah waktu efektif dalam satu tahun.

Menurut IAPI Nomor:0999/X/API/2016 indikator yang mencakup obyektif untuk menentukan kompetensi auditor yaitu meliputi:

- a. Rasio jumlah auditor yang memiliki sertifikasi profesi yang diterbitkan oleh IAPI terhadap jumlah keseluruhan staf profesional.
- b. Rasio rata – rata jumlah jam pengembangan dan pelatihan kompetensi dibandingkan dengan jumlah jam efektif dalam setiap tahun per auditor.

Pengertian indikator dari kompetensi menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2)

kompetensi adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan

Kemampuan berarti kapasitas seseorang individu untuk melakukan beragam tugas dalam suatu pekerjaan. Kemampuan (*ability*) adalah sebuah penilaian terkini atas apa yang dapat dilakukan seseorang.

2. Pengalaman

Pengalaman seseorang ditunjukkan dengan telah dilakukannya berbagai pekerjaan atau lamanya seseorang dalam bekerja untuk mendapatkan ilmu yang sebenarnya selain dari pendidikan formal. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin baik dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Auditor yang berpengalaman lebih memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan pekerjaannya. pengalaman dalam melaksanakan audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sehingga semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.

3. Pelatihan

Auditor yang menerima pelatihan dan umpan balik tentang deteksi kecurangan menunjukkan tingkat skeptik dan pengetahuan tentang keurangan yang lebih tinggi dan mampu mendeteksi keurangan dengan lebih baik dibanding dengan audit yang tidak menerima perlakuan tersebut.

4. Pengetahuan

Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seseorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam.

Seorang auditor wajib memiliki pengetahuan dan akses atas informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur dan teknik audit.

2.1.4 Kualitas Hasil Audit

2.1.4.1 Pengertian Kualitas Hasil Audit

Menurut De Angelo dalam Lina Nurseptiyanti (2018:9), *result quality of audit* (kualitas hasil audit) merupakan penilaian oleh pasar dari kemungkinan bahwa auditor akan memberikan: “1. Penemuan atas pelanggaran dari sistem akuntansi klien 2. Adanya pelanggaran dalam pencatatannya. Kemungkinan auditor akan melaporkan adanya pelaporan salah saji telah dideteksi dan didefinisikan sebagai independensi auditor.” Menurut Sutton dalam Justinia Castellani (2008) mengungkapkan sebagai berikut: “... Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil”.

Menurut Tjiptono (2004:59) :

“... Kualitas kerja adalah tingkat keunggulan yang diharapkan dan pengendalian atas tingkat keunggulan tersebut untuk memenuhi keinginan pelanggan. Dimana kualitas kerja auditor yang diharapkan dan pengendalian atas tingkat keunggulan tersebut untuk melaksanakan penugasan sesuai dengan standar yang berlaku.”

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas, apabila memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Standar pengauditan mencakup mutu profesional, auditor independen, pertimbangan (*judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Standar audit berbasis ISA, Tuanakotta (2014) & IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia):

- a) Prinsip-Prinsip Umum dan Tanggung Jawab:
 - SA 200: Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit
 - SA 210: Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan Audit
 - SA 220: Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan

- SA 230: Dokumentasi Audit
- SA 240: Tanggung jawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan
- SA 250: Pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam audit atas laporan keuangan
- SA 260: Komunikasi dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola
- SA 265: Pengkomunikasian definisi dalam Pengendalian Internal kepada Pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dan manajemen
- b) Penilaian resiko dan Respon terhadap Resiko yang Dinilai:
 - SA 300 : Perencanaan Audit atas Laporan Keuangan
 - SA 315: Pengidentifikasi dan penilai resiko salah saji material melalui pemahaman entitas dan lingkungannya
 - SA 320 : Materialitas dalam tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit
 - SA 330 : Respon Auditor terhadap resiko yang telah dinilai
 - SA 402 : Pertimbangan Audit terkait dengan entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa
 - SA 450 : Pengevaluasian atas kesalahan penyajian yang diidentifikasi selama audit
- c) Bukti Audit:
 - SA 500: Bukti Audit
 - SA 501: Bukti Audit-Pertimbangan Tertentu untuk topik pilihan
 - SA 505: Konfirmasi Eksternal
 - SA 510: Perikatan Audit tahun pertama-Saldo Awal
 - SA 520: Prosedur Analisis
 - SA 530: Sampling Audit
 - SA 540 : Audit atas estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar, dan pengungkapan yang bersangkutan
 - SA 550: Pihak Berelasi
 - SA 560: Peristiwa Kemudian
 - SA 570: Kelangsungan Usaha
 - SA 580: Representasi Tertulis

Namun kualitas hasil audit tidak akan sama di setiap kantor akuntan yang memiliki ukuran berbeda secara signifikan. Kualitas hasil audit yang di hasilkan oleh KAP berukuran besar dan bersekala internasional pasti memiliki hasil audit yang berbeda dengan KAP yang hanya bersekala lokal atau regional. Akan tetapi, hal tersebut tidak berarti bahwa kualitas hasil audit dan kualitas auditor dapat diukur hanya dengan ukuran kantor akuntan atau spesialisasi kantor akuntan.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas hasil audit merupakan suatu hasil akhir dari proses audit yang sesuai dengan standart pemeriksaan dan

pelaporan serta pengendalian mutu yang sudah ditetapkan, pelaksanaan praktik-praktik yang bisa dipertanggung jawabkan oleh auditor dalam mengaudit sebagai bentuk etis profesinya.

2.1.4.2 Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Audit

Menurut *The Financial Reporting Council -London UK* dalam Mathius Tandiontong (2015:229-230), menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit adalah :

- *“The skill and personnel qualities of audit partner and staff*
 - a. *Understand their client business, auditing process and ethical standards*
 - b. *Prohibit professional scepticism during the audit process*
 - c. *Audit staff have sufficient experience and properly supervised*
 - d. *Audit staff have appropriate ‘mentoring’ and ‘on the job training’*
 - e. *Audit staff have trained in audit, accounting and industry specializati*

- *The realibility and usefullness of audit reporting*
 - a. *Audit report are written properly in the applicable law and regulations*
 - b. *Auditors properly conclude the fairness of the financial statements*
 - c. *Proper communications with the audit committee*

- *Factors outside the control of auditors affecting audit quality*
 - a. *Compliance to the corporate governance within the reporting entity*
 - b. *Active involvement of audit committee during the audit*
 - c. *Support from shareholders where appropriate*
 - d. *Reasonable reporting deadlines of the audit report*
 - e. *Appropriate agreements for legal liability if any*
 - f. *Existence of regulation to support highest audit quality.”*

Sedangkan menurut Abdul Halim (2015:29) menyatakan : “... faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, kompetensi, objektivitas dan integritas.”

2.1.4.3 Indikator Kualitas Hasil Audit

Menurut Sutton dalam Justinia Castellani (2008) menyatakan bahwa pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil.

Menurut Peecher and Piercey yang dialihbahasakan oleh Junaidi & Nurdiono (2016:9) “... Kualitas hasil audit merupakan probabilitas auditor dan akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.” Berikut penjelasannya:

1. Kemampuan Menemukan Kesalahan

Auditor yang memiliki pengetahuan, pengalaman, dan mengikuti pelatihan teknis (kompeten), mempunyai kemampuan lebih baik untuk menemukan kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan klien, sehingga dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

2. Keberanian Melaporkan Kesalahan

Auditor akan melaporkan penyimpangan yang ditemukan meskipun klien menawarkan tambahan *fee* dan sejumlah hadiah bahkan kehilangan klien dimasa yang akan datang.

Sedangkan menurut Knechel et.,al dalam buku yang berjudul “Kualitas audit dalam pengukurannya”, Mathius Tandiontong (2015:230) menyebutkan bahwa *Indicator of audit quality: Outcomes:*

- a. *Adverse outcomes: restatement or litigation*
- b. *Financial reporting quality: discretionary accruals or accounting conservatism*
- c. *Audit reports*
- d. *Regulatory reviews of audit firms*

2.1.4.4 Dimensi Kualitas Hasil Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari keputusan – keputusan yang diambil. Menurut Bedard dan Michelene (1993:21-24) pendekatan yang digunakan untuk kualitas hasil audit yaitu:

1. *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 audit diukur dengan:

1. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) adalah pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI).

Tipe Standar Profesional terdiri atas 5, diantaranya: *Standar Auditing*, *Standar Atestasi*, *Standar Jasa Akuntansi dan Review*, *Standar Jasa Konsultansi*, *Standar Pengendalian Mutu*.

Kelima standar profesional di atas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Seorang akuntan publik dikatakan berkualitas atas jasa yang diberikan jika ia memenuhi dan mentaati pedoman yang ada pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kepatuhan terhadap Standar Profesional Akuntan Publik oleh seorang auditor wajib dilakukan dari mulai proses hingga hasil laporan audit.

Berdasarkan regulasi di Indonesia, seorang Akuntan Publik dapat diperiksa oleh pemerintah, yang dalam hal ini yaitu Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai. Selain itu, Akuntan Publik juga diperiksa oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Khusus untuk Akuntan Publik yang mengaudit entitas yang terdaftar di pasar modal, Akuntan Publik tersebut juga dapat diperiksa oleh Bapepam-LK. Pemeriksaan yang dilakukan oleh ketiga institusi tersebut bertujuan untuk menguji bagaimana kepatuhan Akuntan Publik terhadap Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan.

2. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu.

Spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibanding dengan auditor non spesialis. 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 Mathew (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai defernisiasi produk dan memberikan kualitas hasil audit yang lebih tinggi. Kemampuan mereka untuk memberikan kualitas hasil 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.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Hasil Audit

Didalam sebuah kualitas hasil audit, integritas merupakan hal yang sangat mendasar bagi kepercayaan publik dan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambil. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk menjunjung tinggi konsistensi dalam tindakan, nilai, metode, ukuran, prinsip, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa.

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

“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”.

Integritas merupakan perwujudan dari kejujuran auditor dalam melakukan penugasan secara profesional, dengan kejujuran dalam mengungkapkan temuan audit maka kualitas hasil pemeriksaan akan terjaga. Menurut Pusdiklatwas BPKP dalam Harvita Yulian Ayuningtyas (2012:30) menyatakan bahwa: "... dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya."

Hal ini diperkuat oleh penelitian terdahulu oleh Metha Kartika Carolita (2012) menyatakan bahwa Integritas berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. dan penelitian oleh Harvita Yulian Ayuningtyas, Lina Nurseptiyanti dan Havidz Mabruri (2010) juga menyatakan bahwa Integritas berpengaruh terhadap kualitas Hasil audit.

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit

Auditor yang berkompotensi akan memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas saat mengaudit. Pengetahuan auditor akan mampu merancang prosedur audit dengan baik, mengetahui area fungsional, mengetahui mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, mengetahui mengenai industri dan bisnis umum dalam penyelesaian masalah.

Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan.

Menurut Alim et.al dalam Romansi Lumban Gaol (2017: 52) menyatakan :
"... Semakin tinggi kompetensi auditor akan semakin baik kualitas hasil pemeriksaanya, tapi sebaliknya jika semakin rendah kompetensi auditor maka rendah pula kualitas hasil pemeriksaanya."

Menurut Tubbs dalam Mabruri dan Winarna (2010:3) menyatakan bahwa: “...dalam mendeteksi sebuah kesalahan, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan tentang apa dan bagaimana kesalahan tersebut terjadi.”

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP,2011.1) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai audiitor, sedangkan standar umum ketiga (SA Seksi 230 dalam SPAP, 2011:230.1) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama.

Hal ini diperkuat oleh penelitian terdahulu, Anita Wahyu Indrasti (2011) yang menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. Kemudian menurut M.Yusuf (2014) dan Lukman Harahap (2015) juga menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil audit yang dihasilkan.

2.2.3 Pengaruh Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Audit

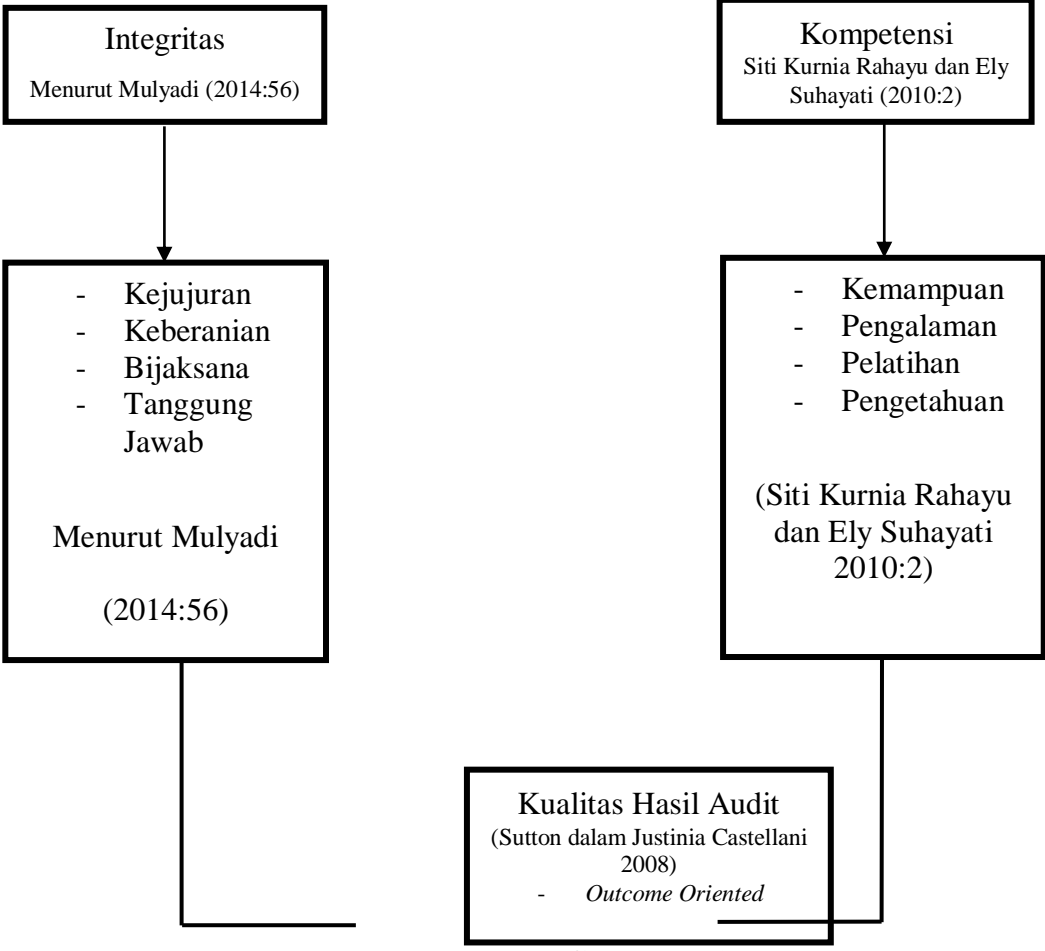
Hasil audit dikatakan berkualitas apabila sudah memenuhi standar pengauditan, serta mampu membantu penggunaanya untuk pengambilan keputusan yang tepat. Didalam sebuah hasil audit yang berkualitas terdapat Integritas dan Kompetensi yang menjadi salah satu faktor mendukung dan berpengaruh bagi terciptanya hasil audit yang berkualitas.

Menurut Abdul Halim (2015:29) menyatakan : “... faktor yang mempengaruhi kualitas hasil audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, kompetensi, objektifitas dan integritas.”

Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa integritas dan kompetensi berpengaruh terhadap kualitas hasil audit. artinya, semakin auditor memiliki integritas dan kompetensi yang tinggi maka akan meningkatkan kualitas hasil audit yang dihasilkan.

Hal ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan Harvita Yulian Ayuningtyas (2012) yang menunjukkan bahwa Integritas dan Kompetensi berpengaruh terhadap Kualitas Hasil Audit.

Dari uraian diatas dapat disusun kerangka pemikiran berikut ini:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Hipotesis dapat diartikan sebagai jawaban sementara terhadap masalah penelitian yang masih bersifat praduga atau dugaan sementara karena masih perlu dibuktikan kebenarannya.

Sugiyono (2017:64) berpendapat bahwa hipotesis adalah:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan, dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan hanya didasarkan pada teori relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Maka, berdasarkan kajian teoritis dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya dalam penelitian ini, maka penelitian ini merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

Hipotesis 1 : terdapat pengaruh integritas auditor terhadap kualitas hasil audit.

Hipotesis 2 : terdapat pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas hasil audit.

Hipotesis 3 : terdapat pengaruh integritas dan kompetensi terhadap kualitas hasil audit.