

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup Audit

2.1.1.1 Definisi Auditing

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:2)

menyatakan *auditing* adalah:

“Auditing is the collection and evaluation of evidence about information to determine and report the degree of conformity between that information and established criteria. Auditing must be carried out by a competent and independent person”.

“*Auditing* 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”.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) definisi dari *auditing* adalah sebagai berikut:

“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 Mulyadi (2011:9) mendefinisikan *auditing* sebagai berikut:

“*Auditing* adalah suatu proses yang 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 criteriakriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan beberapa definisi *Auditing* di atas penulis dapat menginterpretasikan bahwa *Auditing* merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif berkaitan dengan asersi-aseri kegiatan ekonomi yang dilakukan oleh seseorang berkompeten dan independen untuk menentukan kewajaran atas penyajian laporan keuangan.

2.1.1.2 Standar Audit

Menurut PSA No. 01 (SA Seksi 150), standar *Auditing* berbeda dengan prosedur *Auditing*, yaitu “prosedur” berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan "standar" berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut.

Standar *Auditing* yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:150) dalam Sukrisno Agoes (2012:30), terdiri atas sepuluh standar *Auditing* yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

- a. Standar Umum
 1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
 1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 3. 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.
- c. Standar Pelaporan
1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
 2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
 4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan, audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Berdasarkan uraian mengenai standar audit diatas dapat disimpulkan bahwa standar memberikan panduan rinci bagi auditor dalam memberikan jasa audit atas laporan keuangan pada masyarakat dan memberikan dasar bagi auditor dalam menghadapi perkembangan dan kebutuhan jasa auditing oleh masyarakat. Oleh karena itu auditor harus taat terhadap standar profesi tersebut selama menjalankan tugasnya.

2.1.1.3 Tahapan Audit

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

- a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
- b. Kantor Akuntan Publik (KAP) membuat janji 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 *Auditing Field Work* (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah *Auditing 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 Langgan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit *report* dan tanggal selesainya *Auditing 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.

2.1.1.4 Jenis-Jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:11), ditinjau dari pemeriksaanya, audit dapat dibedakan sebagai berikut:

1. Management Audit (*Operational Audit*)
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.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan

komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia).

3. Pemeriksaan Intern (*Intern Audit*)

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 oleh internal auditor biasanya lebih terinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan tetapi memuat tentang temuan pemeriksaan (*audit findings*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian internal. Beserta saran-saran perbaikan (*recommendation*) internal auditor merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen.

4. Computer Audit

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:12),

mendefinisikan jenis-jenis audit menjadi 3 (tiga) kategori, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Mengevaluasi secara objektif apakah *efisiensi* dan *efektifitas* operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

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

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

Audit Laporan Keuangan mencakup pengevaluasian bukti dari hasil laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), auditor menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang

berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk memberikan opini apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

Berdasarkan uraian diatas, penulis dapat menyimpulkan bahwa fungsi dari jenis-jenis audit adalah membantu auditor menyesuaikan keahliannya dengan kriteria tertentu agar pelaksanaan audit berjalan secara efektif, efisien, dan ekonomis.

2.1.1.5 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Hery (2017:2), auditor dibedakan menjadi 4 (empat) jenis, yaitu:

1. Auditor Pemerintah
Auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan negara pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, audit ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK tidak tunduk kepada pemerintah sehingga diharapkan dapat melakukan audit secara independen. Hasil audit yang dilakukan BPK disampaikan kepada DPR RI sebagai alat kontrol atas pelaksanaan keuangan negara.
2. Auditor Forensik
Profesi auditor forensik muncul seiring dengan perkembangan cabang khusus disiplin ilmu akuntansi, yaitu akuntansi forensik. Akuntansi forensik adalah suatu disiplin ilmu yang menggunakan keahlian auditing, akuntansi, dan investigasi untuk membantu penyelesaian sengketa keuangan dan pembukuan atas dugaan telah terjadinya tindakan *fraud* (kecurangan).
3. Auditor Internal
Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada satu manajemen perusahaan sehingga berstatus sebagai karyawan dari perusahaan tersebut. Auditor internal merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan, dimana perannya adalah memberikan pengawasan serta penilaian secara terus menerus. Auditor internal memiliki kepentingan atas efektivitas pengendalian internal di satu perusahaan.
4. Auditor Eksternal
Auditor eksternal sering disebut sebagai auditor independen atau akuntan publik bersertifikat (*Certified Public Accountant*). Seorang auditor eksternal dapat bekerja sebagai pemilik dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) atau sebagai anggotanya. Auditor eksternal merupakan orang luar perusahaan (pihak yang independen), yang melakukan pemeriksaan untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran

laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan klien. Auditor eksternal melakukan pemeriksaan dengan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:28), jenis-jenis auditor dibagi menjadi 3 (tiga), yaitu:

1. Auditor Independen (*Independent Auditors*)
Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk para pemakai informasi keuangan, seperti kreditur, investor, calon kreditur, calon investor dan instansi pemerintah.
2. Auditor Internal (*Internal Auditor*)
Auditor Internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakandan procedure yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, yaitu Menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan *efisiensi* dan *efektivitas* prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan kendalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Umumnya pemakai jasa auditor intern adalah Dewan Komisaris atau Direktur Utama Perusahaan.
3. Auditor Pemerintah (*Government Auditor*)
Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pusat pertanggung jawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor, pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan (BPK), serta instansi pajak.

Berdasarkan uraian di atas penulis dapat menyimpulkan bahwa dari setiap jenis-jenis auditor memiliki pekerjaan yang melibatkan faktor pengendalian internal dan eksternal perusahaan serta kaitannya dengan pemerintahan juga terlibat dalam ruang lingkup auditor.

2.1.1.6 Tujuan Auditing

Perusahaan perlu memiliki suatu pengendalian intern untuk menjamin tercapainya tujuan yang telah direncanakan. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka dalam pelaksanaan kegiatan harus diawasi dan sumber ekonomi yang dimiliki harus dikerahkan dan digunakan sebaik mungkin.

Menurut Standar Akuntan Publik Indonesia (2011:110), tujuan dari *Auditing* adalah:

“Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam suatu hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Apabila keadaan tidak memungkinkan dalam hal ini tidak sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia, maka akuntan publik berhak memberikan pendapat bersyarat atau menolak memberikan pendapat”.

Menurut Arens *et.al* (2015:168), mendefinisikan tujuan audit sebagai berikut:

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

Berdasarkan beberapa definisi tujuan *Auditing* yang telah dikemukakan di atas, dapat diketahui bahwa tujuan audit pada umumnya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2.1.2 Kompetensi Auditor

2.1.2.1 Definisi Kompetensi

Kompetensi auditor merupakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kompetensi audit internal menjadi sangat penting karena dapat berguna sebagai penunjang dalam pencapaian tujuan yang telah direncanakan sebelumnya, agar diperoleh hasil audit yang berkualitas tinggi.

Menurut Arens, *et al.* (2016:62), mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

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

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

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

Menurut Siti Kurnia Rahayu, Ely Suhayati (2010:2), adalah:

“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 I Gusti Agung Rai (2010:43), kompetensi adalah:

“Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, dan dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya”.

Berdasarkan beberapa definisi kompetensi diatas, dapat disimpulkan bahwa suatu audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh orang yang memiliki pengetahuan, keahlian, dan pelatihan teknis yang cukup agar diperoleh hasil audit yang berkualitas tinggi.

2.1.2.2 Komponen Kompetensi Auditor

Menurut I Gusti Agung Rai (2010:63) terdapat 3 (tiga) macam komponen kompetensi auditor yaitu:

1. Mutu Personal
 Dalam menjalankan tugasnya seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, seperti:
 - a. Rasa ingin tahu (*inquisitive*)
 - b. Berpikir luas (broad minded)
 - c. Mampu menangani ketidakpastian
 - d. Mampu menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah
 - e. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subjektif
 - f. Mampu bekerja sama dengan tim
2. Pengetahuan Umum
 Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang akan diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan *review* analisis (*Analytical Review*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing, dan pengetahuan tentang sektor publik.
3. Keahlian Khusus
 Keahlian khusus yang harus dimiliki oleh seorang auditor yaitu keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, statistik, keterampilan menggunakan computer (minimal mampu mengoperasikan *word processing* dan *spread sheet*), serta mampu menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

2.1.2.3 Karakteristik Kompetensi Auditor

Menurut M. Lyle Spencer dan M. Signe Spencer, Mitrani *et. al*, yang dikutip oleh Syaiful F. Prihadi (2004:92) terdapat 4 (empat) karakteristik kompetensi, yaitu:

1. Motif (*Motives*)
Adalah hal-hal yang seseorang pikir atau inginkan secara konsisten yang menimbulkan tindakan.
2. Karakteristik (*Traits*)
Adalah karakteristik fisik dan respons-respons konsisten terhadap situasi atau informasi.
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
Adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang tertentu.
4. Kemampuan (*Skill*)
Adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental.

2.1.2.4 Jenis – Jenis Kompetensi

Menurut Dean Lyle Spencer dan Matthew Lyle Spencer, yang dikutip Surya Dharma (2003:47), kompetensi dapat dibagi menjadi 2 (Dua) kategori, yaitu:

1. Kompetensi Dasar (*Threshold Competency*)
Adalah karakteristik utama yang harus dimiliki oleh seseorang agar dapat melakukan tugas-tugas dalam pekerjaannya secara efektif.
2. Kompetensi Pembeda (*Differentiating Competency*)
Adalah berbagai faktor yang membedakan antara individu yang kinerjanya tinggi dengan individu yang kinerjanya rata-rata.

Sedangkan menurut Amstrong dan Murlis (2008:56), kompetensi dibagi menjadi 2 (Dua) jenis, yaitu:

1. Kompetensi Inti
Kompetensi inti adalah hal-hal yang harus dilakukan organisasi dan orang yang ada didalamnya agar bisa berhasil. Kompetensi inti ini merupakan hasil dari pembelajaran kolektif dalam organisasi mereka mengatakan bahwa kompetensi inti adalah komunikasi, keterlibatan dan komitmen mendalam untuk bekerja dalam organisasi.
2. Kompetensi Khusus

Kompetensi khusus adalah kompetensi yang berlaku untuk kategori karyawan tertentu, seperti manajer, pemimpin tim, teknis desain, manajer cabang, spesialis kepersonaliaan, akuntan, operator mesin, asisten penjualan atau sekretaris, sebagai contoh, kompetensi generik manajer cabang bisa mencakup kepemimpinan, perencanaan dan pengorganisasian, pengembangan bisnis, hubungan pelanggan, keputusan komersial, keterampilan komunikasi dan hubungan antar pribadi, kompetensi khusus bisa ditetapkan untuk kelompok jabatan yang secara fundamental sifat-sifat tugasnya sama, level pekerjaan yang ditangani berbeda-beda.

Berdasarkan uraian mengenai jenis-jenis kompetensi diatas, dapat disimpulkan bahwa seorang auditor dalam menjalankan tugasnya dalam sebuah organisasi maupun perusahaan, memiliki sikap kompeten yang mempengaruhi level pekerjaannya antara individu yang kinerjanya tinggi dengan yang kinerjanya rendah.

2.1.2.5 Aspek – Aspek Kompetensi Auditor

Menurut Timothy J. Louwers, *et.al* (2013:43), mendefinisikan sebagai berikut:

“Kompetensi dimulai dari tingkat pendidikan di bidang akuntansi karena auditor yang memiliki tingkat pendidikan yang menunjang akan mampu memahami standar akuntansi atas laporan keuangan dan standar audit secara lebih baik. Tingkat pendidikan yang dimaksud adalah tingkat pendidikan formal ditingkat universitas sebagai langkah awal dalam memulai karir sebagai seorang auditor, selain itu seorang auditor juga dituntut untuk melanjutkan pendidikan professional agar pengetahuan yang dimiliki tetap relevan dengan perubahan yang terjadi. Pada faktanya salah satu syarat utama untuk mendapatkan gelar CPA (*Certified Public Accountant*) adalah melanjutkan pendidikan professional, dan aspek utama lainnya yang tidak kalah penting adalah pengalaman”.

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

1. Pengetahuan (*Knowledge*)
 Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki Pengetahuan (*Knowledge*) untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan ini meliputi:
 - a. Memiliki kemampuan untuk melakukan review analisis.
 - b. Memiliki pengetahuan tentang auditing.
 - c. Memiliki pengetahuan dasar tentang segala hal yang berkaitan tentang lingkungan organisasi dan entitas bisnis, dalam hal ini adalah penggunaan perangkat lunak audit, dan lingkungan berbasis *electronic data processing* (EDP).
2. Pendidikan (*Education*)
 Kriteria pendidikan yang harus dimiliki auditor:
 - a. Memiliki tingkat pendidikan formal yang mendukung dalam proses audit.
 - b. Memiliki tingkat pendidikan lanjutan profesi auditor.
3. Pengalaman (*Experience*)
 - a. Pengalaman auditor dalam melakukan auditing dengan berbagai entitas bisnis.
 - b. Pengalaman dalam penggunaan teknologi informasi dalam lingkungan bisnis berbasis *electronic data processing* (EDP) maupun audit pada umumnya dengan tujuan efektivitas dan efisiensi audit.

2.1.2.6 Kategori Kompetensi Auditor

Menurut Michael Zwell dalam Wibowo (2007:330) menyatakan terdapat 4 (empat) kategori kompetensi yang terdiri atas:

1. *Task Achievement*
 Merupakan kategori kompetensi yang berhubungan dengan kinerja baik. Kompetensi yang berkaitan dengan *Task achievement* ditunjukkan oleh: orientasi pada hasil, mengelola kinerja, mempengaruhi inisiatif, efisiensi produksi, fleksibilitas, inovasi, peduli pada kualitas, perbaikan berkelanjutan, dan keahlian khusus.
2. *Relationship*
 Merupakan kategori kompetensi yang berhubungan dengan komunikasi dan bekerja baik dengan orang lain dan memuaskan kebutuhannya.
3. *Personal Attribute*
 Merupakan kompetensi karakteristik individu dan menghubungkan bagaimana orang berpikir, belajar, dan berkembang.
4. *Leadership*
 Merupakan kompetensi yang berhubungan dengan memimpin organisasi dan orang untuk mencapai maksud, visi, dan tujuan organisasi.

2.1.3 Kompleksitas Tugas Auditor

2.1.3.1 Definisi Kompleksitas Tugas

Menurut Wood dalam Engko Gudono (2007) definisi dari kompleksitas tugas yaitu:

“Kompleksitas tugas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit yang disebabkan terbatasnya kapabilitas, daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi seorang pembuat keputusan. Persepsi individu tersebut menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mudah bagi orang yang lain”.

Menurut Mahdi (2012:8) mendefinisikan kompleksitas tugas sebagai berikut:

“Kompleksitas tugas merupakan suatu tugas yang kompleks dan rumit, sehingga membuat para pengambil keputusan harus meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran dalam menghadapi masalah-masalah di dalam tugas tersebut. Disini pengambil keputusan atau auditor pada khususnya dituntut untuk mengembangkan pola pikir, kreativitas dan inovasinya agar tugas yang kompleks tersebut dapat terselesaikan dengan lancar.”

Sedangkan menurut Iskandar dan Zuraidah (2011:15) menyatakan kompleksitas tugas sebagai berikut :

“Tingkat kompleksitas tugas meningkat, penilaian kinerja auditor berkurang. Dalam melaksanakan tugas-tugas kompleks, auditor mungkin memiliki kesulitan mengkoordinasikan berbagai isyarat secara bersamaan atau memahami situasi yang ambigu, sehingga mengurangi kinerja mereka”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:67) menginterpretasikan kompleksitas tugas adalah :

“Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang banyak, berbeda-beda, dan saling terkait satu sama lainnya. Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tugas itu sendiri”.

Berdasarkan teori diatas dapat dipahami bahwa kompleksitas tugas yang tinggi akan menyebabkan kinerja seseorang turun tidak seperti biasanya, karena dalam mengerjakannya dia membutuhkan kemampuan yang lebih banyak daripada yang biasa dia lakukan. Hal itu lah yang membuat tugas-tugas semacam ini sulit untuk dikerjakan.

2.1.3.2 Dimensi Kompleksitas Tugas

Kompleksitas juga timbul karena tugas tersebut memiliki beberapa dimensi, seperti yang dinyatakan oleh Wood (1986) dalam Engko dan Gudono (2007) bahwa kompleksitas tugas memiliki tiga dimensi, yaitu :

1. “Kompleksitas komponen
Kompleksitas komponen adalah fungsi langsung dari jumlah tindakan berbeda yang perlu dijalankan dalam pelaksanaan tugas dan jumlah dari isyarat informasi yang berbeda yang harus diproses dalam pelaksanaan tindakan-tindakan tersebut. Jumlah tindakan meningkat, pengetahuan dan keterampilan persyaratan untuk tugas juga meningkat hanya karena ada lebih banyak kegiatan dan kejadian yang individu perlu ketahui dan mampu mengerjakannya. Unsur-unsur dari kompleksitas komponen yaitu sebagai berikut:
 - a) Tugas yang banyak;
 - b) Tugas yang sulit dan membingungkan;
 - c) Kapasitas pengolahan informasi.
2. Kompleksitas Koordinatif
Kompleksitas koordinatif mengacu pada sifat hubungan antara input tugas dan output. Bentuk dan kekuatan hubungan antara isyarat informasi, tindakan, dan output, serta rangkaian input adalah semua aspek kompleksitas koordinatif. Lebih kompleks persyaratan waktu, frekuensi, intensitas, dan lokasi, maka semakin besar pengetahuan dan keterampilan individu untuk mengerjakan tugas itu. Unsur-unsur dari kompleksitas koordinatif yaitu sebagai berikut:
 - a) Tidak ada penjelasan tentang tugas dari atasan;
 - b) Tugas yang tidak memiliki kejelasan instruksi;
 - c) Tidak ada wewenang dan tanggung jawab yang jelas.
3. Kompleksitas Dinamis
Kompleksitas dinamis adalah perubahan di negara-negara di dunia yang memiliki efek pada hubungan antara input tugas dan produk. Dalam

tugas-tugas kompleks secara dinamis nilai parameter untuk hubungan antara input tugas dan produk tidak seimbang. Unsur-unsur dari kompleksitas tugas dinamis yaitu sebagai berikut:

- a) Tugas yang dituntut mempunyai beragam makna;
- b) Ketelitian dan ketekunan;
- c) Tugas yang tidak terstruktur.

2.1.3.3 Komponen Kompleksitas Tugas

Menurut Sarah. E Bonner (1994), bahwa kompleksitas tugas memiliki 2

(dua) komponen yaitu :

1. *Clarity of information*

Defines clarity of task as the degree to which information cues are consistent with each other and with information stored in memory. When cues are consistent, the task is clear, when cues are inconsistent, the task lacks clarity.

2. *Quantity of information*

Defines volume of information or quantity as the number of alternatives, number of cues or number of procedures that must be processed as part of the task. When the number of cues is low, the task is easier, as the number of cues increase, the task becomes more complex.

Menurut Chung dan Monroe (2001) dalam Prasita dan Priyo (2007)

berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa komponen dari

kompleksitas tugas bisa terjadi karena dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu :

1. Kejelasan suatu informasi

Bahwa tingkat kejelasan tugas adalah dimana petunjuk informasi dalam tugas tersebut konsisten berkaitan dengan informasi yang lainnya. Apabila petunjuk tersebut konsisten, maka tugas akan jelas. Namun, apabila petunjuk tersebut tidak konsisten, maka kejelasan tugas akan berkurang. Jadi, jelas atau tidaknya tugas ditentukan oleh petunjuk informasi dari tugas tersebut.

2. Banyaknya jumlah informasi

Banyaknya informasi menjadi sejumlah alternatif, petunjuk, atau prosedur yang harus diproses karena menjadi bagian dari tugas tersebut. Tugas akan menjadi kompleks apabila jumlah informasi rendah dan jumlah tugas tinggi. Namun, tugas akan menjadi lebih mudah apabila jumlah informasi tinggi dan jumlah tugas rendah.

2.1.3.4 Aspek –Aspek Kompleksitas Tugas

Menurut Iskandar, Zuraidah (2011:33) dalam pelaksanaan tugas audit yang kompleks, auditor sebagai anggota pada suatu tim audit memerlukan keahlian, kemampuan dan tingkat kesabaran yang tinggi. Terdapat 3 (tiga) aspek dalam penyusunan dari kompleksitas tugas yaitu:

1. “Tugas yang tidak terstruktur
Struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*) yang berasal dari wewenang dan tanggung jawab dari atasan. Sedangkan apabila tugas yang tidak terstruktur tidak adanya wewenang dan tanggung jawab serta informasi yang jelas.
2. Tugas yang membingungkan
Tugas-tugas yang membingungkan (ambigu) yaitu tugas yang akan membuat seseorang kesulitan untuk mengerjakannya karena terlalu banyak instruksi, begitupun dengan tugas yang tidak terstruktur, meskipun tugas tersebut adalah tugas utama atau tugas lain akan dianggap sama saja dan bisa jadi menyulitkan karena hasilnya tidak akan sesuai dengan harapan. Untuk itu diperlukan sebuah kompetisi yang memadai dan dilakukan pula *supervise* dari para seniornya.
3. Tugas yang sulit
Banyaknya informasi atau tidak memiliki kejelasan instruksi itu akan menyulitkan auditor yang melakukan pekerjaan audit tersebut. Pemahaman terhadap kompleksitas tugas pada suatu manajemen audit dinilai bisa membantu solusi terbaik untuk menjadikan tugas yang kompleks tersebut menjadi mudah untuk diselesaikan”.

2.1.3.5 Pengujian Kompleksitas Tugas

Pengujian pengaruh sejumlah faktor terhadap kompleksitas tugas juga bersifat penting karena kecenderungan bahwa tugas melakukan audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks.

Menurut Sarah, E Bonner (1994) dalam Jamilah, dkk (2007) mengemukakan 3 (tiga) alasan yang cukup mendasar mengapa pengujian terhadap kompleksitas tugas untuk sebuah situasi audit perlu dilakukan :

1. Kompleksitas tugas ini diduga berpengaruh signifikan terhadap kinerja seorang auditor.
2. Sarana dan teknik pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan pada kompleksitas tugas audit.
3. Pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi terbaik bagi staf audit dan tugas audit.

Menurut Libby, Lipe (1992) dan Kenedy (1993) dalam Marganingsih, Martani (2009:9), kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut dapat mempengaruhi usaha auditor untuk mencapai hasil audit yang berkualitas dengan peningkatan kualitas kerja.

2.1.4 Skeptisisme Profesional

2.1.4.1 Definisi Skeptisisme Profesional Auditor

Dalam Standar Umum Ketiga PSA No. 04 (SA Seksi 230 dalam SPAP:2011) menyatakan bahwa :

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun dalam menggunakan skeptisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.”

Siti Kurnia dan Ely Suharyanti (2010:42) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme professional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi kritis di bukti audit”.

Menurut Alvin A. Arens *et.al* (2015:171) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Standar auditing mensyaratkan bahwa audit dirancang sedemikian rupa agar dapat memberikan kepastian yang layak untuk mendeteksi baik kekeliruan maupun kecurangan yang material dalam laporan keuangan. Untuk mencapainya, audit harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptisisme profesional atas semua aspek penugasan”.

Sedangkan menurut Theodorus M. Tuannakotta (2013:321) menjelaskan bahwa :

“Skeptisisme profesional adalah kewajiban auditor untuk menggunakan dan mempertahankan skeptisisme profesional, sepanjang periode penugasan. Terutama atas kemungkinan terjadinya kecurangan”

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang selalu curiga, selalu mempertanyakan dan menilai secara kritis atas bukti audit. Seorang auditor yang profesional tidak mengasumsikan manajemen tidak jujur tetapi juga tidak mengasumsikan kejujuran manajemen itu mutlak.

2.1.4.2 Unsur-Unsur Skeptisisme Profesional

Unsur-unsur skeptisisme profesional dalam definisi *International Federation of Accountants* (IFAC) dalam Theodorus M. Tuannakotta (2011:78), terdapat 6 (enam) macam, yaitu:

1. *A Critical Assesment*
Yaitu auditor harus selalu membuat penilaian yang kritis dan tidak menerima begitu saja atas bukti audit yang diperoleh.
2. *With a Questioning Mind*
Yaitu auditor diharuskan untuk berfikir dengan selalu bertanya dan mempertanyakan perihal bukti audit.

3. *Of the Validity of Audit Evidance Obtained*
Yaitu auditor harus mensahihkan dari bukti audit yang didapat atau diperoleh.
4. *Alert to Audit Evidance That Contradicts*
Yaitu auditor diharuskan untuk waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif.
5. *Brings into Question the Reliability of Document and responses to Inquiries and Other Information*
Yaitu auditor harus selalu mempertanyakan realibilitas atau keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lainnya.
6. *Obtained from Management and Those Charged With Governance*
Yaitu data yang diperoleh dari manajemen dan pihak yang berwenang dalam pengelolaan perusahaan.

2.1.4.3 Karakteristik Skeptisisme Profesional

Karakteristik skeptisisme profesional Menurut Arens *et.al* (2008:48), sebagai berikut :

1. "Memeriksa dan Menguji Bukti (*Examination of Evidence*)
Karakteristik yang berhubungan dengan pemeriksaan dan pengujian bukti (*examination of evidence*) yang terdiri dari:
 - a. *Questioning Mind*
Adalah karakter skeptis seorang untuk mempertanyakan alasan, penyesuaian, dan pembuktian akan sesuatu. Karakteristik skeptis ini bentuk dari beberapa indikator:
 - a) Menolak suatu pernyataan atau statement tanpa pembuktian yang jelas;
 - b) Mengajukan banyak pertanyaan untuk pembuktian akan suatu hal.
 - b. *Suspension on Judgment*
Karakter yang mengindikasikan seseorang butuh waktu lebih lama untuk membuat pertimbangan yang matang dan menambahkan informasi tambahan untuk mendukung pertimbangan tersebut. Karakteristik *suspension on judgment* dibentuk dari beberapa indikator:
 - a) Membutuhkan informasi yang lebih lama;
 - b) Membutuhkan informasi pendukung untuk mencapai penilaian;
 - c) Tidak akan membuat keputusan jika semua informasi belum lengkap;
 - c. *Search of Knowledge*
Karakter skeptis seseorang yang didasari oleh rasa ingin tahu (*curiosity*) yang tinggi. Karakteristik *search of knowledge* dibentuk dari beberapa indikator:

- a) Berusaha untuk mencari dan menemukan informasi terbaru;
 - b) Sesuatu yang menyenangkan apabila menemukan informasi baru;
2. Memahami Penyedia Informasi (*Understanding Evidence Providers*)
Karakteristik yang berhubungan dengan pemahaman akan penyedia informasi (*understanding evidence providers*) adalah *interpersonal understanding*.
- a. *Interpersonal Understanding*
karakter skeptis seseorang yang dibentuk dari pemahaman tujuan, motivasi, dan integritas dari penyedia informasi. Karakter skeptis ini dibentuk dari beberapa indikator:
 - a) Berusaha untuk memahami perilaku orang lain;
 - b) Berusaha untuk memahami alasan mengapa seseorang berperilaku.
3. Mengambil Tindakan atas Bukti (*Acting in the Evidence*)
Karakteristik yang berhubungan dengan pengambilan tindakan atas bukti yang diperoleh (*acting in the evidence*) adalah *self confidence* dan *self determination*.
- a. *Self Confidence*
Adalah sikap seseorang untuk percaya diri secara profesional untuk bertindak atas bukti yang sudah dikumpulkan.
 - b. *Self Determination*
Adalah sikap seseorang untuk menyimpulkan secara objektif atas bukti yang sudah dikumpulkan.”

2.1.4.4 Faktor –Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional

Menurut Siegel dan Marconi dalam Noviyanti (2008) menyebutkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor adalah:

1. Faktor Kepercayaan (trust)
Seorang auditor yang melakukan audit di lapangan akan berinteraksi dengan klien, manajemen dan staf klien. Interaksi sosial ini akan menimbulkan kepercayaan (trust) dari auditor terhadap klien dan mempengaruhi skeptisisme profesional seorang auditor. Apabila tingkat kepercayaan auditor terhadap klien rendah, maka akan meningkatkan sikap skeptisisme profesional auditor. Tetapi apabila tingkat kepercayaan auditor terhadap klien terlalu tinggi, maka akan menurunkan sikap skeptisisme profesionalnya.
2. Faktor Risiko Kecurangan (fraud risk assesment)
Skeptisisme profesional auditor akan dipengaruhi oleh penaksiran risiko kecurangan (fraud risk assesment) yang diberikan oleh atasan auditor (auditor in charge) sebagai pedoman dalam melakukan audit di lapangan Auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang rendah menjadi

kurang *skeptic* dibandingkan dengan auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi.

3. Faktor Kepribadian (personality)

Skeptisisme profesional auditor yang mempunyai sikap dasar genetik cenderung lebih kuat dibandingkan dengan sikap yang tidak mempunyai dasar genetik. Dapat dikatakan bahwa perbedaan kepribadian individual menjadi dasar dari sikap seseorang termasuk sikap skeptisisme profesionalnya. Kepribadian didefinisikan sebagai karakteristik dan kecenderungan seseorang seperti cara berpikir, berperasaan, dan bertindak.

2.1.5 Kualitas Audit

2.1.5.1 Definisi Kualitas Audit

Menurut De Angelo dalam Nasrullah (2007) menginterpretasikan kualitas audit adalah:

“Probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut”

Menurut Arens, *et.al* dalam Herman Wibowo (2017:105), mendefinisikan kualitas audit yaitu sebagai berikut:

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

Menurut Sukrisno Agoes (2013:4), definisi dari kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan dengan 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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajiban laporan keuangan”.

Menurut Amir Abadi Jusuf (2017:50), menyatakan kualitas audit sebagai berikut:

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

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit adalah segala kemungkinan auditor menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang diaudit, di mana dalam melaksanakan tugasnya auditor berpedoman pada standar *auditing* yang berlaku umum. Auditor yang kompeten adalah auditor yang mampu mendeteksi adanya pelanggaran. Sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang mau mengungkapkan pelanggaran tersebut.

2.1.5.2 Standar Kualitas Audit

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

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

1. Berdasarkan Proses Mengaudit
 - A. Standar Umum
 - a. Auditor harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor;
 - b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit;
 - c. Auditor harus menerapkan kemahiran professional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.
 - B. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya;
 - b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta, luas prosedur audit selanjutnya;
 - c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
 - C. Standar Pelaporan
 - a. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum;
 - b. Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan audit mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya;
 - c. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor;
 - d. Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaannya, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.
2. Berdasarkan hasil Audit
 - A. Kemampuan menemukan kesalahan
 - a. Mengembangkan kecakapan dalam penyelesaian masalah;
 - b. Menggunakan cara tersendiri untuk mendeteksi kesalahan;

- c. Dapat mendeteksi adanya kesalahan.
- B. Keberanian melaporkan kesalahan
 - a. Melaporkan adanya pelanggaran;
 - b. Memuat temuan dan hasil audit.

2.1.5.3 Faktor –Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Nasrullah Djamil (2007:13), faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah:

1. Lama hubungan dengan klien (*tenure audit*)
Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah. Karena auditor menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang dilakukan kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap skeptisme profesional.
2. Jumlah klien
Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien
Semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.
4. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)
Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di *review* oleh pihak ketiga atau rekan auditor.

2.1.5.4 Langkah – Langkah Untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Nasrullah Djamil (2007) dalam Arrazi (2019) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi satu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi,

- karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise 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 intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.
 7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

2.1.5.5 Dimensi Kualitas Audit

Sutton (1993) dalam Justinia Castellani (2008) menyatakan bahwa:

“Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil. Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir. Kualitas hasil audit merupakan probabilitas auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.”

Adapun penjelasan dari indikator kualitas audit diatas menurut Justinia

Castellani (2008) adalah sebagai berikut:

1. Proses
 - A. Perencanaan

Elemen-elemen perencanaan audit ruang lingkup dari perencanaan pemeriksaan ini adalah bervariasi sesuai dengan besarnya dan kompleksitas permasalahan objek yang diperiksa dan pengetahuan

mengenai jenis usaha objek yang diperiksa. Adapun elemen-elemen perencanaan audit menurut Arens *and* Loebbecke (2000:219) adalah:

a. *Pre Plan* (Perencanaan awal)

Beberapa hal penting yang terdapat dalam perencanaan awal ini adalah menyangkut informasi mengenai alasan klien untuk diaudit menerima atau menolak klien baru maupun klien lama, mengidentifikasi alasan klien untuk diaudit, menentukan staf untuk penugasan dan memperoleh surat penugasan;

b. Memperoleh informasi mengenai latar belakang klien. Auditor harus memiliki tentang ciri-ciri lingkungan kegiatan perusahaan klien yang akan diaudit yang berguna sebagai acuan dalam menentukan surat penugasan atau perlu tidaknya prosedur-prosedur audit khusus. Hal-hal yang harus dilakukan untuk memperoleh informasi sehingga dapat memahami latar belakang klien adalah dengan cara : meninjau lokasi pabrik dan kantor, menelaah kebijakan-kebijakan penting dalam perusahaan, mengidentifikasi pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa serta mengevaluasi kebutuhan akan spesialis dari luar.

c. Memperoleh informasi mengenai kebijakan hukum klien. Faktor-faktor yang menyangkut lingkungan hukum industri klien mempunyai dampak besar terhadap hasil audit. Pengetahuan auditor untuk menafsirkan fakta yang berkaitan selama pekerjaan berlangsung akan meyakinkan bahwa pengungkapan yang semestinya telah dilaksanakan dalam laporan keuangan. Dalam hal ini dokumen-dokumen hukum yang penting untuk diperiksa oleh auditor adalah Akta Pendirian Perusahaan, anggaran dasar perusahaan, masalah rapat dewan komisaris, para pemegang saham, komite audit dan para pejabat eksekutif termasuk didalamnya adalah ringkasan pokok mengenai keputusan yang dibuat oleh direksi dan pemegang saham serta dokumen mengenai kontrak penjualan maupun pembelian.

d. Melakukan prosedur menurut penelitian persiapan. Melakukan analisis ini sangat penting artinya karena dengan demikian keseluruhan kegiatan pemeriksaan dapat tergambar didalamnya. Prosedur analitis ini diantaranya : Memahami bidang usaha klien, penetapan kemampuan satuan usaha untuk menjaga kelangsungan hidupnya, indikasi adanya kemungkinan kekeliruan dalam laporan keuangan dan mengurangi pengujian yang terinci.

e. Menentukan materialitas dan menetapkan risiko audit yang diterima. Besarnya salah saji dalam informasi akuntansi dapat membuat pertimbangan pengambilan keputusan terpengaruh. Tanggung jawab auditor adalah menetapkan apakah suatu laporan keuangan terdapat salah saji material, apabila auditor berpendapat adanya salah saji yang material ia harus memberitahukan hal ini pada klien, sehingga koreksi dapat dilakukan. Jika klien menolak

untuk mengoreksi laporan keuangan tersebut maka auditor dapat memberikan pendapat dengan pengecualian.

- f. Memahami struktur pengawasan intern dan menilai risiko kendali.
- g. Mengembangkan program audit dan rencana audit. Untuk melaporkan serta memberikan pendapat yang tepat maka auditor harus melakukan wawancara, melakukan pemeriksaan dan meneliti keaslian bukti-bukti. Guna mempermudah pelaksanaan maka auditor harus menyusun program yang direncanakan secara logis untuk prosedurprosedur audit bagi setiap pemeriksaan. Program pemeriksaan juga merupakan suatu alat pengendalian dimana pemeriksa dapat menyesuaikan pemeriksaannya dengan anggaran dan jadwal yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), dalam hal ini Ikatan Akuntansi Indonesia (2001:311.3) menyatakan bahwa: “Dalam perencanaan auditnya, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan harus membuat suatu program audit secara tertulis. Program audit membantu auditor dalam memberikan perintah kepada asisten mengenai pekerjaan yang harus dilakukan. Bentuk program audit dan tingkat kerinciannya sangat bervariasi”.

B. Pelaksanaan

Auditing adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur dari suatu entitas (satuan) usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

C. Administrasi Akhir (Pelaporan)

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

2. Hasil

A. 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.

B. Keberanian melaporkan kesalahan

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

2.1.5.6 Aspek –Aspek Kualitas Audit

Menurut Amrin Siregar dalam Mathius Tandiontong (2016:233), aspek – aspek dari kompetensi auditor adalah sebagai berikut:

1. Masukan (*Input*) terdiri dari:
 - a. Penugasan personel untuk melaksanakan perjanjian,
 - b. Konsultasi,
 - c. Supervisi.
2. Proses (*Process*) terdiri dari:
 - a. Kepatuhan pada standar audit,
 - b. Pengendalian audit.
3. Keluaran (*Outcome*) terdiri dari:
 - a. Kualitas teknis dan jasa yang dihasilkan auditor,
 - b. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien,
 - c. Tindak lanjut atas rekomendasi audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Teori yang menghubungkan kompetensi auditor terhadap kualitas audit adalah sebagai berikut:

Siti Kurnia Rahayu, 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”.

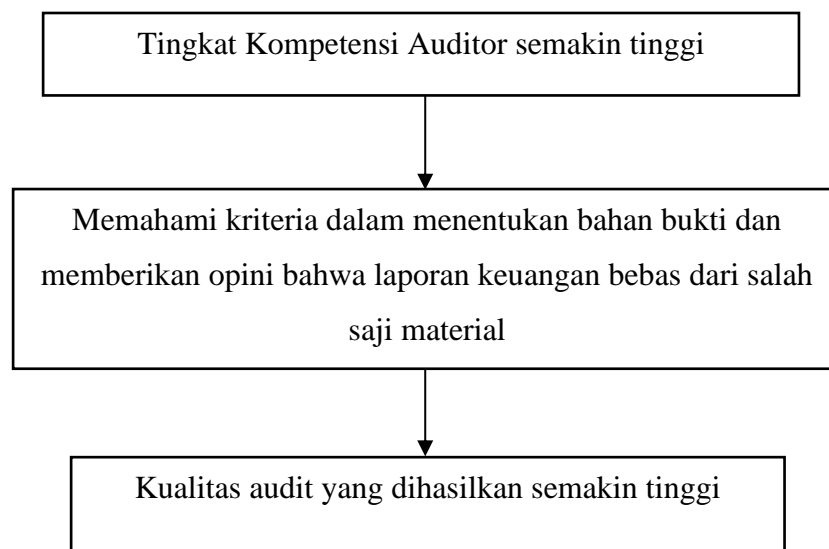
Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2013:146) menjelaskan cara untuk meningkatkan kualitas audit sebagai berikut :

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

Menurut Arens, *et.al* (2016:62) menjelaskan pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit sebagai berikut :

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

Teori diatas dapat diperkuat oleh penelitian terdahulu yang dilakukan Gusti Ayu Mega Marsista dan Luh Komang Merawati (2021) serta Naila dan Sistya Rachmawati (2021) yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor akan menghasilkan kualitas audit yang baik.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

2.2.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas Auditor Terhadap Kualitas Audit

Mahdy (2012:8) “Kompleksitas tugas merupakan suatu tugas yang kompleks dan rumit, sehingga membuat para pengambil keputusan harus meningkatkan kemampuan daya pikir dan kesabaran dalam menghadapi masalah-masalah di dalam tugas tersebut. Disini pengambil keputusan atau auditor internal pada khususnya dituntut untuk mengembangkan pola pikir, kreativitas dan inovasinya agar tugas yang kompleks tersebut dapat terselesaikan dengan lancar.”

Wood (1986) dalam Engko Gudono (2007) menjelaskan hubungan antara kompleksitas tugas dengan kualitas audit yang dihasilkan sebagai berikut :

“Kompleksitas tugas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit yang disebabkan terbatasnya kapabilitas, daya ingat, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dihadapi seorang pembuat keputusan. Persepsi individu tersebut menimbulkan kemungkinan bahwa suatu tugas audit sulit bagi seseorang, namun mudah bagi orang yang lain”.

Menurut Libby, Lipe (1992) dan Kenedy (1993) dalam Marganingsih, Martani (2009:9) menjelaskan pengaruh kompleksitas tugas auditor terhadap kualitas audit sebagai berikut :

“Kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut dapat mempengaruhi usaha auditor untuk mencapai hasil audit yang berkualitas dengan peningkatan kualitas kerja”.

Berdasarkan uraian diatas bahwa kompleksitas tugas menunjukkan kerumitan atau persepsi tingkat kesulitan karena keterbatasan kemampuan yang dimiliki seseorang dalam menyelesaikan suatu tugas. Namun, tingkat kerumitan ini tidak selalu bermakna negatif, hal ini dapat menjadi positif jika dengan kesulitan yang dihadapi seseorang menjadi lebih termotivasi untuk bekerja lebih keras.

Tentunya hal ini bergantung pada respon tiap individu, jika auditor memiliki jiwa yang tangguh dan rasa keingintahuan yang tinggi, akan menjadikan bekerja di bawah tekanan merupakan suatu tantangan yang harus ditaklukkan, guna menambah wawasan dan pengalaman baru.

Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Betri Sirajuddin, Ade Riza Oktaviani (2018) serta Fitria Magdalena Suprpto, Wawan Cahyo Nugroho (2020) yang menunjukkan bahwa kompleksitas tugas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompleksitas tugas audit maka akan semakin tinggi kemampuan pemeriksa dalam menghasilkan kualitas audit.



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran Pengaruh Kompleksitas Tugas Auditor Terhadap Kualitas Audit

2.2.3 Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit

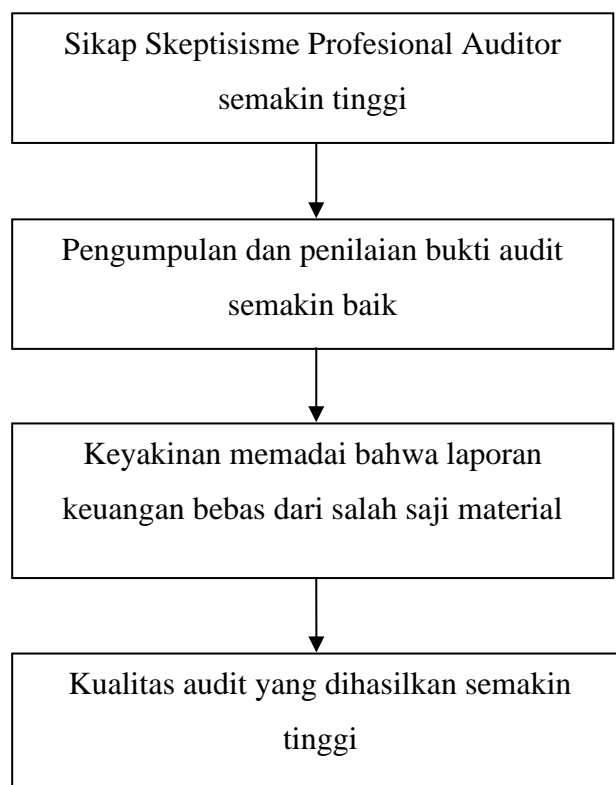
Menurut Alvin A. Arens *et.al* (2015:171) “Standar auditing mensyaratkan bahwa audit dirancang sedemikian rupa agar dapat memberikan kepastian yang layak untuk mendeteksi baik kekeliruan maupun kecurangan yang material dalam laporan keuangan, untuk mencapainya audit harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptisisme profesional atas semua aspek penugasan”.

Kemudian menurut Theodorus M. Tuannakotta (2011:78) menjelaskan bahwa :

“Skeptisisme profesional adalah auditor membuat penilaian kritis dengan pikiran yang mempertanyakan *validitas* bukti audit yang diperoleh, waspada untuk mengaudit bukti yang bertentangan, mempertanyakan kesediaan dokumen dan tanggapan terhadap informasi lainnya yang diperoleh dari manajemen atau orang yang bertanggung jawab”.

Dalam Standar Umum Ketiga PSA No. 04 (SA Seksi 230 dalam SPAP:2011) menyatakan bahwa “Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun dalam menggunakan skeptisisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.”

Teori diatas dapat diperkuat oleh penelitian terdahulu yang dilakukan Suci Nugrahaeni, Samin, dan Anita Nopiyanti (2018) serta Indra Gunawan M. (2019) yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi skeptisisme profesional yang dimiliki maka akan semakin baik kualitas audit dari laporan keuangan.



Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit

2.2.4 Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu terkait dengan pengaruh kompetensi, kompleksitas tugas, dan skeptisisme profesional terhadap kualitas audit sebagai berikut :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Betri Sirajuddin dan Ade Reza Oktaviani (2018)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Kompleksitas Tugas dan Audit <i>Time Budget</i> terhadap Kualitas Audit	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompetensi (X1) Kompleksitas Tugas (X3) dan Kualitas Audit (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Independensi (X2) <i>Audit Time</i> <i>Budget (X3)</i>	Variabel Kompetensi, Independensi, Kompleksitas Tugas dan <i>Audit Time</i> <i>Budget</i> secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit
2	Suci Nugrahaeni, Samin, dan Anita Nopiyanti (2018)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Kompetensi, Independensi, dan Kompleksitas	Variabel yang diteliti sama, mengenai Skeptisisme Profesional Auditor (X1) Kompetensi (X2)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Independensi (X3) Kompleksitas Audit (X4)	Variabel Skeptisisme Profesional, Kompetensi, Independensi, dan Kompleksitas Audit secara simultan

		Audit terhadap Kualitas Audit	dan Kualitas Audit (Y)		berpengaruh terhadap Kualitas Audit
3	Indra Gunawan M. (2019)	Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi dan Kompleksitas Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel yang diteliti sama, mengenai Skeptisisme Profesional Auditor (X1) dan Kualitas Audit (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Independensi (X2) Kompleksitas Auditor (X3)	Variabel Skeptisisme Profesional, Independensi, dan Kompleksitas Auditor secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit
4	Fitria Magdalena Suprpto dan Wawan Cahyo Nugroho (2020)	Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Kualitas Audit dengan Disfungsional Auditor sebagai Variabel moderasi	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompleksitas Tugas (X1) dan Kualitas Audit (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Disfungsional Auditor (Y)	Variabel Kompleksitas Tugas secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan Disfungsional Auditor sebagai Variabel moderasi

5	Dikdik Maulana (2020)	Pengaruh Kompetensi, Etika dan Integritas Auditor Terhadap Kualitas Audit	Variabel yang diteliti sama mengenai Kompetensi (X1) dan Kualitas Audit (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Etika (X2) Integritas Auditor (X3)	Variabel Kompetensi, Etika, dan Integritas Auditor secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit
6	Naila dan Sistya Rachmawati (2021)	Pengaruh Independensi, Kompetensi, Profesionalisme, dan Integritas terhadap Kualitas Audit	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompetensi (X2) dan Kualitas Audit (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Independensi (X1) Profesionalisme (X3) Integritas (X4)	Variabel Independensi, Kompetensi, Profesionalisme, dan Integritas secara simultan berpengaruh terhadap Kualitas Audit

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:93) mendefinisikan hipotesis sebagai berikut :

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

Dari pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian merupakan jawaban yang bersifat sementara atas suatu penelitian yang harus dibuktikan dengan penelitian atas fakta yang diperoleh.

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, hipotesis yang merupakan simpulan sementara dari penelitian ini yaitu :

H1 : Kompetensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

H2 : Kompleksitas Tugas Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

H3 : Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit