

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Ruang Lingkup Audit

2.1.1.1 Definisi *Auditing*

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

mendefinisikan auditing sebagai berikut:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Definisi tersebut dialihbahasakan oleh Herman Wibowo sebagai berikut:

“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 seorang yang kompeten dan independen.”

Menurut Sukrisno Agoes (2018:4) audit adalah:

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

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:9):

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pertanyaan-pertanyaan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pertanyaan-pertanyaan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Pengertian lain mengenai Auditing dijelaskan oleh Soekrisno Agoes (2017:4)

“Auditing merupakan 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.”

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut dapat diinterpretasikan bahwa *auditing* adalah suatu proses pengumpulan bukti dan pengevaluasian yang dilakukan oleh pihak independen dan kompeten secara kritis dan sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi dengan tujuan untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang sudah ditetapkan, serta menyampaikan hasil kepada para pemakai yang berkepentingan.

2.1.1.2 Tujuan *Auditing*

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2014:168)

yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo sebagai berikut:

“Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakaian 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 penggunaan yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.”

Tujuan keseluruhan auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2014:168) yaitu:

1. Memperoleh keyakinan yang layak bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah bebas dari salah saji yang material, baik karena kecurangan atau kesalahan, sehingga memungkinkan auditor untuk menanyakan pendapat tentang apakah laporan keuangan itu disajikan secara wajar, dalam semua hal material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

2. Melaporkan tentang laporan keuangan, dan berkomunikasi seperti yang disyaratkan oleh standar auditing sesuai dengan temuan auditor.

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:7) tujuan audit adalah:

“Tujuan *auditing* dinyatakan secara terperinci adalah proses sistematis tersebut ditunjukkan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan untuk mengevaluasi tanpa memihak dan berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.”

2.1.1.3 Standar *Auditing*

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:36-39)

menyatakan:

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

“Secara historis, standar auditing telah diorganisasikan bersama dengan 10 standar *auditing* yang berlaku umum (GAAS), yang dibagi menjadi tiga kategori:

- a. Standar umum
- b. Standar pekerjaan lapangan
- c. Standar pelaporan

Sebagai bagian dari *Clarity Project*, ASB menerbitkan *Preface to the Condification of Auditing Standards* baru yang berisi “*Principles Underlying an Audit in Accordance with Generally Accepted Auditing Standards*” (yang diacu sebagai prinsip-prinsip). Prinsip-prinsip itu menyediakan kerangka kerja demi membantu auditor memenuhi dua tujuan berikut ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan:

1. Mendapatkan *assurance* yang wajar tentang apakah laporan keuangan secara menyeluruh telah bebas dari salah saji yang material, apakah karena kecurangan atau kesalahan, sehingga memungkinkan auditor menyatakan pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku: dan

2. Melaporkan laporan keuangan dan mengkomunikasikan sebagaimana yang disyaratkan oleh GAAS, sesuai dengan temuan auditor.
 - a. Standar Umum
 1. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
 2. Auditor harus memepertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
 3. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan Menyusun laporan.
 - b. Standar Pekerjaan Umum
 1. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
 2. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai pengendalian internal untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, waktu, serta luas pengujian yang akan dilaksanakan.
 3. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan inspeksi, observasi, tanya jawab, dan konfirmasi agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
 - c. Standar Pelaporan
 1. Laporan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP)
 2. Laporan harus mengidentifikasi keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan dianggap sudah memadai, kecuali dinyatakan sebaliknya dalam laporan keuangan.
 4. Laporan harus berisi pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau asersi bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan. Jika tidak dapat menyatakan suatu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya. Dalam semua kasus, jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan itu harus dengan jelas menunjukkan sifat perkerjaan auditor, jika ada serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

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

2.1.1.4 Tahapan Audit Laporan Keuangan

Menurut Sukrisno Agoes (2017:5) proses audit adalah urutan dari pekerjaan awal penerimaan penugasan sampai dengan penyerahan laporan audit kepada klien yang mencakup beberapa hal sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Perancangan Pendekatan Audit (*Plan and Design an Audit Approach*)
2. Pengujian atas Pengendalian dan Pengujian Transaksi (*Test of Controls and Transaction*)
3. Pelaksanaan Prosedur Analitis dan Pengujian Terinci atas Saldo (*Perform Analytical Procedures and Test of Details of Balances*)
4. Penyelesaian audit (*Complete the Audit*)

Dari pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa tahapan audit adalah urutan yang harus dilalui dalam audit. Tahapan tersebut akan membantu auditor dalam mengenali klien dan memastikan bahwa pelaksanaan audit telah dilakukan sesuai rencana dan tidak melanggar standar auditing sekaligus menjadi alat pengendalian. Apabila auditor tidak melakukan tahap audit dengan baik maka hal ini akan sangat beresiko.

2.1.1.5 Jenis-Jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:12) audit terbagi menjadi 3 jenis yaitu sebagai berikut:

“Akuntan publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit:

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 rekomendasi untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah

efisiensi dan 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 Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau saji lainnya.

3. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

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

2.1.1.6 Jenis-jenis Auditor

Pengertian Auditor menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S.

Beasley (2015:4) adalah:

“Auditor adalah pengumpulan data 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 Alvin. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:15-17)

mengemukakan jenis-jenis auditor sebagai berikut:

1. **Kantor Akuntan Publik**
Kantor akuntan publik bertanggungjawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar dan banyak perusahaan serta organisasi non komersial yang lebih kecil. Kantor akuntan publik biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakan dengan auditor internal.
2. **Auditor Internal Pemerintah**
Auditor internal pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efektifitas dan efisiensi operasional berbagai program pemerintah.
3. **Auditor Badan Pemeriksa Keuangan**
Auditor badan pemeriksa keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dipimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.
4. **Auditor Pajak**
Direktorat Jendral (Ditjen) pajak bertanggungjawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama ditjen pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.
5. **Auditor Internal**
Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggungjawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka.

2.1.1.7 Tanggung Jawab Auditor

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:170)

tanggung jawab auditor yaitu:

Tujuan keseluruhan auditor, dalam melakukan audit atas laporan keuangan adalah untuk:

- a. Memperoleh keyakinan yang layak bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah bebas dari salah saji yang material, baik karena kecurangan atau kesalahan, sehingga memungkinkan auditor untuk

menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan itu disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan yang berlaku: dan

- b. Melaporkan tentang laporan keuangan dan berkomunikasi seperti yang disyaratkan oleh standar auditing, sesuai dengan temuan auditor.”

2.1.2 Independensi Auditor

2.1.2.1 Definisi Independensi Auditor

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

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:111) yang dimaksud independensi auditor adalah:

"Independence means a mental attitude that is free from influence, not controlled by other parties, not dependent on others, independence also means honesty in the auditor in considering facts and the existence of objective considerations that are impartial in formulating and expressing his opinion, then the resulting audit will be in accordance with the facts without outside influence."

Definisi tersebut dialihbahasakan oleh Herman Wibowo sebagai berikut:

“Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain, independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa pengaruh dari luar.”

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

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

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.”

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

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

Berdasarkan beberapa definisi diatas maka dapat diinterpretasikan 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 43 pihak luar terkait dengan tugas yang dilaksanakannya. Independensi bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

2.1.2.2 Jenis-jenis Independensi

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:103)

mengemukakan dalam independensi terdapat 2 (dua) unsur, yaitu:

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

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

1. *Independence in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan). *In appearance*, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *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 profesional 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 auditor *in fact* tidak independen.
3. *In mind*, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit adjustment yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan *findings* tersebut untuk memeras klien walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan, *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

Berdasarkan jenis-jenis Independensi yang dikemukakan diatas, maka seorang auditor harus mempunyai sikap tidak bisa dipengaruhi oleh hal-hal yang

dapat mengganggu dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Seorang auditor harus memiliki sikap jujur. Tidak hanya kepada pihak manajemen dan pemilik perusahaan, namun seorang auditor juga harus jujur kepada semua pihak termasuk masyarakat, agar masyarakat dapat menilai sejauh mana auditor telah bekerja dan masyarakat tidak meragukan independensi dan objektivitas auditor.

2.1.2.3 Aspek Independensi Auditor

Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh AIA.

Menurut Mauntz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:7) menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

1. *Programming independence* (Independensi Program)
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* (Independensi Investigatif)
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* (Independensi Pelaporan)
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 penelitian.

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

1. *Programming Independence* (Independensi Program Audit)
 - 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* (Independensi Investigatif)
 - a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajiban dan sumber-sumbernya.
 - b. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
 - c. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu evidential metter (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian)
 - d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.
3. *Reporting Independence* (Independensi Pelaporan)
 - a. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan
 - b. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apapun.
 - c. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dalam interpretasi.
 - d. Bebas dari upaya untuk memveto (*judgement*) auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

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

2.1.2.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:108) menyatakan bahwa ada 5 (lima) hal 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 instrument derivative (misal opsi).
2. **Pemberian Jasa Non-Audit**
Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.
3. **Imbalan Jasa Non-Audit dan Independensi**
Cara auditor untuk berkompetensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.
4. **Tindakan Hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi**
Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan.
5. **Pergantian Auditor**
Riset di bidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik dan mengurangi biaya.

2.1.3 Kompetensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

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

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:63) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

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

Definisi tersebut dialihbahasakan oleh Herman Wibowo sebagai berikut:

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

Menurut Sukrisno Agoes (2017:146) definisi kompetensi sebagai berikut:

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

Menurut Arum Ardiningsih (2018:26) definisi kompetensi sebagai berikut:

“Kompetensi berhubungan dengan keahlian, pengetahuan dan pengalaman. Oleh karena itu, auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki

pengetahuan, pelatihan, keterampilan, dan pengalaman yang memadai agar bisa berhasil menyelesaikan pekerjaan auditnya.”

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

2.1.3.2 Komponen Kompetensi

Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat kerja.

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

- a. **Pengetahuan Pengauditan Umum**
Pengetahuan pengauditan umum seperti resiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh di perguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman.
- b. **Pengetahuan Area Fungsional**
Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman.
- c. **Pengetahuan mengenai isu-isu Akuntansi yang paling Terbaru**
Auditor bisa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan.
- d. **Pengetahuan Mengenai Industri Khusus**
Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

- e. Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

2.1.3.3 Karakteristik Kompetensi Auditor

Menurut M. Lyle Spencer dan M. Signe Spencer, Mitrani et, al yang dikutip oleh Surya Darma (2013:110-111) terdapat 5 (lima) karakteristik kompetensi, diantaranya yaitu:

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

2.1.3.4 Jenis-jenis Kompetensi Auditor

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

- a. Kompetensi Auditor Individual
Ada banyak faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengendalian, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit, bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas Laporan Keuangan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik.
- b. Kompetensi Audit Tim
Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam

suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari audit junior, audit senior, manajer partner dan partner. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industry yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi.

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

2.1.3.5 Manfaat Kompetensi

Kompetensi menunjukkan keterampilan atau pengetahuan yang dicarikan oleh profesionalisme dalam suatu bidang tertentu sebagai sesuatu yang penting dan sebagai unggulan di bidang tersebut. Manfaat kompetensi menurut Serdamayanti (2013:126) yaitu:

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

Kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. 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.

2.1.3.6 Aspek Kompetensi

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan kinerja yang memuaskan ditempat kerja dan juga memajukan karakteristik pengetahuan serta keterampilan yang dimiliki. Hal ini juga memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggungjawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas profesional dalam pekerjaan. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

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

“Competence starts from the level of education in accounting because auditors who have a supportive level of education will be able to understand accounting standards, financial reports and audits better. The education in question is formal education at the university level as the first step in starting a career as an auditor, an auditor is also required to continue professional education so that the knowledge possessed remains relevant to the changes that occur. In fact, one of the main requirements for obtaining a CPA degree is continuing professional education, and another aspect that is no less important is experience,”

Yang dialihbahasakan sebagai berikut:

“Kompetensi dimulai dari tingkat pendidikan dibidang akuntansi karena auditor yang memiliki tingkat pendidikan yang menunjang akan mampu memahami standar akuntansi, laporan keuangan dan audit secara lebih baik. Pendidikan yang dimaksud adalah pendidikan formal ditingkat universitas sebagai langkah awal dalam memulai karir sebagai seorang auditor, seorang auditor juga dituntut untuk melanjutkan pendidikan profesional agar pengetahuan yang dimiliki tetap relevan dengan perubahan yang terjadi.

Pada faktanya salah satu syarat utama untuk mendapatkan gelar CPA adalah melanjutkan pendidikan profesional, dan aspek lainnya yang tidak kalah penting adalah pengalaman.”

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor akan diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Timothy J.

Louwers, *et.al* (2013:43), yang meliputi:

1. Pengetahuan (*Knowledge*)

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki Pengetahuan (*knowledge*) untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan ini meliputi:

- a. Memiliki kemampuan untuk melakukan *analytical review*
Review analisis terdiri dari evaluasi informasi keuangan melalui analisis atas hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan non keuangan (Alvin Arens 2014:216)
- b. Memiliki pengetahuan tentang *auditing*
Pengetahuan tentang auditing meliputi penerapan standar. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggungjawab profesionalnya. Standar ini mencakup pertimbangan seperti kompetensi, independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. (Alvin Arens 2014:36)
- 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 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.

2.1.4 Skeptisisme Profesional Auditor

2.1.4.1 Definisi Skeptisisme

Islahuzzaman (2012:429) mendefinisikan skeptisisme sebagai berikut:

“Skeptisme adalah bersikap ragu-ragu terhadap pertanyaan-pertanyaan yang belum cukup kuat dasar-dasar pembuktiannya. Tidak begitu percaya saja, tapi perlu pembuktian.”

Skeptisisme atau mempertanyakan, ketidakpercayaan, berasal dari Bahasa Yunani *skeptomai*. Dalam penggunaan umumnya adalah untuk melihat sekitar, untuk mempertimbangkan. Jika dilihat dari perbedaan ejaan kata merujuk kepada:

1. Suatu sikap keraguan atau disposisi untuk keraguan baik secara umum atau menuju objek tertentu.
2. Doktrin yang benar ilmu pengetahuan atau terdapat di wilayah tertentu belum pasti.
3. Metode ditangguhkan pertimbangan atau keraguan sistematis.

Dalam filsafat, skeptisisme adalah merujuk lebih bermakna khusus untuk suatu atau dari beberapa sudut pandang, termasuk sudut pandang tentang:

1. Sebuah pernyataan
2. Metode mendapatkan pengetahuan melalui keraguan sistematis dan terus menerus pengujian.
3. Kesembarangan, relativitas, atau subyektivitas dari nilai-nilai moral.
4. Keterbatasan pengetahuan.
5. Metode intelektual kehati-hatian dan pertimbangan yang ditangguhkan.

Skeptisisme menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah aliran paham yang memandang sesuatu selalu tidak pasti, meragukan, mencurigakan.

Dalam penelitian Noviyanti mengutip pengertian skeptisisme menurut ahli filsofi Kurtz (2008:11) sebagai berikut:

“sketikos means to consider or examine, skepsis means inquiry and doubt, skeptics means seeking clarifications and definition, demanding reason, evidence, or proof.”

Dari pengertian diatas dapat diambil kesimpulan skeptisisme merupakan sikap seseorang untuk mempertimbangkan, menilai dari suatu kejadian untuk mencari nilai kebenaran dari kejadian tersebut, berusaha untuk mencari bukti, klarifikasi dan penyesuaian, dengan berbagai perspektif dan argumen.

2.1.4.2 Definisi Profesionalisme

Bukanlah pekerjaan yang menjadikan seseorang menjadi profesional, melainkan semangat dalam melakukan pekerjaan tersebut.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2010:897) profesionalisme adalah:

“Profesionalisme adalah mutu, kualitas, dan tindak-tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau yang ahli dibidangnya, atau profesional.”

Selanjutnya menurut pendapat Alex Sobur dalam Subijanto (2010:82) bahwa:

“Profesionalisme berarti isme atau paham yang menilai tinggi keahlian profesional khususnya, atau kemampuan pribadi pada umumnya, sebagai alat utama untuk meraih keberhasilan.”

Sedangkan menurut Arens et.al yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2015:105) profesionalisme sebagai berikut:

“Profesional adalah tanggungjawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan public sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktis, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Sehingga, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme merupakan suatu sikap, tingkah laku, serta kemampuan untuk menunjukkan suatu kualitas dan kompetensi sebagai suatu profesi.

2.1.4.3 Karakteristik Profesionalisme

Berikut ini merupakan beberapa hal yang mencirikan suatu profesionalisme menurut para ahli:

Sinamo dalam Subijanto (2010:42) menyebutkan bahwa karakteristik seorang profesional adalah sebagai berikut:

1. Sikap selalu memberi yang terbaik
2. Orientasi memuaskan pelanggan
3. Sikap kerja penuh antusiasme dan vitalitas
4. Budaya belajar sepanjang hayat
5. Sikap pengabdian pada nilai-nilai profesi
6. Hubungan cinta dengan profesinya
7. Sikap melayani yang altruistic
8. Kompetensi tinggi berorientasi kesempurnaan

Sedangkan menurut Arens et.al yang dialihbahasakan oleh Subijanto (2010:87) bahwa:

Profesionalisme merupakan penampilan profesional dan cara pembawaan diri yang meliputi 5 (lima) elemen:

1. Dedikasi terhadap profesi
2. Tanggungjawab sosial
3. Menuntut suatu otonomi
4. Percaya atas aturan profesi
5. Afiliasi komunitas profesional

Menurut Terence yang dialihbahasakan oleh Subijanto (2011:78) mengemukakan bahwa terdapat beberapa macam kriteria profesional yaitu:

Ada enam kriteria profesional:

1. Keterampilan yang didasarkan pada pengetahuan teoritis
2. Penyediaan pelatihan dan pendidikan
3. Pengujian kemampuan anggota
4. Organisasi
5. Kepatuhan kepada suatu aturan main profesional
6. Jasa pelayanan yang sifatnya altruistik

Selanjutnya menurut pendapat Soetedjo dalam Subijanto (2010:34) bahwa:

Seorang atau badan/lembaga disebut profesional apabila memenuhi 3 (tiga)

kriteria berikut, yaitu:

1. Mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidang profesinya, dan untuk badan/ suatu lembaga keahlian yang bersangkutan dengan profesinya harus tersedia secara memadai.
2. Dalam melaksanakan tugas profesi, baik secara perorangan maupun kelembagaan/ badan, menerapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan.
3. Dalam menjalankan tugas profesinya wajib mematuhi Kode Etika tau Etika Profesi.

2.1.4.4 Definisi Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Islahuzzaman (2012:429) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah tingkah laku yang melihatkan sikap yang selalu mempertanyakan dan penentuan kritis atas bukti audit. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen jujur atau tidak jujur.”

Sedangkan menurut Alvin. A Arens (2015:462) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah suatu sikap auditor yang tidak mengasumsikan manajemen tidak jujur tetapi juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut.”

AICPA mendefinisikan sikap skeptis profesional sebagai perilaku dalam audit untuk mempertanyakan dan menilai secara kritis atas bahan bukti audit tanpa terobsesi menjadi kecurigaan yang berlebihan. Dimana auditor dapat diharapkan menggunakan sikap skeptis profesional dalam prosedur dan pengumpulan informasi untuk membuktikan asersi yang telah dibuat oleh manajemen klien (AU 316 AICPA).

Menurut AICPA skeptisisme profesional didefinisikan sebagai berikut:

“professional skepticism in auditing implies an attitude that includes a questioning mind and critical assessment of audit evidence without being obsessively suspicious or skeptical. The auditors are expected to exercise professional skepticism in conducting the audit, and in gathering evidence sufficient to support or refuse management’s assertion” (AU 316 AICPA).

Siegel dan Marconi (1989) dalam Noviyanti (2008) menyatakan bahwa:

“skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh faktor sosial (kepercayaan), faktor psikologikal (penaksiran risiko kecurangan), dan faktor personal (kepribadian).

- a. Kepercayaan (*Trust*)
Auditor independen yang melakukan audit dilapangan akan melakukan interaksi sosial dengan klien, manajemen dan staf klien. Interaksi sosial ini akan menimbulkan trust (kepercayaan) dari auditor terhadap klien. Model teoritis yang dikembangkan oleh Kopp, dkk (2003) dalam Noviyanti (2008:103) menyatakan bahwa kepercayaan (*trust*) dalam hubungan auditor klien akan mempengaruhi skeptisisme profesional. Tingkat kepercayaan auditor yang rendah terhadap klien akan meningkatkan sikap skeptisisme auditor, sedangkan tingkat kepercayaan auditor yang terlalu tinggi akan menurunkan sikap skeptisisme profesionalnya.
- b. Penaksiran Risiko Kecurangan (*Fraud Risk Assesment*)

Payen dan Ramsay (2005) dalam Noviyanti (2008:104) membuktikan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh penaksiran risiko kecurangan yang diberikan oleh atasan auditor sebagai pedoman dalam melaksanakan audit lapangan.

c. Kepribadian (*Personality*)

Tipe kepribadian seseorang juga diduga mempengaruhi sikap skeptisisme profesionalnya. Petty dkk, (2009) dalam Noviyanti (2008:104) mengakui bahwa sikap mempunyai dasar genetik. Jadi dapat dikatakan bahwa perbedaan kepribadian individual menjadi dasar dari sikap seseorang termasuk sikap skeptisisme profesionalnya. Kepribadian didefinisikan sebagai karakteristik dan kecenderungan seseorang seperti cara berfikir, berperasaan, dan bertindak.

2.1.4.5 Sifat-sifat Skeptisisme Profesional

Menurut Hurtt (2010) sifat-sifat yang dapat menggambarkan skeptisisme profesional yang dimiliki oleh seorang auditor, antara lain:

1. Pikiran Mempertanyakan (*questioning mind*)

Pikiran mempertanyakan mengindikasikan bahwa skeptis meminta alasan, bukti, pembenaran, atau pembuktian. Ensiklopedia Wikipedia menyamakan istilah mempertanyakan (*questioning*) dengan skeptisisme yang diartikan sebagai sebuah keadaan dari ketidakpastian atau keraguan, atau menantang keyakinan yang telah dipegang sebelumnya. Skeptis tidak yakin akan adanya kebenaran absolut, sehingga mereka akan terus mempertanyakan sesuatu untuk memperoleh bukti yang lebih jelas dan lebih lengkap.

2. Penangguhan penilaian (*Suspension judgement*)

Penangguhan penilaian merupakan salah satu ciri dari skeptisisme. Istilah skeptis diturunkan dari kata benda Yunani skeptis, yang berarti pemeriksaan, pertanyaan, pertimbangan. Dengan membuat pertimbangan, berarti skeptis cenderung menangguhkan penilaian dan menunda kesimpulan hingga mereka memperoleh kebenaran dan kepastian atas informasi yang diperlukan.

3. Pencarian pengetahuan (*Search for knowledge*)

Skeptisisme identik dengan pencarian pengetahuan, bagi skeptis, pengetahuan adalah sebuah pencapaian. Skeptis matang adalah seorang pencari, yang membiarkan segala pertanyaan tentang pengetahuan terbuka. Skeptis memiliki karakter untuk mempertanyakan sesuatu dan tidak bersedia mengambil kesimpulan sebelum mengetahui semua informasi yang

tersedia, sehingga ia menjadi haus akan informasi dan berupaya untuk mencari pengetahuan atas informasi yang ingin diketahuinya.

4. **Pemahaman antar pribadi (*Interpersonal understanding*)**
Memahami motivasi dan perilaku orang adalah komponen fundamental dari skeptisisme. Skeptis perlu memahami orang lain dalam rangka mengidentifikasi apakah seseorang memiliki potensi untuk memberikan informasi yang menyesatkan. Dengan memahami orang, skeptis dapat mengetahui dan menerima bahwa masing-masing individu dapat memiliki persepsi berbeda terhadap suatu objek atau peristiwa yang sama.
5. **Otonomi (*Autonomy*)**
Otonomi merupakan kemampuan penting yang menentukan skeptisisme profesional seorang auditor. Hal ini terlihat Ketika seorang auditor memutuskan untuk dirinya sendiri tingkat bukti yang diperlukan untuk menerima hipotesis tertentu. Pentingnya otonomi bagi auditor dengan menjelaskan bahwa auditor harus memiliki keberanian profesional tidak hanya untuk memeriksa secara kritis dan membuang saran dari orang lain, tetapi juga untuk menyerahkan temuannya sendiri untuk beberapa hal secara terpisah dan mencari evaluasi.
6. **Penghargaan diri (*Self esteem*)**
Sifat penghargaan diri juga dikaitkan dengan skeptisisme profesional auditor. Penghargaan diri memungkinkan auditor skeptis untuk melawan upaya persuasi, serta menantang asumsi atau kesimpulan lain. Skeptis harus memiliki beberapa tingkat penghargaan diri yang memungkinkan mereka untuk menilai wawasan mereka sendiri setidaknya sama baiknya dengan orang lain.

2.1.4.6 Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional Auditor

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat menuntut seorang auditor untuk bersikap skeptis. Skeptisisme profesional merupakan sikap yang mencakup pikiran-pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit, berhati-hati dalam pemeriksaan dan tidak mudah percaya terhadap suatu hal. Pengumpulan dan penilaian bukti secara objektif menurut para auditor mempertimbangkan kecukupan bukti tersebut.

Menurut Alvin. A. Arens, Randal J elder, dan Mark S Beasley (2015:43):

“Kecermatan mencakup pertimbangan mengenai kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit, serta ketepatan laporan audit.”

Pertimbangan yang sehat juga perlu ditetapkan dalam pelaksanaan pengujian dan prosedur serta dalam mengevaluasi dan melaporkan hasil audit. Penggunaan sikap kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan seorang auditor memiliki sikap skeptisisme profesional tinggi sehingga auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, pengalaman dan kemampuan sehingga dapat mengevaluasi bukti audit.

Sikap keraguan terhadap sebuah informasi dan evaluasi terhadap bukti menurut Alvin. A. Arens, Randal J elder, dan Mark S Beasley (2015:436)

- a. Keraguan auditor
Menekankan agar mempertimbangkan kerentanan klien terhadap kecurangan, tanpa memperdulikan bagaimana keyakinan auditor tentang kemungkinan kecurangan serta kejujuran dan integritas manajemen. Setiap perencanaan audit, tim yang menerima penugasan harus membahas perlunya mempertahankan pikiran yang selalu ragu dan mempertanyakan selama audit berlangsung untuk mengidentifikasi resiko kecurangan dan mengevaluasi bukti audit secara kritis.
- b. Audit tambahan
Audit tambahan dilaksanakan apabila terdapat kekeliruan atau terdapat penugasan yang belum sempurna.
- c. Konfirmasi langsung
Menggambarkan penerimaan respons tertulis atau lisan pihak ketiga yang independen yang memverifikasi kekuatan informasi yang diajukan oleh auditor. Permintaan ini ditujukan kepada klien, dan klien meminta pihak ketiga yang independen untuk meresponnya secara langsung kepada auditor.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Independensi terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:111) yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo:

“Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain, independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa pengaruh dari luar.”

Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP 2011) menyebutkan:

“Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Jika auditor memiliki independen yang baik dapat diartikan auditor tersebut telah memegang teguh skeptisisme profesionalnya dan akan menghasilkan kualitas yang baik pula.”

Menurut Handayani (2015) dan Attamimi (2015) menyatakan bahwa:

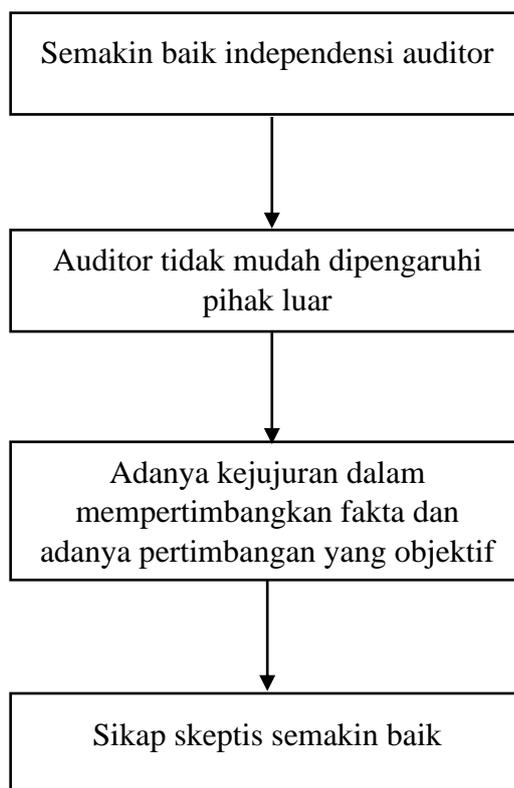
“Sikap independensi yang dimiliki auditor merupakan sikap yang tidak memihak dalam menangani klien. Dengan sikap independensi yang dimiliki, maka akan dapat mempertahankan tindakan skeptisnya.”

Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhani, (2020) menyatakan bahwa:

“Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Independensi akan memperkuat sikap kritis dan teliti terhadap bukti-bukti yang dikumpulkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disebut dengan skeptisisme profesional auditor.”

Hal tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra (2012), Risliana (2016) dan Wowor (2021) dimana Independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor, karena seorang auditor yang

memiliki sikap independensi pada saat melaksanakan tugasnya berarti auditor tersebut memiliki skeptisisme profesional auditor. Semakin independen seorang auditor, maka sikap skeptisisme profesional akan semakin meningkat. Seorang auditor yang memiliki sikap independensi tidak akan mudah dipengaruhi, karena auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun (Aulia Dwi Septianingrum 2016). Seorang auditor yang memiliki sikap independensi pada saat melaksanakan tugasnya berarti auditor tersebut memiliki skeptisisme profesional auditor. Seperti yang dikatakan oleh Standar Pengendalian Mutu (SPM) bahwa skeptisisme profesional dan independensi tidak dapat dipisahkan (Alifia Reza Komala 2019).



Gambar 2.1
Skema Pengaruh Independensi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

2.2.2 Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional

Auditor

Menurut Arum Ardiningsih (2017:146) menyatakan bahwa:

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

Dalam Standar Profesi Akuntan Publik SA seksi 230 menyebutkan bahwa:

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme.”

Sri Wahyuni (2021) Menyebutkan bahwa:

“Kompetensi merupakan kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan audit yang benar, dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas yang baik sikap.”

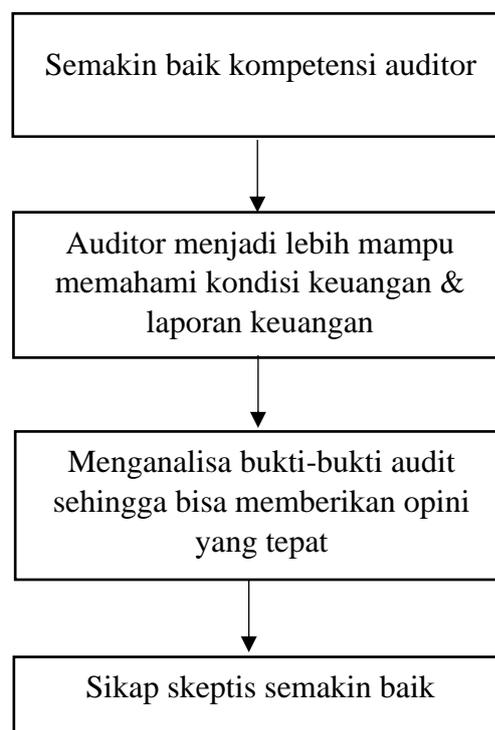
Handayani (2015) menyebutkan bahwa:

Auditor yang berkompetensi akan memiliki keahlian-keahlian yang diperoleh dari beberapa seminar atau pelatihan-pelatihan dalam hal pengauditan, sehingga mempengaruhi auditor untuk memiliki sikap skeptisisme profesional auditor, sehingga auditor akan menemukan item-item kesalahan yang cenderung lebih besar dibandingkan dengan auditor yang pengalamannya masih kurang. Semakin tinggi tingkat kompetensi auditor maka semakin tinggi juga skeptisisme profesional yang dimiliki auditor.

Berdasarkan hasil penelitian Alifia Reza Komala (2019) menyatakan bahwa Kompetensi Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

Hal tersebut didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Aulia Dwi Septianingrum (2016) dimana auditor harus mempunyai kompetensi yang baik

dalam mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit sehingga bisa memberikan opini yang tepat, maka skeptisisme profesional auditor harus digunakan selama proses tersebut. Sehingga terlihat adanya hubungan yang positif antara kompetensi dengan skeptisisme yang mengharuskan penggunaan keahlian profesional dengan seksama dan cermat. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti secara obyektif. Oleh karena itu, semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka semakin tinggi pula sikap skeptisisme saat melakukan tugas audit (Shuci Sri Oktavia, 2017).



Gambar 2. 2
Skema Kompetensi Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

2.2.3 Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme

Profesional Auditor

Menurut Islahuzzaman (2012:429) menyatakan bahwa:

“Skeptisisme adalah bersikap ragu-ragu terhadap pertanyaan-pertanyaan yang belum cukup kuat dasar-dasar pembuktiannya. Tidak begitu percaya saja, tapi perlu pembuktian.”

Auditor yang disiplin menerapkan skeptisisme profesional, tidak terpaku pada prosedur audit yang tertera dalam program audit, skeptisisme profesional akan membantu auditor dalam menilai secara kritis resiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam berbagai macam keputusan seperti menerima atau menolak klien, memilih metode dan teknik yang tepat, menilai bukti-bukti yang dikumpulkan dan seterusnya (Tuannakota, 2011:78). Skeptisisme profesional auditor dapat dipengaruhi oleh beberapa hal, antara lain independensi dan kompetensi auditor.

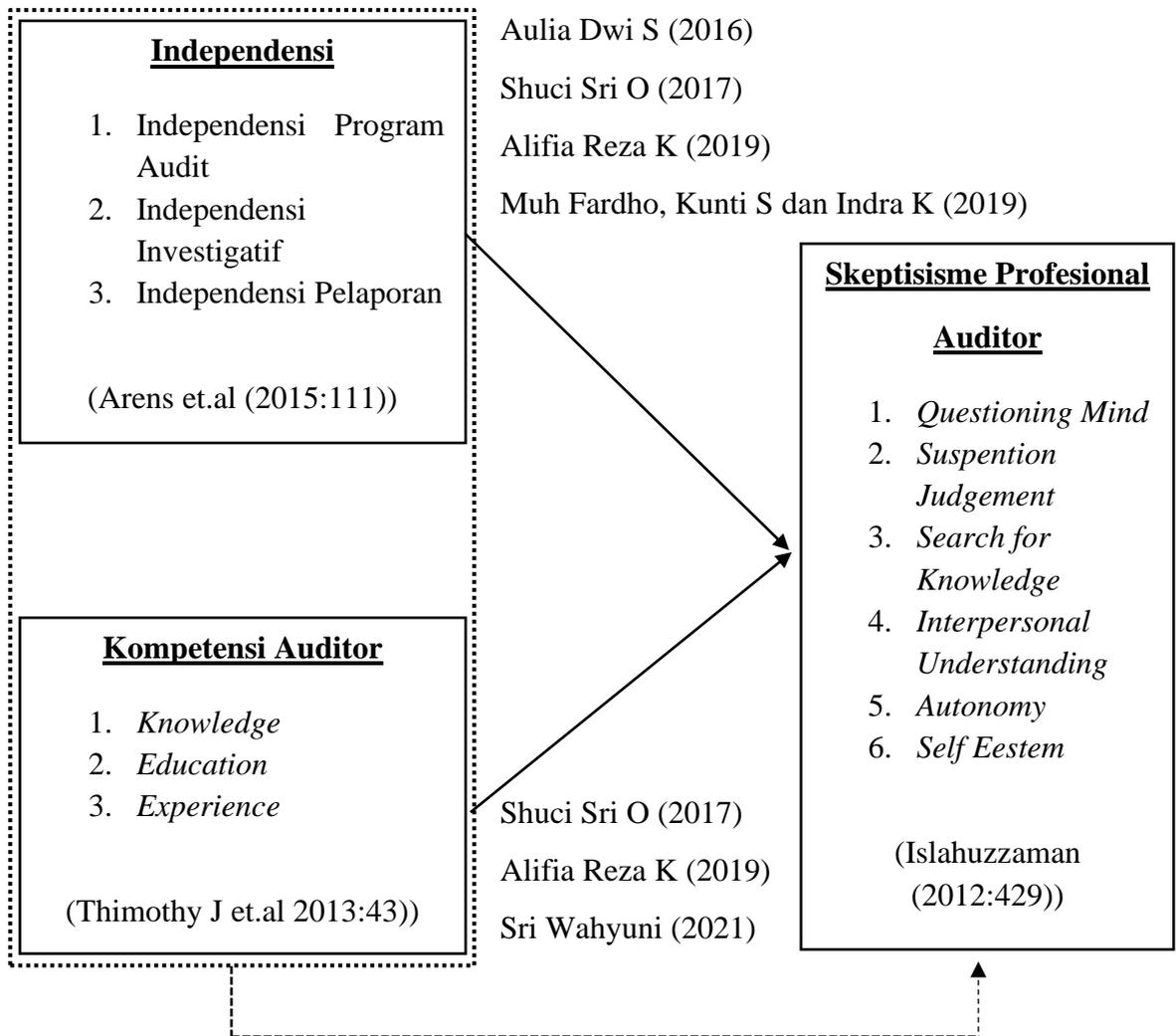
Auditor dituntut untuk tetap menjaga independensinya agar tidak berada dalam pengaruh apapun atau siapapun dalam setiap pemeriksaan audit. Independensi yang dimiliki seorang auditor, tidak akan memihak kepada siapapun, sekalipun ia mendapatkan tekanan ataupun gangguan dari pihak lain. Auditor yang mempertahankan sikap independensinya akan mendapatkan kepercayaan dari publik karena laporan keuangan tersebut tidak ada manipulasi sehingga dapat dijadikan salah satu pengambilan keputusan, terlebih lagi bila terdapat kecurangan didalamnya. Semakin independen seorang auditor, maka sikap skeptisisme profesional semakin meningkat.

Auditor membutuhkan kompetensi dalam melaksanakan audit yang benar, dalam melaksanakan proses audit, auditor pun membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik. Shuci Sri Oktavia (2017) menyebutkan bahwa auditor harus mempunyai kompetensi yang baik dalam mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit sehingga bisa memberikan opini yang tepat, maka skeptisisme profesional auditor harus digunakan selama proses tersebut. Semakin berkompeten seorang auditor, semakin tinggi kompetensi seorang auditor, maka sikap skeptisisme profesional akan semakin meningkat.

Semakin independen seorang auditor, maka sikap skeptisisme profesional akan semakin meningkat. Independensi dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Oleh karena itu akan memperkuat sikap kritis dan teliti terhadap bukti-bukti yang dikumpulkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disebut dengan sikap skeptisisme profesional auditor. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Pratami & Budiarta, 2019) yang mengatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Karakter independensi yang tinggi akan meningkatkan skeptisisme profesional auditor dan mendorong mereka untuk mencari tau lebih dalam terkait hal-hal yang dirasa mereka masih janggal. Sedangkan kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu

perikatan baik secara sama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan Standar Profesional Akuntansi Publik. Semakin berkompeten seorang auditor, maka sikap skeptisme profesional akan semakin meningkat. Hal ini disebabkan karena seorang auditor yang berkompeten dapat menerapkan sikap skeptisme profesional auditor yang diperolehnya dari pelatihan-pelatihan maupun dari ilmu yang didapat dari perguruan tinggi atau sekolah profesi, dalam melakukan tugas-tugas audit yang diterimanya. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Komala et al., 2019) yang mengatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor. Hal ini berarti semakin meningkat kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor maka semakin tinggi juga sikap skeptisisme profesional auditor.

Auditor dalam melaksanakan tugasnya dituntut untuk selalu memberikan hasil pemeriksaan yang bermutu dan dapat dipercaya. Untuk itu auditor membutuhkan sikap skeptisisme profesionalnya. Dengan tetap menjaga independensinya agar tidak berada dalam pengaruh apapun atau siapapun dalam setiap pemeriksaan audit dan tetap menjaga kompetensi yang dimilikinya seorang auditor akan dapat menjalankan tugasnya dengan lebih cermat dan kritis tanpa melewatkan berbagai celah kecurangan yang mungkin terjadi. Hal tersebut dilakukan sebagai bentuk sikap skeptis auditor.

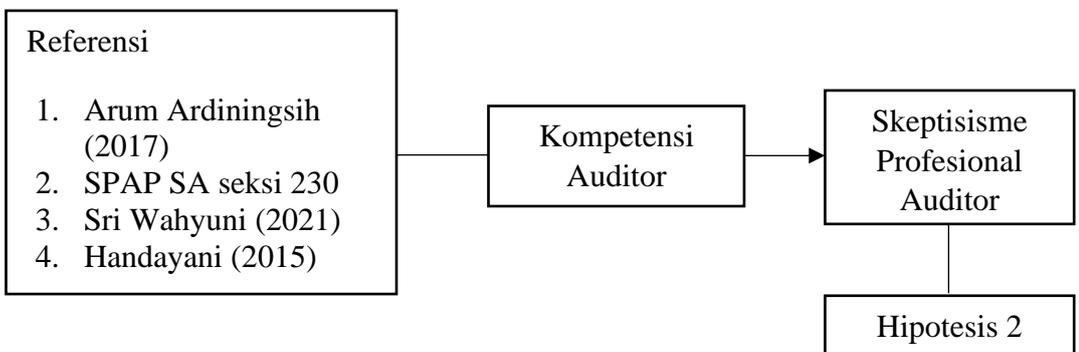
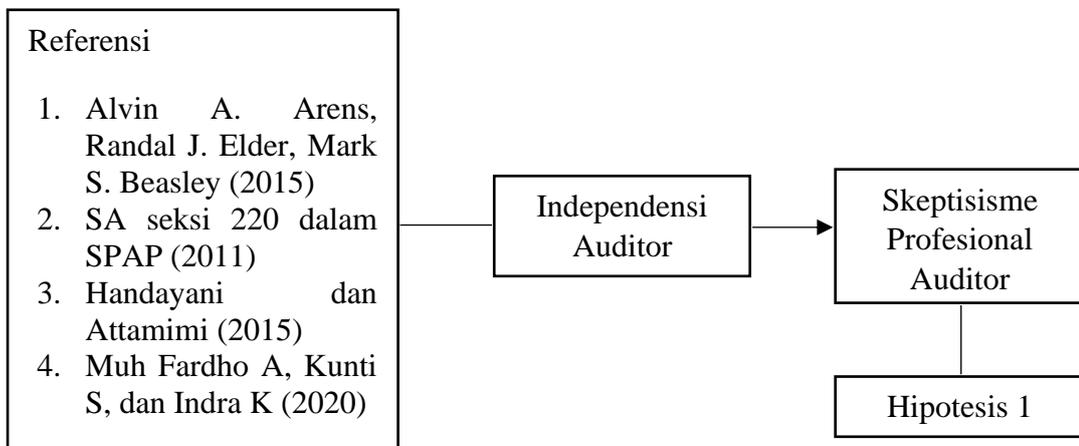


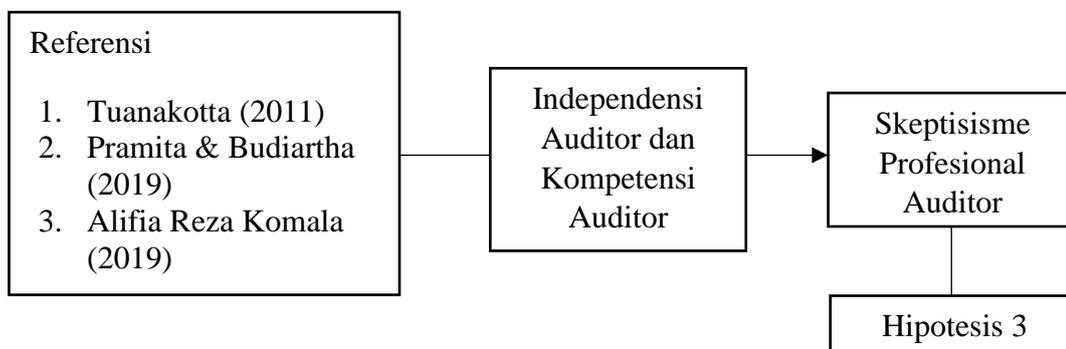
Gambar 2.3
Paradigma Kerangka Pemikiran

2.2.4 Bagan Kerangka Pemikiran

Landasan Teori		
Independensi Auditor	Kompetensi Auditor	Skeptisisme Profesional Auditor
1. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:111)	1. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:63)	1. Islahuzzaman (2012:492) 2. Alvin A. Arens Randal J. Elder,

<ol style="list-style-type: none"> 2. Mulyadi dalam Muhammad Reyhan (2018) 3. Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64) 4. Faiz Zamzami, Ihda Arifin Faiz, Mukhlis (2014:13) 5. SA seksi 220 dalam SPAP (2011) 	<ol style="list-style-type: none"> 2. Sukrisno Agoes (2017:146) 3. Arum Ardiningsih (2018:26) 4. Standar Profesi Akuntan Publik SA seksi (230) 	<ol style="list-style-type: none"> Mark S. Beasley (2015:462) 3. AICPA AU (316) 4. Tuanakotta (2011:78) 5. SPAP seksi 230 (IAPI, 2011)
---	---	--





Gambar 2.4
Bagan Kerangka Pemikiran

2.2.5 Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu terkait dengan pengaruh independensi dan kompetensi auditor terhadap skeptisisme profesional auditor yaitu sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Sem Paulus Silalahi (2013)	Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Situasi Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompetensi (X2) dan Skeptisisme Profesional Auditor (Y)	Tempat dan waktu penelitian serta Variabel Etika (X1), Pengalaman Audit (X3), dan Situasi Audit (X4)	Terdapat pengaruh positif antara Kompetensi auditor terhadap skeptisisme profesional auditor.
2	Aulia Dwi Septianingrum (2016)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman Audit, dan Interpersonal Trust terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompetensi (X1), Independensi (X2), dan Skeptisisme Profesional Auditor (Y)	Tempat dan waktu penelitian, serta Variabel Pengalaman Audit (X3), dan Interpersonal Trust (X4)	Terdapat pengaruh positif antara Kompetensi Auditor dan Independensi terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
3	Alifia Reza Komala, Elly Suryani (2019)	Pengaruh Independensi, Kopetensi dan Pengalaman Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.	Tempat dan waktu penelitian, serta Variabel Pengalaman Auditor (X3)	Terdapat pengaruh antara Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.
4	Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, Kompetensi, Gaya Kepemimpinan, dan Beban Kerja terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Independensi (X1), Kompetensi Auditor (X3) terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.	Tempat dan waktu penelitian, serta Variabel Pengalaman (X2), Gaya Kepemimpinan (X4) dan Beban Kerja Auditor (X5)	Terdapat pengaruh antara Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.
5	Sri Wahyuni (2021)	Pengaruh Etika, Kompetensi, dan Pengalaman Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Kompetensi Auditor (X2) terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.	Tempat dan waktu penelitian, serta Variabel Etika (X1), dan Pengalaman Audit (X3)	Terdapat pengaruh antara Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.
6	Rani Nadya Rizkina (2023)	Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor	Variabel yang diteliti sama, mengenai Independensi (X1) dan Kompetensi Auditor (X2) terhadap Skeptisisme Profesional Auditor (Y)	Tempat dan waktu penelitian	Terdapat pengaruh antara Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Tabel 2.2
Faktor–Faktor yang Diduga Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor
Berdasarkan Penelitian Sebelumnya

Peneliti	Tahun	Independensi	Kompetensi	Pengalaman Audit	Etika	Interpersonal Trust	Beban Kerja	Situasi Audit	Gaya Kepemimpinan	Skeptisisme Profesional Auditor
Sem Paulus Silalahi	2013	×	√	√	√	×	×	√	×	√
Aulia Dwi Septianingrum	2016	√	√	√	×	√	×	×	×	√
Alifia Reza Komala, Elly Suryani	2019	√	√	√	×	×	×	×	×	√
Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhani	2020	√	√	√	×	×	√	×	√	√
Sri Wahyuni	2021	×	√	√	√	×	×	×	×	√
Rani Nadya Rizkina	2023	√	√	×	×	×	×	×	×	√

Berdasarkan penelitian terdahulu, terdapat faktor-faktor yang diduga mempengaruhi Skeptisisme Profesional, antara lain:

1. Independensi, diteliti oleh Aulia Dwi Septianingrum (2015), Alifia Reza Komala, Elly Surani (2019), Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020), Rani Nadya Rizkina (2023)
2. Kompetensi, diteliti oleh Sem Paulus Silalahi (2013), Aulia Dwi Septia Ningrim (2016), Alifia Reza Komala, Elly Suryani (2019), Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020), Sri Wahyuni (2021), Rani Nadya Rizkina (2023)

3. Pengalaman Audit, diteliti oleh Kompetensi, diteliti oleh Sem Paulus Silalahi (2013), Aulia Dwi Septia Ningrim (2016), Alifia Reza Komala, Elly Suryani (2019), Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020), Sri Wahyuni (2021)
4. Etika, diteliti oleh Sem Paulus Silalahi (2013), Sri Wahyuni (2021)
5. Interpersonal Trust, diteliti oleh Aulia Dwi Septianingrum (2016)
6. Beban Kerja, diteliti oleh Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020)
7. Situasi Audit, diteliti oleh Sem Paulus Silalahi (2013)
8. Gaya Kepemimpinan, diteliti oleh Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020)
9. Skeptisisme Profesional Auditor, diteliti oleh Sem Paulus Silalahi (2013), Aulia Dwi Septianingrum (2016), Alifia Reza Komala (2019), Muh Fardho Asharis Basuki, Kunti Sunaryo, Indra Kusumawardhi (2020), Sri Wahyuni (2021), Rani Nadya Rizkina (2023)

2.3 Hipotesis Penelitian

Sugiyono (2019:99) menyebutkan bahwa hipotesis penelitian adalah 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 pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas, maka penulis merumuskan hipotesis dan kerangka pemikiran penelitian sebagai berikut:

H₁ : Independensi Berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

H₂ : Kompetensi Auditor Berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

H₃ : Independensi dan Kompetensi Auditor Berpengaruh secara simultan terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.