

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Menurut Pohan dalam Prastowo (2012:81) pengertian penyusunan kajian adalah sebagai berikut:

“Pustaka penyusunan kajian pustaka adalah kegiatan mengumpulkan data dan informasi ilmiah, berupa teori-teori, metode, atau pendekatan yang pernah berkembang dan telah di dokumentasikan dalam bentuk buku, jurnal, naskah, catatan, rekaman sejarah dokumen-dokumen, dan lain-lain.”

Berikut secara luas dalam pembahasan dibawah ini. Pada bab kajian pustaka ini, dikemukakan teori-teori dan konsep-konsep yang berhubungan dengan teori yang relevan dengan topik penelitian.

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Pengertian *Auditing*

Menurut Soekrisno Agoes (2017:4) pengertian auditing adalah sebagai berikut.

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

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2011:4)

pengertian audit adalah sebagai berikut.

“Audit merupakan pengumpulan dan evaluasi buku tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Berbagai pengertian dapat dikatakan bahwa audit merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terhadap laporan keuangan, pengawasan *intern*, dan catatan akuntansi suatu perusahaan. Audit bertujuan untuk mengevaluasi dan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dan dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.”

Menurut Hery (2016:10) pengertian audit adalah sebagai berikut. “Pengauditan (*auditing*) didefinisikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Berdasarkan definisi diatas bisa disimpulkan bahwa audit atau pemeriksaan harus dilakukan oleh orang-orang independen dan kompeten terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh *klien* nya atau manajemen untuk mengevaluasi bukti-bukti yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan dan bertujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:168)

Tujuan audit internal menurut Tugiman yang dikutip oleh Rusdiana dan Aji Saptaji (2018:255) mengatakan bahwa:

“Tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi dalam melaksanakan tanggungjawabnya secara efektif. Pemeriksaan internal melakukan analisis, penilaian dan mengajukan saran-saran. Tujuan

pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa auditing dilakukan oleh para auditor yang bertujuan untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan dan berlaku secara umum.

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai. Di bawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut para ahli. Menurut Hery (2017:12) Umumnya audit dikelompokkan menjadi lima jenis, yaitu:

1. “Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan klien secara keseluruhan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang diaudit biasanya meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasannya lainnya.
2. Audit pengendalian internal dilakukan untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal yang diterapkan klien. Karena tujuan dan tugas yang ada dalam melaksanakan audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan yang saling terkait, maka standar audit untuk perusahaan publik mengharuskan audit terpadu atas pengendalian internal dan laporan keuangan.
3. Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan sejauh mana aturan, kebijakan, hukum, perjanjian, atau peraturan pemerintah telah ditaati oleh entitas yang diaudit.
4. Audit operasional dilakukan untuk mereview (secara sistematis) sebagian atau seluruh kegiatan organisasi dalam rangka mengevaluasi apakah sumber daya yang tersedia telah digunakan secara efektif dan efisien. Hasil akhir dari audit operasional adalah berupa rekomendasi kepada manajemen terkait perbaikan operasi. Jenis audit ini sering juga disebut sebagai audit kinerja atau audit manajemen.

5. Audit forensik dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah aktivitas kecurangan.” Berdasarkan uraian di atas dapat diinterpretasikan bahwa dari berbagai jenis audit yang dilakukan kecuali laporan audit keuangan, keseluruhan audit memiliki tujuan yang hampir sama yaitu menilai bagaimana manajemen mengoperasikan perusahaan, mengelola sumber daya yang dimiliki, meningkatkan efisiensi proses dalam mencapai tujuan perusahaan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).”

2.1.2 E-Audit

2.1.2.1 Pengertian E-Audit

Pengertian E-Audit Menurut Arens, et al. (2017:463) definisi teknik audit berbantuan komputer (e-audit) sebagai berikut: “Penggunaan program komputer yang digunakan oleh auditor untuk melacak data, manipulasi data, dan kemampuan pelaporan secara khusus berorientasi pada kebutuhan auditor.”

Terdapat beberapa definisi mengenai e-audit Menurut Olanmi (2013:77) menyatakan bahwa:

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

Pengertian lain disebutkan dalam warta *e-Procurement* edisi VI desember (2012:5) pengertian e-audit yaitu:

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

Menurut Januraga dan Ketut, (2015) mendefinisikan CAAT’s sebagai berikut di bawah:

“CAAT’s merupakan alat yang membantu pemeriksa dalam mencapai tujuan pemeriksaan. Secara lebih spesifik, CAAT’s mengacu pada prosedur pemeriksaann khusus untuk menguji dua komponen teknologi informasi, yakni data dan program. CAAT’s yang digunakan untuk menguji data dikelompokkan dalam perangkat lunak penginterogasi berkas (*file interrogation software*) dan *system control audit review file (SCARF)*.”

2.1.2.2 Tujuan dan Manfaat E-Audit

Menurut Dewi dan Badera (2015):

“CAAT yang digunakan untuk menguji program diantaranya adalah *program review*, perbandingan kode (*code comparation*), dan simulasi paralel (*parallel simulation*), sebagai alat bantu pemeriksa pekerjaan yang berkaitan dengan auditor.”

Menurut Yulius (2013:178) menyatakan bahwa: Pada dasarnya, audit teknologi informasi atau *e-Audit* dapat dibedakan menjadi dua kategori, yaitu Pengendalian Aplikasi (*Application Control*) dan Pengendalian Umum (*General Control*). Yang bertujuan sebagai berikut:

1. “Pengendalian umum bertujuan untuk memastikan integritas data yang terdapat dalam sistem komputer dan juga integritas program atau aplikasi yang digunakan untuk memproses data.
2. Pengendalian aplikasi bertujuan untuk memastikan bahwa data dimasukkan dengan benar kedalam aplikasi, diproses secara benar, dan terdapat pengendalian yang cukup memadai atas *output* yang dihasilkan.”

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

1. “Setiap data telah diproses dengan lengkap dan hanya satu kali.
2. Setiap data transaksi berisi informasi yang lengkap dan akurat.
3. Setiap pemrosesan transaksi dilakukan dengan benar dan tepat (andal)

4. Hasil-hasil pemrosesan digunakan sesuai dengan maksudnya (efektifitas)
5. Aplikasi-aplikasi yang ada dapat berfungsi terus menerus.”

2.1.2.3 Teknik E-Audit

Tahapan yang harus dilalui dalam pelaksanaan e-audit tidak jauh berbeda dengan proses audit pada umumnya, khususnya pada IT audit. Dalam penerapannya, auditor mengumpulkan bukti-bukti yang memadai melalui berbagai teknik. Menurut Akmal dan Marmah (2010:17) di dalam audit *Electronic Data Processing* (EDP), teknik audit terbagi menjadi empat yaitu:

1. “*Auditing around the Computer* (Audit disekitar komputer). Jenis audit ini dilakukan oleh auditor terhadap *hard copy* yang dihasilkan komputer, sedangkan komputernya sendiri tidak disentuh.
2. *Auditing with the Computer* Jenis audit ini ditinjau dari auditornya yang menggunakan bantuan komputer dalam melakukan audit. Karena itu organisasi yang diaudit mungkin belum menggunakan komputer tetapi auditor dalam melakukan audit dibantu oleh komputer, yaitu menyusun kertas kerja pemeriksaan dan laporan hasil auditnya Terdapat 2(dua) istilah yang perlu dijelaskan dalam audit yang berkaitan dengan *computer*, yaitu:
 - a. *Auditing with the computer*
Auditing with the computer merupakan suatu pendekatan audit dengan menggunakan komputer sendiri (audit software) untuk membantu melaksanakan langkah-langkah audit.
 - b. Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) TABK adalah lebih khusus lagi, yaitu menggunakan komputer *evidence collection* atau bahkan didalam audit *evidence collection*. Teknik dengan metode ini sangat berguna untuk selama pengujian substantif atas file dan record suatu perusahaan. Sebaliknya, teknik auditing melalui komputer adalah teknik yang membantu dalam pengujian ketaatan.
3. *Auditing through the Computer* (Melalui komputer) Ini merupakan jenis audit yang dilakukan terhadap organisasi yang telah menggunakan komputer dalam memproses informasinya, baik secara sempit dan sederhana maupun secara luas dan canggih.
4. Teknik Audit Berbantuan komputer (*Computer Assisted Audit Techniques: CAAT*) Ini merupakan jenis audit yang dilakukan dengan software computer baik yang dibuat sendiri ataupun program paket yang disebut dengan GAS (*Generalized Audit Software*). Teknik ini digunakan baik pada jenis maupun E-Audit termasuk dalam jenis EDP (*Electronic Data Processing*) audit.”

Menurut Akmal dan Marmah (2010:18) juga menyatakan terdapat beberapa

Teknik audit yang terdiri atas:

1. “Dalam pengujian pengendalian yang dilakukan terhadap unsur-unsur pengendalian umum dan pengendalian aplikasi, baik yang kasat mata seperti adanya *password*, kunci akses masuk ruangan, pengendalian atas jumlah *batch*, maupun pemisahan fungsi.
2. Untuk menguji program komputer yang digunakan, pertama lakukan dengan menggunakan data buatan (tes data) milik auditor yang hasilnya telah diketahui.
3. Teknik *Integrated test facility* (ITF). Pengujian yang dilakukan dengan cara menumpangkan catatan fiktif pada proses normal perusahaan yang diberi tanda tertentu agar nantinya dipisahkan dari data normal perusahaan.
4. Teknik *embedded audit routine* dilakukan dengan memasukkan program ke dalam aplikasi yang dijalankan untuk mengambil data secara berkala.
5. Teknik *extended record*. Teknik ini hampir mirip dengan teknik no.4, caranya dengan memodifikasi program dengan membuat data tambahan yang diambil dari proses rutin.
6. Teknik *snapshot*. Hampir sama dengan teknik no.4 dan 5 yaitu dengan memodifikasi program untuk di *review* dan di analisis
7. Teknik penelusuran. Teknik ini dilakukan dengan menelusuri perintah-perintah tertentu yang dilaksanakan apakah sudah sesuai dengan maksud perintah yang seharusnya.
8. Teknik *review* dan dokumentasi. Teknik ini dilakukan dengan review dokumentasi kegiatan komputer termasuk sistem dan aplikasi untuk pemrosesan data.
9. Teknik *Control Flowcharting*, menguji keberadaan pengendalian dalam suatu program.
10. Teknik *Mapping*. Teknik dengan menggunakan *software* tertentu untuk mengawasi program yang dioperasikan.
11. Untuk menguji database atau data tertentu dalam file komputer. Untuk pengujian ini harus membuat program pemeriksaan dengan bahasa pemrograman tertentu.”

Menurut Sukrisno Agoes (2012: 248) dalam buku *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik* menjelaskan bahwa ada beberapa teknik yang dapat dilakukan dalam melakukan pemeriksaan EDP, antara lain adalah sebagai berikut:

1. “Penguujian dengan data simulasi
Teknik ini sering dipakai karena teknik ini dianggap paling efektif. Pemeriksa dapat langsung memeriksa sistem pengolahan dengan menggunakan transaksi simulasi sebagai bahan pengujian. Beberapa program aplikasi diuji kemampuannya dalam memproses data hingga dapat diketahui apakah program berjalan secara benar atau ditemukan kesalahan atau penyimpangan. Dengan melakukan pengujian data akan didapat bukti yang konkret mengenai keandalan sistem/program dalam memproses suatu transaksi.
2. Pemanfaatan fasilitas pengujian secara terpadu
Teknik ini merupakan perluasan dari teknik pengujian data. Transaksi simulasi digabung dengan transaksi sebenarnya (transaksi aktif) dengan cara memberikan suatu kode khusus. Pemeriksa dapat membandingkan hasil pengujian dengan ketentuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Dengan demikian pemeriksa dapat menilai keandalan program aplikasi dan mengetahui apakah program aplikasi telah dilengkapi dengan pendeteksian kesalahan (*error detection*). Teknik ini sangat cocok sistem pengolahan online maupun *batch processing*.
3. Simulasi Pararel
Dengan teknik ini pemeriksa membuat simulasi pemrosesan dengan memanfaatkan program yang disusun oleh pemeriksa, yaitu suatu model aplikasi yang dipakai secara rutin. Hasil pemrosesan simulasi ini kemudian dibandingkan dengan hasil pemrosesan sesungguhnya yang telah dilakukan oleh objek pemeriksaan. Dari hasil perbandingan tersebut akan diketahui apakah program/sistem yang dipakai telah benar atau terdapat kesalahan/penyimpangan.
4. Pemasangan Modul/Program Pemeriksaan
Pemeriksa dapat memasang suatu modul/program pemeriksaan ke dalam program aplikasi untuk memantau secara otomatis sehingga dapat terhimpun data untuk keperluan pemeriksaan. Transaksi yang diolah oleh program aplikasi kemudian akan dicek oleh modul pemeriksaan yang telah dipasang kedalam program aplikasi yang selanjutnya akan dicatat kedalam suatu log pemeriksaaan. Pemeriksa dapat menyimpulkan apakah program aplikasi berjalan baik anpa ada penyimpangan dari catatan log yang dicetak secara berkala.
5. Pemakaian Perangkat Lunak Khusus untuk Pemeriksaan
Dengan memakai perangkat lunak yang disusun khusus untuk pemeriksaan (*audit software*) pemeriksa dapat menguji keandalan dokumentasi dan berkas suatu objek pemeriksaan. Beberapa *audit software* yang biasa dipakai antara lain: *Generalized Audit Software*, *Audit Command Language (ACL)*, *Audassist*, *IDEA-Y*.
6. Metode *tracing* Pemeriksa dapat melakukan penelusuran terhadap suatu program/sistem aplikasi untuk menguji keandalan kebenaran data masukan

dalam pengujian ketaatan. Dengan metode ini pemeriksa mencetak daftar instruksi program

7. Metode Pemetaan (*Mapping*)

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

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

2.1.2.4 Pelaksanaan E-Audit

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

“Tahapan – tahapan dalam audit sistem informasi pada prinsipnya sama dengan audit pada umumnya. Tahapan tersebut meliputi tahapan perencanaan yang menghasilkan suatu program audit yang sedemikian rupa. Dengan demikian, pelaksanaannya akan berjalan efektif dan efisien, dilakukan oleh orang-orang yang kompeten, serta dapat diselesaikan dalam waktu yang disepakati.”

Tahap perencanaan ini penting sekali menilai aspek kontrol internal yang dapat memberikan masukan terhadap aspek resiko yang pada akhirnya akan menentukan luasnya pemeriksaan dan akan terlihat pada audit program, selanjutnya,

pengumpulan bukti (*evidence*), pendokumentasian bukti tersebut, dan mendiskusikan dengan *auditee* tentang temuan jika ditemukan masalah yang memerlukan tindakan perbaikan dari *auditee*. Terakhir adalah membuat laporan audit.

Proses pelaksanaan e-audit tidak berbeda dengan proses audit pada umumnya.

Dalam buku panduan Atlas, PPPK dan IAPI (2020:3) dijelaskan bahwa pelaksanaan e-audit meliputi:

1. “Persiapan
 - a. Auditor mengisi Informasi yang tertera pada kertas kerja pemeriksaan *Pre-Engagement*. Informasi ini memuat penyesuaian jam kerja audit, identitas auditor dan *klien*, serta perikatan yang akan dilangsungkan dalam surat perikatan, standar akuntansi *klien*, pernyataan independensi dan komunikasi dengan auditor terdahulu terkait isu laporan keuangan terdahulu.
 - b. Selain itu auditor juga mengisi informasi pada bagian *Risk Assessment*. Pada bagian ini auditor diminta untuk menentukan materialitas awal dengan menggunakan metode ICQ (*Internal Control Questionnaires*), menentukan prosedur analitis awal yang digunakan untuk menilai kemungkinan adanya risiko salah saji dari satu akun yang menggunakan analisis perbandingan data antar periode dan analisis rasio keuangan sebagai kertas kerja pendukung. Selanjutnya adalah kertas kerja pemahaman entitas dan lingkungan yang memuat informasi umum mengenai bisnis *klien* dan aspek legalitas dari bisnis *klien* dan risiko lainnya diantaranya adalah *inherent risk*, *control risk*, dan *risk of material misstatement*.
2. Pelaksanaan
 - a. Proses Audit dilaksanakan secara elektronik melalui *Audit Tool And Link Archive System*. Proses audit ini tidak berbeda dengan audit pada umumnya hanya saja kertas kerja tidak berbentuk kertas fisik, atau *paperless* melainkan merupakan dokumen elektronik yang terhubung satu sama lain.
 - b. Auditor maupun pihak terkait dapat mengakses informasi yang menjadi dasar pemberian opini atau audit *judgement* pada platform ATLAS.”

Menurut Faiz Zamzami (2014:129) pengendalian aplikasi terdiri atas pengendalian masukan, pemrosesan, dan keluaran. Adapun pengendalian aplikasi pada

platform ATLAS sendiri tidak berbeda seperti pada pengendalian pada umumnya.

Diantaranya adalah:

1. “Pengendalian *input*

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

a. *Input Authorization Control*

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

b. *Input Validation Control*

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

1. *Numeric and alphabetic check*
2. *Logic check*
3. *Sign check*
4. *Valid field size check*
5. *Limit check*
6. *Valid code check*
7. *Range test*
8. *Sequence check*
9. *Check-digit verification*

c. *Input Transmission Data*

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

d. *Input Conversion Data*

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

2. Pengendalian Proses

Dalam pengendalian proses pengolahan dilakukan untuk memperoleh *assurance* bahwa proses operasi sistem aplikasi telah dilaksanakan sesuai

dengan yang telah direncanakan. Misalnya memastikan kebenaran hasil penjumlahan, logika, *file*, dan *record*.

3. Pengendalian atas pengeluaran (*Output Control*)

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

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

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

2.1.3 Kompetensi

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) pengertian kompetensi adalah 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 Alvin A. Rens et. All (2013:42) pengertian kompetensi adalah sebagai berikut.

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional yang berkelanjutan.”

Kompetensi artinya auditor harus memiliki bidang auditing dan mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai bidang yang diauditnya (Fitrawansyah, 2014:46).

Menurut Al Haryono Jusup (2014:11) pengertian kompetensi adalah sebagai berikut.

“Kompetensi adalah dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus cukup mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum.”

Sedangkan dalam IAPI (2016:5) pengertian kompetensi adalah sebagai berikut.

“Kompetensi adalah kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku. Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat bekerja, yang kemudian dibuktikan melalui penerapan pada praktik pengalaman kerja. Sertifikasi profesi merupakan suatu bentuk pengakuan IAPI terhadap kompetensi auditor.”

Kesimpulan dari kelima pengertian diatas bahwa kompetensi adalah kemampuan profesional individu auditor sebagai keharusan untuk memiliki pendidikan formal auditing dan akuntansi, pengembangan dan pelatihan profesional di tempat

bekerja serta pengalaman praktik dalam kriteria menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.

2.1.3.2 Indikator Kompetensi

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan kinerja yang memuaskan ditempat kerja, juga memajukan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memampukan mereka untuk melakukan tugas dan tanggungjawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas professional dalam pekerjaan. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Seperti yang dikatkan Hiro Tugiman (2006:27) sebagai berikut.

“Kemampuan kompetensi profesional merupakan tanggungjawab bagian audit internal dan setiap auditor internal. Pimpinan audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama atau keseluruhan memiliki kemahiran dalam pengetahuan, kemampuan dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.”

Menurut Mayangsari (2018), indikator kompetensi auditor adalah sebagai berikut.

“Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman.”

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

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

2.1.3.3 Jenis-jenis Kompetensi

Adapun kompetensi menurut Nurdianti (2016) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang yakni sudut pandang Auditor Individual, Audit Tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan di bahas lebih mendetail berikut di bawah ini:

- a. “Kompetensi Auditor Individual.
Ada banyak faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan *industry klien*. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit, bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas Laporan Keuangan sehingga keputusan yang diambil bias lebih baik.
- b. Kompetensi Audit Tim
Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari audit junior, audit senior, manajer *partner* dan *partner*. Tim audit ini dipandang sebagai sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan *klien*, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari *partner* dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.
- c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP.
Besaran KAP menurut Deis dan Giroux (1992) diukur dari jumlah *klien* dan presentase dari audit *fee* dalam usaha mempertahankan *klien* nya untuk tidak berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar, juga mempunyai jaringan *klien* yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan *klien*. Selain itu, KAP yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai sumber daya ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan dan melakukan pengujian audit daripada KAP kecil.”

2.1.3.4 Manfaat Kompetensi

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

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

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

2.1.4 Independensi

2.1.4.1 Pengertian Independensi

Menurut Mulyadi (2014:26) menyatakan independensi adalah:

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

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

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

“Independensi auditor adalah sikap mental yang mengambil pandangan tidak bias dalam kinerja tes audit selama akumulasi dan evaluasi bukti, evaluasi hasil dan penerbitan laporan audit. Independensi auditor dinilai berdasarkan dua standar yaitu dalam fakta dan dalam penampilan.”

Menurut Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:13) yang dimaksud dengan independensi adalah sebagai berikut: “Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab audit internal dengan cara tidak memihak.”

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64) menyatakan bahwa independensi yaitu: “Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh tekanan atau pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan”.

Beberapa penelitian terkait dengan independensi terhadap kinerja auditor yang sesuai dengan dugaan peneliti diantaranya penelitian oleh Akbar (2018) dan Nuryatno (2016) mengemukakan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Seorang auditor yang independen dalam melakukan tugas pemeriksaan akan mengungkapkan sesuai dengan fakta yang ada tanpa memanipulasi apapun sehingga dapat bertindak sesuai bukti atau keadaan yang sebenarnya terjadi.

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

2.1.4.2 Jenis-jenis Independensi

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

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

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

1. “*Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).
2. *In appearance*, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).
3. *In fact*, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesionalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya, profesi akuntan publik, dan standar professional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik *in fact* tidak independen. *In fact internal auditor* bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa professional *practice framework of internal auditor*, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).
4. *In mind*, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit *adjustment* yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan *findings* tersebut untuk memeras klien walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. *In-mind auditor* sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.”

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

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

Berdasarkan jenis-jenis Independensi yang diuraikan diatas maka, seorang auditor harus bersikap tidak terpengaruh oleh segala sesuatu yang dapat mempengaruhi pertimbangan atas fakta-fakta yang ditemukan dalam audit. Seorang auditor harus memiliki sikap jujur kepada pihak manajemen dan pemilik perusahaan, seorang auditor juga harus jujur kepada semua pihak termasuk masyarakat, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan independensi dan obyektivitas auditor.

2.1.4.3 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi

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

1. “Kepemilikan finansial yang Signifikan
Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan diperusahaan klien.
2. Pemberian Jasa Non-Audit
Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam

- memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.
3. Imbalan Jasa Non-Audit dan Independensi
Cara auditor untuk berkompentensi mendapatkan *klien* dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.
 4. Tindakan hukum antara KAP dan *klien*, serta Independensi
Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan *klien* nya untuk tetap obyektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa-jasa *non-audit* lainnya, atau tindakan melawan *klien* maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.
 5. Pergantian Auditor
Riset dibidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, opinion shopping, dan mengurangi biaya.”

Sukrisno Agoes (2013:189) menyatakan ancaman terhadap independensi

dapat berbentuk:

1. “Kepentingan Diri
Kepentingan Diri (*Self-Interest*) Contoh langsung ancaman kepentingan diri untuk akuntan publik (namun tidak terbatas pada hal- hal berikut), antara lain:
 - a. Kepentingan keuangan, pinjaman dan garansi
 - b. Perjanjian kompensasi insentif
 - c. Penggunaan harta perusahaan yang tidak tepat
 - d. Tekanan komersial dari pihak diluar perusahaan (IFAC, 300.8)
2. *Review* Diri
Ancaman *review* diri dapat timbul jika pertimbangan sebelumnya di evaluasi ulang oleh akuntan profesional yang sama telah melakukan penilaiannya sebelumnya. Contoh ancaman *review* diri untuk akuntan publik antara lain, namun tidak terbatas pada:
 - a. Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang
 - b. Terlibat dalam pembelian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan pinjaman
 - c. Menjadi anggota firm penjaminan setelah baru saja menjadi karyawan atau pejabat di perusahaan *klien* yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut.
 - d. Memberi jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut. (IFAC,200.5)

3. Kekerabatan

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

- a. Anggaran tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan *klien*
- b. Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan *klien* yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan
- c. Mantan rekan (*partner*) dari kantor akuntan yang menjadi direktur atau pejabat klien atas karyawan pada posisi yang berpengaruh atas pokok suatu penugasan.
- d. Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari *klien*, kecuali nilainya tidak signifikan
- e. Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan *klien* (IFC,2007)

4. Intimidasi

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

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

2.1.4.4 Aspek Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2010:64-65)

menekankan tiga aspek/jenis dari independensi sebagai berikut:

1. “*Programming independence*

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

2. *Investigative independence*

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

bagi auditor

3. *Reporting independence*

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

Ketiga dimensi independensi diatas, Mautz dan Sharaf mengembangkan indikator yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi.

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

indikator independensi adalah sebagai berikut:

1. *“Programming Independence*

- a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*) atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
- b. Bebas dari intervensi apapun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
- c. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*

- a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajiban dan sumber-sumbernya. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
- b. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
- c. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

3. *Reporting Independence*

- a. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan dan menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.
- b. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar- samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi.

- c. Bebas dari upaya untuk memveto (*judgement*) auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.”

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

2.1.5 Kinerja Auditor

2.1.5.1 Pengertian Kinerja Auditor

Kinerja menurut Lijan Poltak Sinambela dkk (2017:136-140) adalah sebagai berikut: “Melakukan suatu kegiatan dan menyempurnakan pekerjaan tersebut sesuai dengan tanggungjawabnya sehingga dapat mencapai hasil sesuai apa yang diharapkan dengan kemampuan dan motivasi kerja yang baik”.

Mulyadi (2014:116) kinerja auditor menyatakan bahwa.

“Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.”

Berdasarkan pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor adalah tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dengan tanggung jawab yang diberikan secara efektif dan efisien.

Ikatan Akuntan Indonesia (2016) menyatakan bahwa Standar yang telah diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Profesional Akuntan Publik, terdiri dari:

1. “Standar Umum
 - a) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunkana kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b) Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c) Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan, pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
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 pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.”

2.1.5.2 Tujuan Kinerja

Tujuan penilaian kinerja menurut Prabu Mangkunegara (2014:10) adalah sebagai berikut:

1. “Meningkatkan saling pengertian antara karyawan tentang persyaratan kerja.

2. Mencatat dan mengakui hasil kerja seorang karyawan, sehingga mereka termotivasi untuk membuat yang lebih baik atau sekurang-kurangnya berprestasi sama dengan prestasi yang terdahulu.
3. Memberikan peluang kepada karyawan untuk mendiskusikan keinginan dan aspirasinya dan meningkatkan kepedulian terhadap karier atau terhadap pekerjaan yang dikembangkannya sekarang.
4. Mendefinisikan atau merumuskan kembali sasaran masa depan, sehingga karyawan termotivasi untuk berprestasi sesuai dengan potensinya.
5. Memeriksa rencana pelaksanaan dan pengembangan yang sesuai dengan kebutuhan pelatihan, khusus rencana diklat, dan kemudian menyetujui rencana itu jika tidak ada hal-hal yang perlu dirubah.”

2.1.5.3 Pengukuran kinerja Auditor

Menurut Arens, Elder dan Brasley (2012:4)

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

Adapun untuk mengukur kinerja auditor diungkapkan bahwa ada beberapa dimensi yang terbaji menjadi beberapa indikator yaitu sebagai berikut:

1. “Kemampuan (*ability*)
Kemampuan (*ability*) yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman kerja, bidang pekerjaan dan faktor usia.
2. Komitmen profesional
Komitmen professional yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya.
3. Motivasi
Motivasi yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
4. Kepuasan kerja
Kepuasan kerja yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi. Dalam melaksanakan peran audit, auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji yang material. Dengan dukungan kompetensi dan teknik-teknik audit serta kompetensi lain dari jenjang pendidikan formal maupun informal serta pengalaman dalam

praktik audit, maka auditor harus mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang digunakan untuk mendukung judgement yang diberikan.”

2.2 Kerangka Pemikiran

Audit merupakan proses dalam memeriksa beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang ditetapkan yang kemudian disampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan, sehingga memerlukan standar sebagai ukuran mutu pekerjaan audit yang diterapkan dan syarat *minimum* yang harus dicapai dalam melaksanakan pemeriksaan agar berkualitas.

2.2.1 Pengaruh Penerapan E-Audit Terhadap Kinerja Auditor

TABK (Teknik Audit Berbantuan Komputer) merupakan sebuah program yang terkomputerisasi untuk menjalankan fungsi audit sehingga akan mengotomatisasikan atau menyederhanakan proses audit (Romney, 2014). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Omunuk (2015) mengatakan bahwa: “E-audit didefinisikan sebagai instrumen penting auditor dalam mengaudit di berbagai jenis pemeriksaan sehingga membuat pekerjaan auditor menjadi lebih efektif dan efisien.

Teknik Audit Berbantuan Komputer tidak hanya memudahkan dalam hal analisa tetapi juga dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi waktu, biaya dan juga sumber daya manusia. Selain itu, TABK juga membuat auditor untuk dapat mengakses berbagai jenis file atau data elektronik dan melakukan berbagai operasi

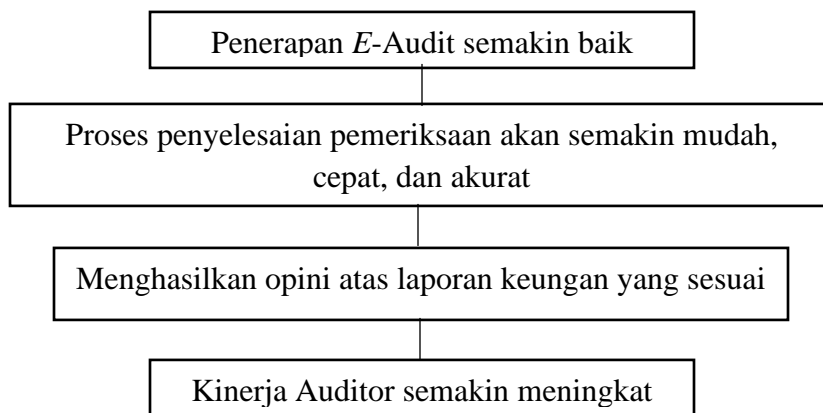
untuk mengujinya secara komprehensif sehingga dapat mendeteksi *fraud* atau kecurangan (Januraga dan Budhiarta, 2015).

Muhayoca dan Ariani, 2017 menyatakan bahwa:

“TABK memudahkan untuk mengakses berbagai jenis file yang bentuknya elektronik dan melakukan operasi secara komprehensif sehingga fraud atau kecurangan dapat dicegah lebih awal. Hal ini dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dalam memberikan opininya atas laporan keuangan.”

Penelitian Yanti Rufaedah (2017:47) mengatakan bahwa Penerapan e-audit berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Audit. Penguasaan e-audit yang berkontribusi paling besar. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Raharjo (2016) yang membuktikan bahwa implementasi e-audit berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor, dengan pengaruh sebesar 43,7%.

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



Gambar 2. 1
Skema Pengaruh Penerapan E-Audit Terhadap Kinerja Auditor

Sumber: Data Diolah Penulis (2022)

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja auditor

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146)

“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 Alvin A. Rens et. All (2013:42) pengertian kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional yang berkelanjutan.”

Menurut Agoes *et, al.* (2013) menyatakan bahwa pelaksanaan audit adalah sebagai berikut:

“Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup banyak maka auditor mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan dalam laporan keuangan yang diaudit, yang menunjukkan semakin tinggi pendidikan, pelatihan dan pengalaman auditor maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.”

Kompetensi merupakan variabel utama yang harus dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan pekerjaannya sehingga dengan adanya kompetensi yang telah dimiliki

dapat membantu auditor di dalam menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan target yang telah ditentukan. Menurut penelitian Yadnya (2017) yang menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini juga didukung oleh Sujana (2012), Ariani (2015), Nurnaluri & Cahyaniza (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.

Gambar 2. 2

Skema Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor

Sumber: Data Diolah Penulis (2022)

2.2.3 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor

Menurut Ardini, (2010) sebagai berikut:

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

Menurut Alvin. A. Arens (2012:71) menyatakan bahwa para auditor harus

terus terang dan jujur serta harus melakukan praktik secara adil dan sebenar-benarnya dalam hubungan professional mereka, agar mendapatkan kinerja yang optimal.

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Artinya auditor seharusnya berada dalam posisi yang tidak memihak siapapun karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Menurut Mulyadi (2014:26) menyatakan independensi adalah:

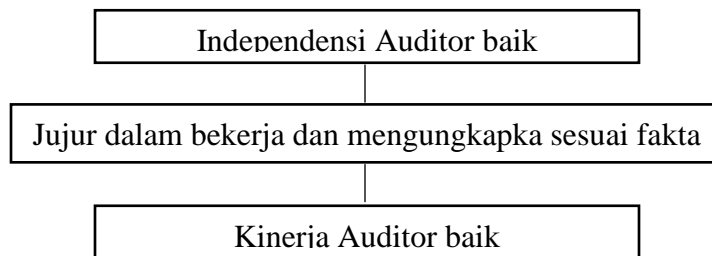
“Independensi berarti sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan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

Kinerja seorang auditor yang akan diselesaikan pada kurun waktu tertentu diharapkan akan semakin baik dengan adanya sikap independen yang tinggi pada diri seorang auditor saat melaksanakan penugasan. Oleh karena itu, seorang auditor harus bersikap jujur dalam bekerja dan mengungkapkan sesuai fakta yang ada tanpa memanipulasi apapun dengan pertimbangan yang obyektif agar terhindar dari kesalahan sajian yang material, sehingga kinerja auditor dapat berkualitas dan menghasilkan hasil pemeriksaan yang baik. Independensi juga akan menambah kredibilitas sebuah laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen, jika seorang akuntan tidak independen terhadap kliennya maka hasil pemeriksaannya tidak akan dapat memberi nilai tambah apapun. Peneliti menduga independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Semakin tinggi independensi dalam diri seorang auditor maka kinerja dari auditor akan semakin baik. Hal tersebut dikarenakan semakin tinggi rasa independensi seorang

auditor dalam mengungkapkan fakta dengan integritas kejujuran yang tinggi, akan membuat kinerja auditor tersebut akan lebih berkualitas dan dapat menghasilkan laporan pemeriksaan yang terpercaya.

Beberapa penelitian terkait dengan independensi terhadap kinerja auditor yang sesuai dengan dugaan peneliti diantaranya penelitian oleh Akbar (2018) dan Naryatno (2016) mengemukakan independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Seorang auditor yang independen dalam melakukan tugas pemeriksaan akan mengungkapkan sesuai dengan fakta yang ada tanpa memanipulasi apapun sehingga dapat bertindak sesuai bukti atau keadaan yang sebenarnya terjadi.

Mengacu dari beberapa hasil penilitan untuk mencapai hasil audit yang berkualitas, auditor dituntut untuk melakukan pemeriksaan yang berkualitas juga dengan menjaga beberapa hal seperti penggunaan TABK, kompetensi auditor, dan independensi (Harum, 2016; Januarga dan Budhiarta, 2015).

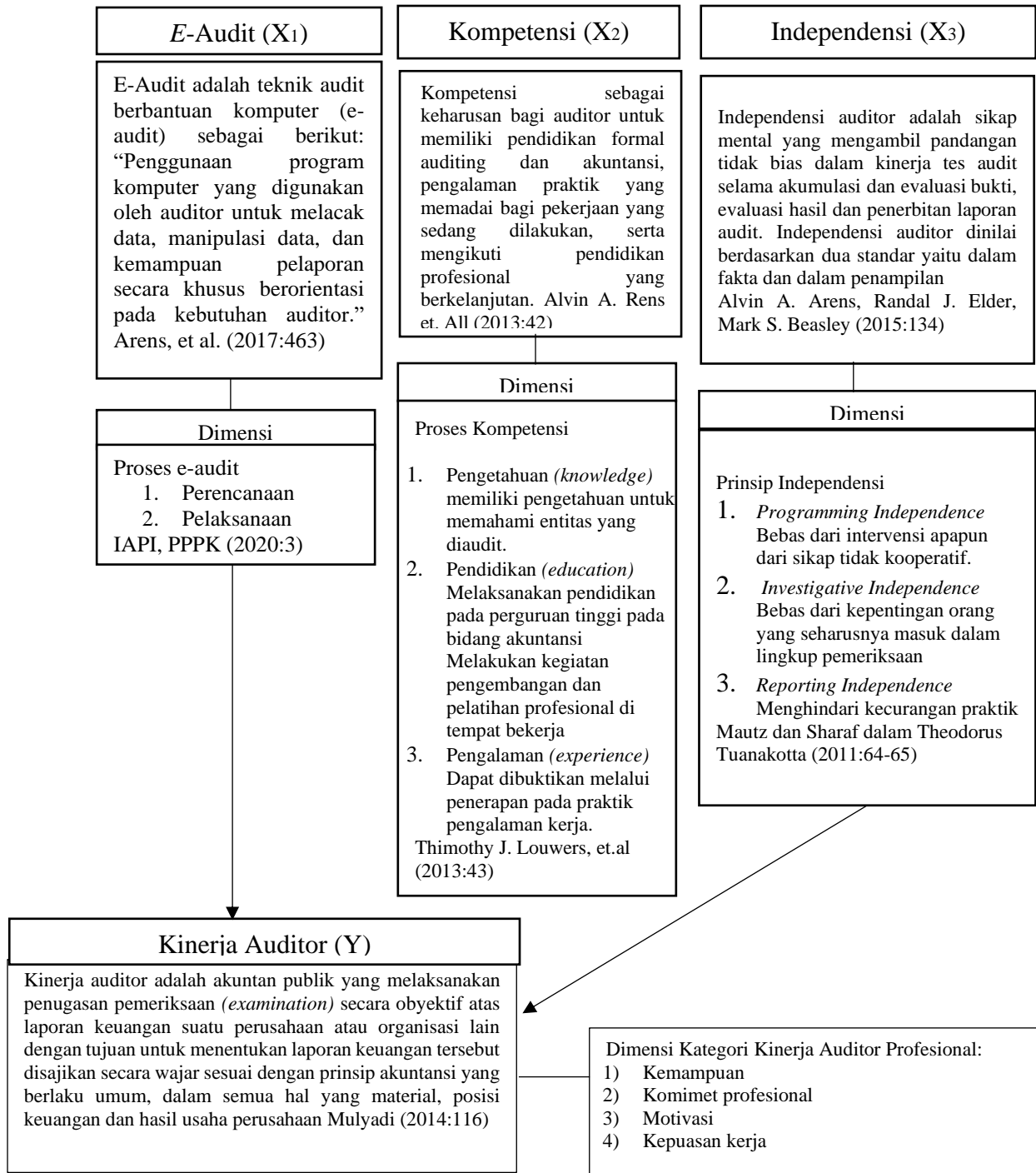


Gambar 2. 3

Skema pengaruh independensi terhadap kinerja auditor

Sumber: Data Diolah Penulis (2022)

2.2.4 Bagan Kerangka Pemikiran



Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran

2.2.5 Penelitian Terdahulu

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

Tabel 2.1
Penelitian terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
1.	Yanti Rufaedah (2017)	Pengaruh Penerapan E-Audit Terhadap Kinerja Auditor di BPK RI Perwakilan Jawa Barat	Penerapan e-audit memberi kontribusi terhadap peningkatan Kinerja Audit Keuangan sebesar 43,7%. Artinya Penerapan e-Audit berpengaruh positif signifikan terhadap Kinerja Audit Keuangan di BPK RI Perwakilan Jawa Barat.	Variabel berbeda dengan penelitian sekarang, penelitian sekarang menambah Kompetensi sebagai X_2 , dan Independensi sebagai X_3 .
2.	I Putu Parta Yadnya (2017)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Pada Kinerja Auditor dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi	Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini berarti bahwa jika kompetensi seorang auditor mengalami peningkatan maka kinerja auditor juga mengalami peningkatan.	Penelitian sekarang tidak menggunakan variabel Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. Penelitian sekarang menambah E-Audit sebagai X_1
3.	Edy Sujana (2012)	Pengaruh Kompetensi, Motivasi, Kesesuaian Peran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat Pemerintah	Kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap Kinerja Auditor Kompetensi pegawai berpengaruh terhadap kinerja pegawai. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh pegawai dan sesuai dengan tuntutan pekerjaan maka kinerja pegawai akan semakin	Variabel berbeda dengan penelitian sekarang, penelitian sekarang menambah E-Audit sebagai X_1 , dan Independensi sebagai X_3 .

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
		Kabupaten Badung dan Buleleng	meningkat karena pegawai yang kompeten biasanya memiliki kemampuan dan kemauan yang cepat untuk mengatasi permasalahan kerja yang dihadapi, melakukan pekerjaan dengan tenang dan penuh dengan rasa percaya diri, memandang pekerjaan sebagai suatu kewajiban yang harus dilakukan secara ikhlas, dan secara terbuka meningkatkan kualitas diri melalui proses pembelajaran.	
4.	Aidil Akbar (2018)	Pengaruh Etika Profesi, Independensi, dan Teknik Audit Berbantuan Komputer Terhadap Kinerja Auditor Internal Pemerintah Berdasarkan Persepsi Auditor Internal pada Perwakilan Bpkp Provinsi Sumatera Barat	Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Hasil ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi independensi maka akan semakin tinggi pula kinerja auditor internal pemerintah. Auditor dapat dikatakan berkinerja baik apabila kualitas audit yang mereka kerjakan baik pula. Audit yang dilaksanakan auditor dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan dan standar audit. Standar audit tersebut mencakup mutu profesional auditor, independensi dan penyusunan laporan audit. Pengaruh budaya masyarakat atau organisasi terhadap pribadi seorang auditor akan mempengaruhi sikap independensinya.	Variabel berbeda dengan penelitian sekarang, penelitian sekarang menambah Kompetensi sebagai X ₂

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan
5.	Muhammad Nuryatno (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit	Independensi auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin tinggi tingkat independensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik	Variabel berbeda dengan penelitian sekarang, penelitian sekarang menambah E-Audit sebagai X_1 dan Variabel dependen (Y) Kinerja Auditor

2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:64):

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

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

1. Hipotesis 1: Terdapat pengaruh Penerapan E-Audit terhadap Kinerja Auditor.
2. Hipotesis 2: Terdapat pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kinerja Auditor.

Auditor.

3. Hipotesis 3: Terdapat pengaruh Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor.