

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori Keagenan menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen yang dapat menimbulkan konflik kepentingan dan asimetri informasi (Jensen & Meckling, 1976). Dalam penelitian ini, teori tersebut digunakan untuk menjelaskan pentingnya kualitas audit dalam mendukung kredibilitas informasi keuangan.

2.1.2 Teori Atribusi (Attribution Theory)

Teori Atribusi yang dikemukakan oleh Heider (1958) digunakan sebagai perspektif untuk memahami perilaku seseorang melalui faktor internal dan eksternal. Dalam penelitian ini, teori atribusi membantu menjelaskan keterkaitan karakteristik auditor, seperti profesionalisme dan independensi, serta tekanan dari klien sebagai faktor eksternal dengan kualitas audit.

2.1.3 Ruang Lingkup Audit

2.1.1.1 Definisi Auditing

Auditing merupakan proses yang dilakukan secara sistematis untuk mengumpulkan dan menilai bukti terkait informasi keuangan guna mengetahui apakah informasi tersebut telah sesuai dengan kriteria yang ditetapkan berdasarkan standar audit. Proses ini bertujuan untuk menghasilkan opini yang objektif serta memastikan bahwa kegiatan organisasi atau perusahaan telah berjalan sesuai dengan ketentuan dan prosedur yang berlaku.

Menurut A.A. Arens et al (2015:2) yaitu:

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

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2017:4) *auditing* merupakan:

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

Adapun menurut Mulyadi (2018:4) menjelaskan bahwa audit adalah:

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

Berdasarkan beberapa definisi yang telah dijelaskan, dapat disimpulkan bahwa *auditing* merupakan proses pemeriksaan yang dilakukan secara terstruktur dan independen untuk menilai bukti serta memastikan kesesuaian informasi keuangan dengan kriteria yang telah ditetapkan, sehingga menghasilkan opini yang dapat dijadikan dasar pertimbangan bagi para pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Standar Auditing

A.A. Arens et al (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

Sebagian bagian dari *Clarity Project*, ASB menerbitkan *Preface to the Codification of Auditing Standards* yang baru 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:

2. 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.
3. 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 mempertahankan 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 pekerjaan auditor, jika ada serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

Dengan demikian, standar *auditing* menjadi pedoman penting bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawabnya secara profesional, baik pada tahap perencanaan, pelaksanaan pemeriksaan, maupun menyusun laporan audit, sehingga informasi yang dihasilkan dapat diandalkan dan bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan.

2.1.1.3 Tujuan *Auditing*

Menurut A. A. Arens et al (2017:168) tujuan audit adalah:

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

Sedangkan menurut Mulyadi (2017:73) yaitu:

“Untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Karena kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang

terkandung dalam laporan keuangan. Tujuan umum tersebut merupakan titik awal mengembangkan tujuan khusus audit”.

Adapun menurut Tuanakotta (2014:84) menjelaskan bahwa:

“Tujuan audit adalah mengangkat tingkat kepercayaan diri pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Berdasarkan uraian tersebut, tujuan audit adalah memberikan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku. Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor mengumpulkan bukti yang memadai dan relevan sehingga dapat memberikan pendapat profesional sesuai standar auditing yang berlaku.

2.1.1.4 Jenis-Jenis *Auditing*

Jenis-jenis audit diklasifikasikan ke dalam beberapa kategori dengan tujuan untuk memfokuskan tujuan atau target yang ingin dicapai melalui pelaksanaan audit tersebut.

Menurut Sukrisno Agoes (2017:9) jenis-jenis audit dibedakan atas:

1. “Audit Operasional (Management Audit), yaitu suatu pemeriksaan atas kegiatan operasi suatu perusahaan termasuk kebijakan akuntansinya dan kebijakan operasionalnya yang telah ditetapkan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan dengan efektif, efisien, dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (Compliance Audit), yaitu suatu pemeriksaan untuk mengetahui apakah perusahaan pernah menetapkan peraturan-peraturan atau kebijakan-kebijakan yang tetap berlaku, baik aturan itu dikeluarkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Internal (Intern Audit), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian audit internal perusahaan. Ini mencakup

pematuhan perusahaan terhadap manajemen dan laporan keuangan dan catatan akuntansi yang relevan.

4. Audit Komputer (Computer Audit), yaitu audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang menjalankan proses akuntansi data menggunakan System Electronic Data Processing (EDP)."

Sedangkan menurut Hery (2019:12) jenis-jenis audit 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 posisi keuangan, laporan laba rugi komperhensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasan lainnya.
2. Audit pengendalian internal, dilakukan untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan saling terikat, 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. Sebagai contoh, auditor memeriksa perjanjian yang dibuat dengan banker atau pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan telah mematuhi seluruh persyaratan yang telah ditetapkan dalam perjanjian utang.
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 juga sering disebut audit kinerja atau audit manajemen.
5. Audit forensik, dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah aktivitas keuangan. Penggunaan auditor untuk melakukan audit forensik telah meningkat secara signifikan dalam beberapa tahun terakhir."

Adapun menurut A.A. Arens et al (2015:12) menjelaskan:

1. "Audit operasional
Audit operasional meliputi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur kerja dan metode yang digunakan oleh organisasi.

Tujuannya adalah untuk mendukung tingkat efisiensi dan efektifitas proses dan kinerja organisasi. Diakhir audit operasional, auditor harus membuat rekomendasi untuk perbaikan manajemen agar kinerja manajemen dimasa depan sejalan dengan tujuan organisasi. Dalam audit operasional, penelaahan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup penilaian terhadap struktur organisasi, operasi computer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain, yang menjadi keahlian auditor. Dalam arti lain, audit operasi lebih seperti konsultasi manajemen, karena proses penilaian dilakukan secara subyektif untuk menentukan apakah efisiensi dan efektifitas operasi memenuhi standar yang ditetapkan.

2. **Audit Laporan Keuangan**

Audit laporan keuangan adalah penilaian suatu entitas untuk tujuan memperoleh opini audit independen dari auditor bahwa laporan keuangan yang berlaku. Dalam menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan keuangan yang mengandung kesalahan material atau salah saji lainnya.

3. **Audit ketaatan**

Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah melaksanakan aturan dan prosedur yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, yang merupakan kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat kepatuhan terhadap prosedur dan peraturan yang ditetapkan.”

2.1.1.5 Jenis-jenis Auditor

Menurut A.A. Arens et al (2017:28) jenis-jenis auditor adalah :

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 public biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. **Auditor Internal Pemerintah**

Auditor internal pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk

mengevaluasi efektivitas 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 ditjen pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.

5. Auditor Internal

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam. Tergantung pada mempekerjakan mereka.”

Adapun menurut Hery (2017:2) auditor dibedakan menjadi empat jenis yaitu:

1. “Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah orang yang ditugaskan untuk melakukan audit keuangan negara pada instansi pemerintah. Di Indonesia, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melakukan audit ini dan hasilnya disampaikan kepada DPR RI yang bertanggung jawab atas pelaksanaan keuangan negara.

2. Auditor Forensik

Akuntansi forensik adalah bidang yang mempelajari akuntansi, auditing dan investigasi untuk membantu menyelesaikan sengketa keuangan dan memverifikasi dugaan kecurangan. Auditor forensik dilatih untuk mencegah kecurangan dan kejahatan kerah putih yaitu kejahatan yang dilakukan oleh orang-orang dengan posisi dan wewenang yang dapat memengaruhi kebijakan dan keputusan di sektor publik atau swasta.

3. Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja untuk salah satu manajemen perusahaan dan dianggap sebagai karyawan. Mereka

adalah bagian penting dari struktur organisasi perusahaan dan tugas mereka adalah memberi pengawasan dan penilaian terus menerus.

4. Auditor Eksternal

Auditor eksternal adalah orang luar perusahaan (pihak yang independen) yang melakukan pemeriksaan untuk memberikan pendapat (opini) mengenai kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan klien. Laporan auditor eksternal terdiri dari surat pengelolaan yang berisi pemberitahuan manajemen klien mengenai kekurangan sistem dan pengadilan intern dan saran perbaikan.

2.1.2 Tekanan Klien

2.1.2.1 Pengertian Tekanan Klien

Tekanan klien merupakan suatu hal yang seringkali dihadapkan bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya, hal tersebut bisa terjadi karena adanya perbedaan pendapat antara auditor dengan pihak manajemen.

Menurut Nyoman Nikunja Vasini et al. (2026) menjelaskan bahwa:

“Tekanan klien menjadi ancaman serius terhadap independensi auditor, di mana manajemen klien kerap memberikan pengaruh untuk mendapatkan hasil audit yang menguntungkan mereka. Tekanan ini muncul dalam berbagai bentuk, seperti pemberian hadiah atau fasilitas khusus, tuntutan percepatan pekerjaan, hingga negosiasi atas temuan audit. Situasi tersebut menciptakan dilema etis bagi auditor yang harus memilih antara mempertahankan independensi profesional atau mengikuti kepentingan klien.”

Berdasarkan Knapp (1985a) :

“Tekanan klien dapat dipahami sebagai adanya pengaruh dari pihak klien yang berpotensi memengaruhi independensi auditor dalam membuat pertimbangan dan keputusan selama proses audit. Kondisi keuangan klien juga sangat berpengaruh terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien.”

Adapun Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2021:17) yang menjelaskan bahwa:

“Tekanan klien dapat dipahami sebagai ancaman intimidasi yaitu ancaman yang terjadi ketika akuntan dihalangi bertindak secara objektif karena tekanan yang nyata atau dirasakan, termasuk upaya untuk memengaruhi akuntan/auditor secara tidak semestinya”

(De Angelo, 1981) menyatakan, bagi KAP kecil yang belum banyak memiliki klien dan hanya memiliki satu klien besar sebagai sumber pendapatan akan sangat mudah untuk ditekan daripada KAP besar yang memiliki banyak klien. Berdasarkan uraian tersebut, tekanan klien adalah situasi di mana auditor dihadapkan pada pengaruh atau desakan dari pihak yang diaudit selama proses audit berlangsung, yang berpotensi menggoyahkan objektivitas auditor. Meski demikian, jika auditor dapat menyikapi tekanan tersebut dengan sikap profesional, kondisi ini justru dapat mendorong auditor untuk lebih teliti dan cermat dalam melaksanakan setiap prosedur audit.

Semakin baik auditor dalam menghadapi tekanan dari klien maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan, yaitu apabila menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi klien auditor tetap akan melaporkannya. Semakin tinggi tekanan klien yang diterima auditor maka auditor terdorong untuk semakin berhati-hati dan mempertahankan sikap profesionalisme serta independensinya dalam menjalankan tugasnya, sehingga kualitas audit yang dihasilkan semakin meningkat.

2.1.2.2 Contoh-contoh Tekanan yang Mengakibatkan Ancaman terhadap Kepatuhan

Dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (2025:61-22) terdapat beberapa contoh tekanan yang mengakibatkan ancaman terhadap kepatuhan sebagai

auditor, yaitu:

1. Tekanan yang terkait dengan benturan kepentingan:
 - a. Tekanan dari anggota keluarga yang bertindak sebagai pemasok organisasi tempatnya bekerja untuk memilih anggota keluarga tersebut daripada pemasok lain.
2. Tekanan untuk memengaruhi penyusunan atau penyajian informasi:
 - a. Tekanan untuk melaporkan hasil keuangan yang menyesatkan untuk memenuhi harapan investor atau pemberi pinjaman.
 - b. Tekanan dari pejabat terpilih terhadap Akuntan yang berpraktik melayani publik untuk memberikan gambaran yang keliru atas program atau proyek kepada pemilih.
 - c. Tekanan dari kolega untuk melakukan kesalahan penyajian pada penghasilan, pengeluaran, atau tingkat pengembalian untuk pengambilan keputusan yang bias atas proyek belanja modal dan akuisisi.
 - d. Tekanan dari atasan untuk menyetujui atau memproses pengeluaran yang bukan merupakan pengeluaran bisnis yang sah.
 - e. Tekanan untuk menahan laporan audit internal yang mengandung temuan tidak wajar.
3. Tekanan untuk bertindak tanpa keahlian atau kehati-hatian yang memadai:
 - a. Tekanan dari atasan untuk secara tidak tepat mengurangi luasnya pekerjaan yang dilakukan.
 - b. Tekanan dari atasan untuk melakukan tugas tanpa keahlian atau pelatihan yang memadai atau dalam rentang waktu yang tidak realistis.
4. Tekanan yang terkait dengan kepentingan keuangan.
5. Tekanan dari atasan, kolega, atau pihak lain, misalnya, pihak yang mungkin memperoleh manfaat dari partisipasi atas pengaturan kompensasi atau insentif untuk memanipulasi indikator kinerja.
6. Tekanan yang terkait dengan bujukan:
 - a. Tekanan dari pihak lain, baik internal maupun eksternal terhadap organisasi tempatnya bekerja, yang menawarkan bujukan untuk memengaruhi secara tidak patut terhadap pertimbangan atau proses pengambilan keputusan dari individu atau organisasi.
 - b. Tekanan dari kolega untuk menerima suap atau bujukan lain, misalnya untuk menerima hadiah atau hiburan yang tidak patut

dari pemasok potensial dalam proses penawaran.

7. Tekanan terkait besaran imbalan.

2.1.2.3 Pendekatan dalam Mengukur Tekanan Klien

Menurut Happy Triana (2010) dalam Fauzan (2016) terdapat pendekatan lain dalam mengukur tekanan klien, yaitu:

1. Kemampuan mengontrak dan menyewa akuntan publik
2. Pemberian jasa manajemen
3. Kemampuan menentukan *fee*
4. Faktor-faktor yang berhubungan dengan *opinion shopping*
5. Kemampuan mengendalikan situasi kerja
6. Jenjang akuntan publik dalam struktur organisasional profesi
7. Fasilitas dari klien
8. Auditor memenuhi etika profesi

2.1.2.4 Faktor-Faktor Kemampuan Auditor dalam Menghadapi Tekanan Klien

Menurut Knapp (1985a) ada 4 faktor kontekstual yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam menghadapi tekanan klien, yaitu:

1. Sifat Isu Konflik (*Nature of Conflict Issue*)
 - a. Terdapat perselisihan seperti perbedaan pendapat antara auditor dan klien dalam proses maupun hasil audit, seperti pada temuan pemeriksaan atau pemberian opini audit.
 - b. Penyelesaian perbedaan pendapat dengan klien mengacu pada penggunaan standar teknis audit sebagai pedoman, sehingga apabila permasalahan tidak diatur secara jelas dalam standar teknis, klien akan lebih mudah memengaruhi hasil audit sesuai kepentingannya.
2. Kondisi Keuangan Klien (*Client's Financial Condition*)
 - a. Kondisi keuangan klien menjadi faktor yang perlu dipertimbangkan auditor karena dapat menimbulkan tekanan selama pelaksanaan audit.
 - b. Klien dengan posisi keuangan yang kuat memiliki posisi tawar yang lebih tinggi sehingga lebih mampu memberikan tekanan

terhadap auditor dibandingkan klien dengan kondisi keuangan yang lemah.

3. Pemberian Jasa Manajemen (*Provision of Management Advisory Services*)
 - a. KAP yang memberikan jasa non-audit kepada klien audit yang sama berpotensi memengaruhi objektivitas auditor karena adanya kepentingan ganda.
 - b. Tingkat ketergantungan ekonomi auditor atau KAP terhadap klien semakin besar sehingga membuat KAP lebih rentan menghadapi tekanan.
4. Tingkat Persaingan Pasar Audit (*Degree of Competition in Audit Services Market*)
 - a. Semakin tinggi tingkat persaingan antar KAP dalam memperoleh dan mempertahankan klien audit, semakin besar tekanan yang dihadapi auditor.
 - b. Klien memiliki kemungkinan untuk mengganti auditor apabila hasil audit tidak sesuai dengan harapan mereka, yang menjadi tekanan tambahan bagi auditor dalam mempertahankan independensinya.

2.1.3 Profesionalisme Auditor

2.1.3.1 Pengertian Profesionalisme Auditor

Menurut A. A. Arens et al (2015:105) menjelaskan bahwa:

“Profesionalisme auditor merupakan tanggungjawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat, akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi termasuk perilaku yang terhormat meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2017:69) menjelaskan profesionalisme auditor adalah:

“Profesionalisme auditor adalah memenuhi tanggung jawabnya dengan standar profesionalisme tertinggi, mencapai tingkat kinerja tertinggi, dengan orientasi kepada kepentingan publik.”

Adapun menurut Standar Keuangan Negara (2017:46) profesionalisme yaitu:

“Kemampuan, keahlian dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian (*due care*), ketelitian dan kecermatan serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Dari uraian tersebut, profesionalisme dapat dipahami sebagai bentuk tanggung jawab individu dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dengan didukung oleh kemampuan serta keterampilan khusus bidangnya. Untuk membangun sikap profesional, auditor dituntut memiliki pemahaman yang baik terkait auditing dan menerapkan kode etik profesi secara konsisten.

Auditor yang memiliki pengalaman di bidang pemeriksaan diharapkan mampu menyusun laporan audit yang sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga informasi yang disajikan lebih andal dan terhindar dari salah saji material. Sikap profesionalisme berpengaruh cenderung bekerja sesuai dengan standar audit yang berlaku serta bertanggung jawab penuh dalam setiap prosedur pemeriksaan yang dilaksanakan. Auditor akan lebih cermat dalam menemukan salah saji material, sehingga hasil audit yang dihasilkan semakin meningkat.

2.1.3.2 Konsep Profesionalisme

Dalam penelitian ini, profesionalisme dijadikan sebagai ukuran untuk melihat bagaimana individu menilai dan menjalankan profesinya, yang tercermin dari sikap serta perilaku dalam bekerja.

Menurut Hall (1968) terdapat 5 (lima) dimensi profesionalisme yaitu:

1. “Pengabdian pada profesi
Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme

dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya sebagai alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

2. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.

3. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Setiap ada campur tangan luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

4. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.”

Kelima dimensi tersebut menunjukkan bahwa profesionalisme tidak hanya berfokus pada kemampuan teknis semata, tetapi juga mencerminkan adanya komitmen, tanggung jawab sosial, serta kemampuan menjalin hubungan yang baik dengan rekan seprofesi guna mendukung pekerjaan secara efektif.

2.1.3.3 Ciri-ciri Profesionalisme Auditor

Menurut Mulyadi (2015:156) seseorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional. Profesionalisme auditor dibagi kedalam 4 (empat) komponen sebagai berikut:

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati ideal. Seorang yang memiliki profesionalisme auditor tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud “piawai ideal” adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.
2. Meningkatkan dan memelihara imej profesional
Profesionalisme auditor yang tinggi ditunjukkan oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara imej profesional melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudan dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian, hubungan dengan individu lainnya.
3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.
4. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi. Profesionalisme auditor ditandai dengan rasa bangga akan berprofesi yang diembannya, dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.

2.1.3.4 Prinsip-prinsip Profesionalisme Auditor

Menurut A. A Arens. et all (2011:71) yang di alih bahasa oleh Amir Abadi Jusuf menjelaskan mengenai prinsip dasar profesional auditor. Kelima prinsip dasar yang harus diterapkan oleh auditor adalah sebagai berikut:

1. Prinsip Integritas
Para auditor harus terus terang dan jujur serta melakukan praktik secara adil dan sebenar benarnya dalam hubungan profesional mereka.

2. Prinsip Objektivitas

Para auditor harus tidak berkompromi dalam memberi pertimbangan profesional karena adanya bias, konflik kepentingan atau karena adanya pengaruh dari orang lain yang tidak semestinya. Hal ini mengharuskan auditor untuk menjaga perilaku netral ketika menjalankan audit, menginterpretasikan bukti audit dan melaporkan laporan keuangan yang merupakan hasil penelaahan yang mereka lakukan.

3. Prinsip Kompetensi

Auditor harus menjaga pengetahuan dan keterampilan profesional mereka dalam tingkat yang cukup tinggi, dan tekun dalam menerapkan pengetahuan dan keterampilan mereka ketika memberikan jasa profesional. Sehingga, para auditor harus menahan diri memberikan jasa yang mereka tidak memiliki kompetensi tugas tersebut, dan harus menjalankan tugas profesional mereka sesuai dengan seluruh standar teknis dan profesi.

4. Prinsip Kerahasiaan

Para auditor harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh selama tugas profesional maupun hubungan dengan klien. Para auditor tidak boleh menggunakan informasi yang sifatnya rahasia dari hubungan profesional mereka, baik untuk kepentingan pihak lain. Para auditor tidak boleh mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia kepada pihak lain tanpa seizin klien mereka, kecuali jika ada kewajiban hukum yang mengharuskan mereka mengungkapkan informasi tersebut.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Para auditor harus menahan diri dari setiap perilaku yang akan mendiskreditkan profesional mereka, termasuk melakukan kelalaian. Mereka tidak boleh membesar-besarkan kualifikasi ataupun kemampuan mereka, dan tidak boleh membuat perbandingan yang melecehkan atau tidak berdasar kepada pesaing.

2.1.4 Independensi Auditor

2.1.4.1 Definisi Independensi Auditor

Independensi dalam audit merupakan sikap tidak memihak dan tetap objektif yang harus dimiliki auditor selama menjalankan proses pemeriksaan, mulai dari tahap pengumpulan bukti, evaluasi temuan, hingga penyusunan laporan

audit. Independensi menunjukkan bahwa auditor mampu bekerja secara profesional tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau intervensi dari pihak mana pun. Dengan sikap tersebut, auditor diharapkan tidak terlibat dalam kepentingan pribadi maupun golongan tertentu, sehingga hasil audit yang disampaikan dapat bersifat netral dan dapat diandalkan.

Menurut A.A. Arens et al (2015:111) menjelaskan bahwa 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 he 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 Arum Ardianingsih (2021:25):

“Independensi adalah salah satu hal yang esensial untuk dipenuhi oleh seorang auditor, untuk menjamin kewajaran atas kredibilitas laporan keuangan yang menjadi tanggungjawab manajemen. Jika akuntan tidak bersikap independen maka opini yang diberikannya tidak akan memberi tambahan nilai apapun. Independensi mencakup sisi tampilan dan kenyataan (*in appearance and in fact*).”

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011:64) mengungkapkan bahwa independensi merupakan:

“Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan.”

Berdasarkan berbagai pendapat tersebut, dapat dipahami bahwa independensi adalah prinsip penting yang harus dimiliki auditor agar tetap objektif dan profesional dalam menjalankan tugasnya. Auditor dituntut untuk tidak mudah dipengaruhi oleh tekanan maupun kepentingan pihak lain sehingga mampu memberikan opini yang sesuai dengan kondisi sebenarnya. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor, auditor akan akan lebih objektif dan cermat dalam menjalankan proses audit, sehingga kualitas audit semakin meningkat.

2.1.4.2 Jenis-jenis Independensi

A.A. Arens et al (2015:103) mengemukakan bahwa independensi terdapat 2 (dua) unsur, yaitu:

1. Independensi dalam berpikir (*independence in mind*)
Independensi dalam berpikir mencerminkan pikiran auditor yang memungkinkan audit dilaksanakan 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.

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2017:34-35) dibagi menjadi 3 (tiga) jenis independensi yaitu:

1. *Independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).
In appearance, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).
In fact, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesionalnya, bisa

menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya, profesi akuntan publik, dan standar 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 profesional *practice framework of internal auditor*, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.

3. *Independent in mind* (independensi dalam pikiran).

In mind, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit *adjustment* yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan findings tersebut untuk memeras klien walaupun baru pikiran, belum di laksanakan. *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya.

Berdasarkan jenis-jenis tersebut, dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan aspek fundamental yang harus dimiliki auditor dalam menjalankan tugas profesionalnya. Independensi tidak hanya berkaitan dengan bagaimana auditor bertindak secara nyata, tetapi juga bagaimana auditor menjaga pola pikir serta citra profesional di mata pihak lain. Dengan mempertahankan independensi, auditor diharapkan mampu memberikan penilaian yang objektif sehingga kualitas audit tetap dapat dipercaya.

2.1.4.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Menurut A.A. Arens et al (2015:108) mengungkapkan bahwa ada 5 (lima) faktor-faktor yang mempengaruhi independensi yaitu:

1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan
Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrument utang dan modal (missal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam *instrument derivative* (missal 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.

2.1.4.4 Aspek Independensi Auditor

Sebagai auditor harus selalu bisa mempertahankan dan menjaga sikap independen dalam setiap pelaksanaan tugas, sebagaimana ketentuan yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Mautz dan Sharaf menyusun pedoman untuk menilai kemungkinan terjadinya pelanggaran independensi. Mautz dan Sharaf dalam Tuanakotta & Theodorus M (2011:7) menyatakan 3 aspek independensi sebagai berikut:

1. Independensi Program (*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. Independensi Investigatif (*Investigative Independence*)
 - a. Akses langsung dan bebas atau 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 mette* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).
 - d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan mengilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.
3. Independensi Pelaporan (*Reporting Independence*)
- a. Bebas dari perasaan royal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
 - b. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukkannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.
 - c. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samarsamar) 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.

Pedoman yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf dinilai tetap jelas dan relevan bagi auditor hingga saat ini. Pedoman tersebut juga menjadi acuan dalam menilai apakah seseorang auditor telah bersikap independen atau tidak.

2.1.5 Kualitas Audit

2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit

Menurut A.A. Arens et al (2015:105) menjelaskan bahwa kualitas audit yaitu:

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

Amir Abadi Jusuf (2017:50) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

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

Adapun menurut Mulyadi (2017:49) sebagai berikut:

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

Berdasarkan beberapa definisi tersebut, bisa disimpulkan bahwa kualitas audit sebagai kemampuan auditor dalam melaksanakan pemeriksaan secara tepat untuk mengungkap adanya salah saji material dalam laporan keuangan. Kualitas audit menjadi unsur yang krusial dalam proses auditing karena menentukan tingkat keandalan hasil pemeriksaan. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi cenderung lebih peka dalam mengenali kesalahan maupun pelanggaran, sehingga laporan audit yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang dapat dipercaya bagi para pengguna laporan keuangan.

2.1.5.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), (2011:150) menjelaskan bahwa standar *auditing* berbeda dengan prosedur *auditing*, yaitu prosedur berkaitan dengan kriteria atau ukuran kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan tersebut. Standar *auditing* yang berbeda dengan prosedur *auditing*, berkaitan dengan tidak hanya

kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut Mulyadi (2014:16) menjelaskan bahwa:

“Standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berarti, luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

Menurut SPM (Pedoman Standar Pengendalian Mutu) No. 01 (SPAP:2011), Kantor Akuntan Publik (KAP) diwajibkan untuk memperhatikan setiap unsur pengendalian mutu yang relevan dengan praktik audit dalam menetapkan kebijakan serta prosedur pengendalian mutu. Sebagai bentuk pemenuhan terhadap ketentuan tersebut. KAP perlu menyusun dan menerapkan kebijakan beserta prosedur pengendalian mutu sebagai berikut:

- a. Independensi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pada setiap lapis organisasi, semua staf profesional mempertahankan independensi sebagaimana diatur dalam Aturan Etika Akuntan Publik secara rinci. Aturan etika No. 1 integritas, objektivitas dan independensi memuat contoh-contoh penerapan yang berlaku untuk akuntan publik.
- b. Penugasan personel, yang memberikan keyakinan memadai bahwa penugasan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk penugasan tersebut.
- c. Konsultasi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa personel akan memperoleh informasi yang memadai sesuai yang dibutuhkan.
- d. Supervisi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP.
- e. Pemekerjaan (hiring), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua staf profesionalnya memiliki karakteristik yang tepat sehingga memungkinkan mereka melakukan perikatan secara kompeten.
- f. Pengembangan Profesional, yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya.

- g. Promosi (advancement), yang memberikan keyakinan memadai bahwa semua personel terseleksi untuk promosi, memiliki kualifikasi seperti yang diisyaratkan untuk menerima tanggung jawab yang lebih tinggi.
- h. Penerimaan dan keberlanjutan klien, yang memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimumkan hubungan dengan klien yang manajemennya yang tidak memiliki integritas.
- i. Inspeksi, yang memberikan keyakinan memadai bahwa prosedur yang berhubungan dengan unsur-unsur pengendalian mutu seperti tersebut pada butir a sampai dengan h telah diterapkan secara efektif.

2.1.5.3 Pengukuran Kualitas Audit

Menurut A.A. Arens et al (2011:130-134) dalam Amir Abadi Jusuf terdapat 4 (empat) fase dalam pengukuran kualitas audit, sebagai berikut:

1. Fase 1: Merencanakan dan merancang pendekatan audit

Untuk setiap pengauditan, terdapat banyak cara yang dapat dilakukan auditor untuk mengumpulkan bahan bukti untuk mencapai tujuan audit keseluruhan dalam rangka pemberian opini atas laporan keuangan.

Rencana itu haruslah menghasilkan sebuah pendekatan audit yang efektif, terdapat 3 (tiga) cara yaitu:

- a. Mendapatkan pemahaman atas entitas klien dan lingkungannya
- b. Memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian
- c. Menilai risiko salah saji material

2. Fase 2: Melaksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi

Prosedur semacam ini secara umum mengacu pada pengujian atas pengendalian. Sebagai contoh, anggaplah pengendalian internal klien memerlukan verifikasi oleh seorang petugas independen terhadap semua harga penjualan satuan sebelum faktur penjualan dikirimkan ke pelanggan. Pengendalian ini terkait langsung dengan tujuan audit. Akurasi terhadap penjualan, auditor sebaiknya menguji efektivitas pengendalian ini dengan menguji sampel dari salinan faktur penjualan dari petugas yang pertama untuk menandai bahwa

harga penjualan perunit itu sudah di verifikasi.

Auditor juga mengevaluasi catatan transaksi klien dengan melakukan verifikasi jumlah nominal transaksi, proses ini disebut test substantif terhadap transaksi, contohnya auditor dapat membandingkan harga perunit yang ada pada salinan faktur penjualan dengan daftar harga resmi sebagai bentuk pengujian terhadap tujuan akurasi untuk transaksi penjualan.

3. Fase 3: Melakukan prosedur analitis dan pengujian atas rincian saldo

Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan keterikatan untuk menilai apakah saldo akun atau data lain disajikan secara wajar. Sebagai contoh, untuk mendapatkan akurasi transaksi, auditor dapat memeriksa transaksi penjualan dalam jurnal penjualan, khususnya yang nilainya sangat besar dan tidak biasa dan juga membandingkannya dengan total penjualan bulanan di tahun sebelumnya. Jika perusahaan terus menerus menggunakan harga jual yang salah atau tidak mencatat penjualan dengan benar, maka kemungkinan akan muncul perbedaan yang signifikan. Menguji rincian saldo merupakan prosedur khusus yang dimaksudkan untuk menguji salah saji nominal saldo akun di laporan keuangan. Sebuah contoh terkait keakuratan atas akun piutang dagang adalah dengan melakukan komunikasi langsung secara tertulis dengan para pelanggan klien untuk mengidentifikasi jumlah yang benar. Pengujian terinci atas saldo akhir merupakan hal penting dilakukan dalam pengauditan karena hampir semua bahan bukti didapatkan dari narasumber klien yang independen sehingga bahan bukti ini dianggap memiliki kualitas yang tinggi.

4. Fase 4: Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit

Setelah auditor menyelesaikan seluruh prosedur untuk masing-masing tujuan audit dan laporan keuangan serta pengungkapan terkait, sangat penting untuk menggabungkan informasi yang didapatkan untuk mencapai kesimpulan menyeluruh mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Proses penarikan kesimpulan ini merupakan hal yang sangat subjektif karena bergantung pada penilaian profesional auditor. Ketika audit telah diselesaikan, seorang akuntan publik harus menerbitkan laporan audit untuk menyertai laporan keuangan yang diterbitkan oleh klien.

2.1.5.4 Aspek-aspek Kualitas Audit

Menurut Amrin Siregar dalam Tandiontong (2016:233) terdapat beberapa aspek yang menjadi indikator dalam menilai kualitas audit, sebagai berikut:

1. *Input Oriented*

Orientasi Masukan (*Input Oriented*) berfokus pada sumber daya yang digunakan dalam proses pemeriksaan, meliputi penugasan personel sesuai kompetensi, pelaksanaan konsultasi untuk mendukung penyelesaian masalah, serta supervisi untuk memastikan pemeriksaan berjalan sesuai standar dan prosedur yang berlaku.

2. *Process Oriented*

Process Oriented digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapun hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit. Orientasi proses (*Process Oriented*) terdiri dari kepatuhan pada standar audit dan pengendalian audit.

3. *Output Oriented*

Output oriented digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Orientasi keluaran (*output oriented*) terdiri dari kualitas teknis dan jasa yang dihasilkan auditor. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien dan tidak lanjut atas rekomendasi audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Tekanan Klien Terhadap Kualitas Audit

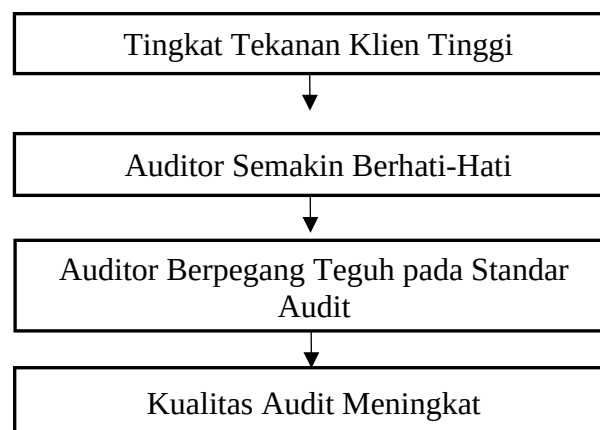
Tekanan klien merupakan upaya perusahaan untuk mempengaruhi auditor agar mendapatkan hasil audit sesuai keinginan mereka. Hal ini seringkali terjadi karena adanya perbedaan pendapat antara auditor dengan pihak manajemen.

Adapun Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2021:17) yang menjelaskan bahwa:

“Tekanan klien dapat dipahami sebagai ancaman intimidasi yaitu ancaman yang terjadi ketika akuntan dihalangi bertindak secara objektif karena tekanan yang nyata atau dirasakan, termasuk upaya untuk memengaruhi akuntan/auditor secara tidak semestinya”

Muhammad *et al* (2017), Rezza Dian Sasmita dan Widaryanti (2022), menunjukkan bahwa tekanan klien berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, tekanan klien menunjukkan faktor yang memengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Auditor yang mampu merespons tekanan klien secara profesional akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas. Semakin tinggi tekanan klien yang diterima auditor maka auditor terdorong untuk semakin berhati-hati dan auditor berpegang teguh pada standar audit dalam menjalankan tugasnya, sehingga kualitas audit yang dihasilkan semakin meningkat.



Gambar 2. 1
Skema Tekanan Klien Terhadap Kualitas Audit

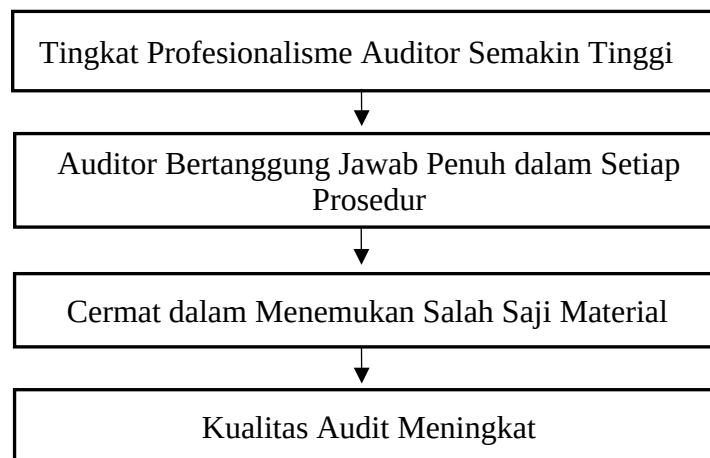
2.2.2 Pengaruh Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit

Menurut A. A. Arens et al (2015:105) menjelaskan bahwa:

“Profesionalisme auditor merupakan tanggungjawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat, akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi termasuk perilaku yang terhormat meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Ajeng Dewi Lestari, Kinanti Putri Ardiامي (2023), Berlianna Sya'Bani Harneli, Rahmaita (2024), Lestari dan Ardiامي (2024), Nur Hafifah Rahmi Julia et al. (2025), serta Annisa Budi Purwaningtyas (2018) menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Yang dimana dengan adanya sikap profesionalme pada auditor dapat meningkatkan kualitas audit.

Semakin tinggi profesionalisme auditor, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik. Sikap profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit untuk mendorong auditor bersikap objektif, teliti, dan berhati-hati dalam setiap proses pemeriksaan. Auditor yang profesional cenderung bekerja sesuai dengan standar audit yang berlaku serta bertanggung jawab penuh dalam setiap prosedur pemeriksaan yang dilaksanakan. Auditor akan lebih cermat dalam menemukan salah saji material, sehingga hasil audit yang dihasilkan semakin meningkat.



Gambar 2. 2
Skema Profesionalisme terhadap Kualitas Audit

2.2.3 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independensi dalam audit adalah sikap tidak memihak dan objektif yang harus dimiliki auditor saat melaksanakan pemeriksaan. Dengan independensi, auditor dapat bekerja secara profesional tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau kepentingan pihak manapun.

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M Tuanakotta (2011:64) menjelaskan bahwa:

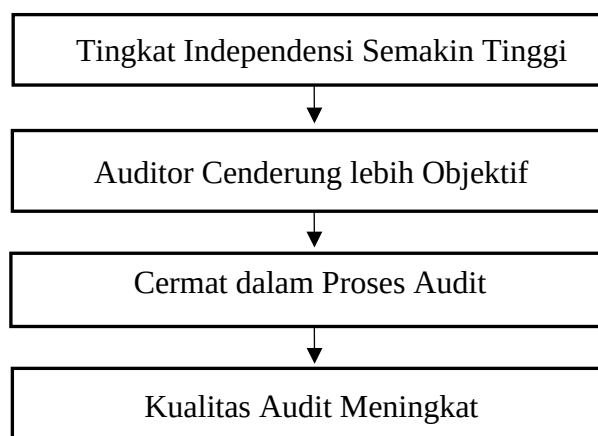
“Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan.”

Dziky Wahyu Widayat (2020), Ajeng Dewi Lestari, Kinanti Putri Ardiami (2023), Lestari dan Ardiami (2024), Berlianna Sya’Bani Harneli dan Rahmaita (2024), Annisa Budi Purwaningtyas (2018) dan Sari et al. (2018) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Menunjukkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam menghadapi tekanan klien guna menjaga kualitas audit. Dengan

demikian, auditor perlu terus mempertahankan sikap independensinya dalam setiap pelaksanaan proses audit, agar hasil audit yang dihasilkan dapat lebih dapat dipertanggungjawabkan dan pada akhirnya berkontribusi pada peningkatan kualitas audit secara keseluruhan.

Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat independensi yang dimiliki oleh seorang auditor, maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan, karena auditor yang independen cenderung lebih objektif dan cermat dalam menjalankan proses audit secara menyeluruh.

Independensi auditor merupakan aspek mendasar yang wajib dimiliki auditor dalam menjalankan tugasnya, baik dalam tindakan nyata maupun dalam menjaga pola pikir dan citra profesionalnya. Dengan mempertahankan independensi, auditor diharapkan dapat menghasilkan penilaian yang objektif sehingga kualitas audit meningkat.



Gambar 2. 3
Skema Independensi terhadap Kualitas Audit

2.2.4 Pengaruh Tekanan Klien, Profesionalisme, Independensi secara Simultan Terhadap Kualitas Audit

Menurut A.A. Arens et al (2015:105) menjelaskan bahwa kualitas audit yaitu:

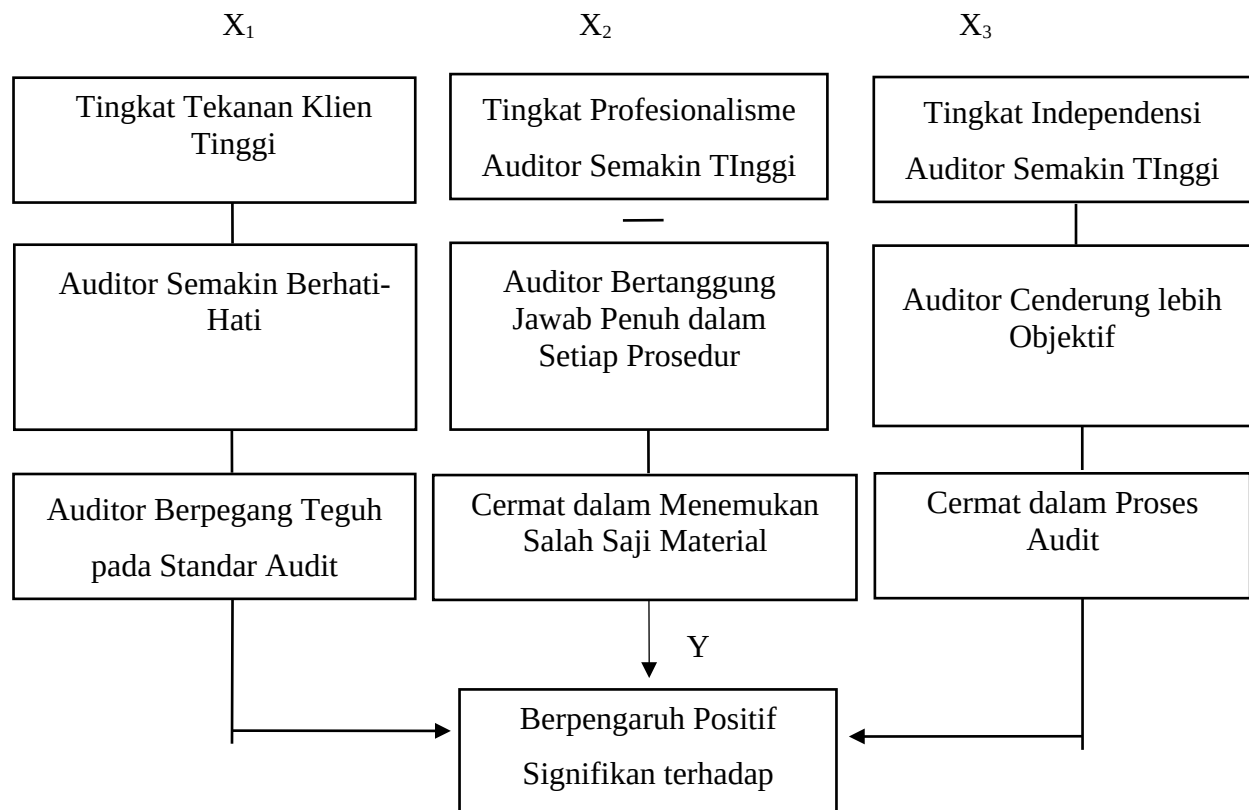
“Kualitas Audit adalah kemampuan untuk mendeteksi dan melaporkan kesalahan yang bersifat material dalam laporan keuangan. Kemampuan mendeteksi kesalahan merupakan refleksi atau gambaran dari kompetensi auditor, sedangkan kemampuan melaporkan kesalahan berkaitan dengan etika atau integritas auditor yang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

Tekanan klien merupakan salah satu kondisi yang sering dihadapi auditor dalam pelaksanaan audit. Situasi ini biasanya terjadi akibat adanya perbedaan pandangan antara auditor dan pihak manajemen perusahaan terkait hasil pemeriksaan laporan keuangan. Tekanan dari klien dapat berupa berbagai bentuk pengaruh yang berpotensi memengaruhi sikap maupun keputusan auditor selama proses audit berlangsung. Dalam kondisi tersebut, auditor harus tetap menjaga objektivitas, profesionalisme, dan kepatuhan terhadap standar audit agar hasil audit tetap dapat dipertanggungjawabkan. Dengan demikian, tekanan klien diperkirakan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

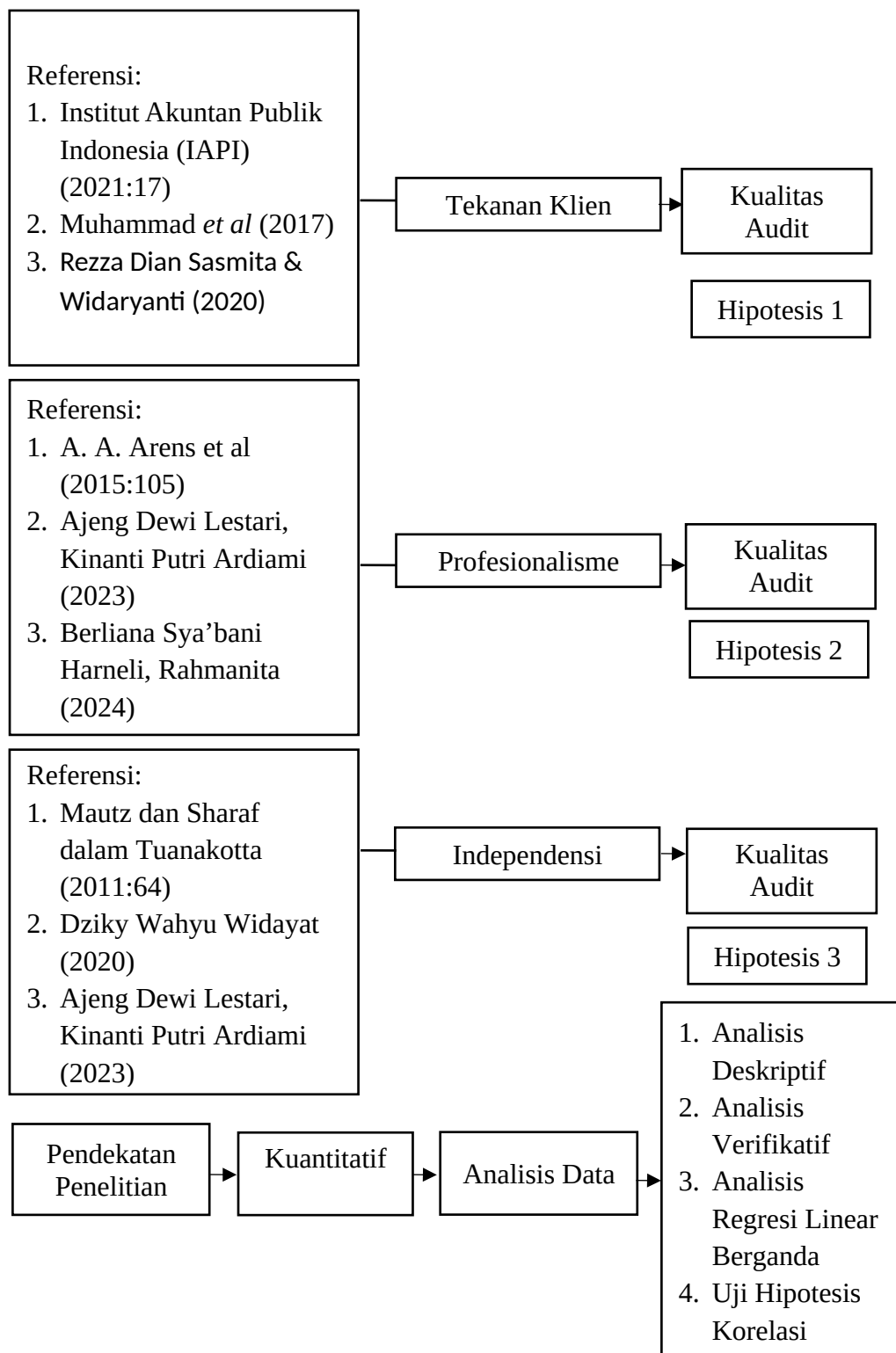
Selain tekanan klien, profesionalisme auditor juga menjadi salah satu faktor yang berkaitan dengan kualitas audit. Profesionalisme menunjukkan sikap dan komitmen auditor dalam menjalankan tugasnya secara bertanggung jawab serta sesuai dengan standar profesi yang berlaku. Auditor yang memiliki profesionalisme tinggi akan berupaya melaksanakan setiap prosedur audit secara tepat sehingga hasil audit yang diperoleh lebih dapat dipercaya. Oleh karena itu, profesionalisme diduga berpengaruh terhadap kualitas audit.

Independensi auditor juga memiliki peranan penting dalam proses audit. Sikap independen menuntut auditor untuk tetap netral dan bebas dari pengaruh pihak lain dalam melakukan pemeriksaan. Auditor yang mampu mempertahankan independensinya cenderung lebih objektif dalam memberikan penilaian terhadap laporan keuangan. Sebaliknya, apabila independensi auditor terganggu oleh tekanan atau kepentingan tertentu, maka proses audit dapat terpengaruh dan berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan. Dengan demikian, independensi diduga berpengaruh terhadap kualitas audit.

Ketiga variabel ini saling berkaitan dan melengkapi dalam membentuk kualitas audit. Tekanan klien mendorong auditor untuk lebih berhati-hati, tetapi sikap tersebut baru bisa terjaga secara konsisten kalau ditopang oleh profesionalisme dan independensi yang kuat. Artinya, semakin auditor mampu mengelola tekanan klien, menjalankan tugas secara profesional, dan bersikap independen dalam mengambil keputusan, maka kualitas audit yang dihasilkan pun akan semakin baik. Oleh karena itu, tekanan klien, profesionalisme, dan independensi diduga berpengaruh secara simultan.



Gambar 2. 4
Kerangka Pemikiran Secara Simultan



Gambar 2. 5
Kerangka Pemikiran Secara Simultan

2.3 Hipotesis Penelitian

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

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

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

H_1 : Tekanan Klien berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit

H_2 : Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit

H_3 : Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit