

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Peneliti dalam penulisan ini menggunakan beberapa referensi dari beberapa peneliti lain yang telah melakukan penelitian terdahulu untuk menguji keakuratan dan kebenaran dari variabel-variabel yang dapat mempengaruhi kualitas dari audit.

Integritas auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit karena semakin auditor mencerminkan sikap yang jujur dan berterus terang maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya. Sementara itu, penelitiannya menunjukkan bahwa kompetensi, profesionalisme, dan objektivitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Begitu juga dengan adanya independensi sebagai pemoderasi diperoleh hasil bahwa kompetensi, integritas, dan objektivitas yang dimoderasi oleh independensi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode analisis regresi linier berganda dengan teknik pengumpulan data secara kuesioner kepada KAP di Jakarta (Elen dan Mayangsari, 2013).

Auditor yang memiliki kompetensi yang memadai dan keahlian yang berkesinambungan dengan instansi yang diaudit tentunya bersikap independen dan bertanggung jawab sehingga kinerja auditor bergantung kepada kompetensi dan independensi auditor. Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti secara empiris apakah kompetensi dan independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah Kabupaten Luwu Timur. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan metode survei secara kuesioner kepada para auditor sehingga diperoleh hasil bahwa secara parsial kompetensi dan independensi auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor, namun secara bersamaan kompetensi dan independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor (Salju *et. al.*, 2014).

Kurangnya kualifikasi, kemampuan dan pengalaman auditor dalam mengaudit dapat menyebabkan terhambatnya proses audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui efektivitas dari kinerja auditor dalam kualitas audit yang dipengaruhi oleh kemampuan kompetensi, independensi serta objektivitas yang dimiliki oleh auditor. Sehingga diperoleh hasil bahwa adanya pengaruh yang positif signifikan atas kompetensi, independensi, independensi dan objektivitas auditor terhadap efektivitas audit dimana hal ini menggambarkan semakin baik kinerja, pengalaman, serta kemampuan yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula efektivitas audit yang didapat. Dalam penelitian ini juga ditemukan hasil bahwa adanya pengaruh positif atas dukungan dari manajemen terhadap efektivitas audit. Penelitian ini dilakukan kepada beberapa auditor di Putrajaya, Malaysia dengan metode sampling *survey cross section* dan dianalisa menggunakan statistik deskriptif, korelasi dan analisis regresi (Baharuddin *et. al.*, 2014).

Timbulnya suatu kepercayaan dari masyarakat kepada profesi auditor terjadi karena adanya tuntutan peningkatan kualitas kinerja dalam melakukan pengawasan maupun pemeriksaan. Hal ini menunjukkan auditor yang jujur, berani, bijaksana, tidak berpihak, menjunjung tinggi kerahasiaan, serta berkompeten dapat meningkatkan kinerja dan kualitas audit yang dihasilkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan. Penelitian ini bertujuan mengetahui kinerja seluruh auditor yang bekerja di Inspektorat Kota Denpasar. Teknik sampling yang digunakan yaitu metode sensus dengan menggunakan seluruh populasi sebagai responden dan menggunakan teknik analisis data regresi linier berganda. Penelitian tersebut memperoleh hasil bahwa integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi memiliki pengaruh positif pada kinerja auditor Inspektorat Kota Denpasar (Ariani dan Badera, 2015).

Auditor dalam melaksanakan audit harus memiliki sifat dan kepribadian yang baik serta memiliki kemampuan yang cukup sehingga dapat mengeluarkan kemampuan terbaiknya. Untuk dapat mendukung hal tersebut maka diuji secara empiris apakah auditor membutuhkan integritas dan kompetensi maupun pengalaman kerja yang cukup serta komitmen organisasional dalam melaksanakan

jasa profesional dan mencapai kualitas audit terbaik. Setelah diteliti, diperoleh hasil bahwa pengalaman kerja, integritas, kompetensi, dan komitmen organisasional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dari para auditor di Libya. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi linier berganda (Bouhawia *et. al.*, 2015).

Auditor profesional memiliki tanggung jawab untuk merancang audit yang berkualitas dengan maksud memberi keyakinan bahwa laporan keuangan yang diaudit terbebas dari adanya kekeliruan maupun kecurangan. Untuk dapat memberikan kualitas audit yang terbaik, auditor harus memperhatikan segala aspek etika dalam profesi. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh integritas, profesionalisme auditor serta objektivitas auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian yang dilakukan dengan metode analisis regresi ini dilakukan kepada para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan dengan pemilihan sampel secara *convenience sampling*, *purposive sampling*, dan *judgement sampling* sehingga memperoleh hasil bahwa secara simultan integritas, objektivitas dan profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Secara parsial, integritas dan profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit, namun, objektivitas tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Susilo dan Widyastuti, 2015).

Auditor memiliki peran sebagai pihak independen yang dipercayai oleh publik dan memberikan jaminan bahwa laporan keuangan yang disajikan sudah wajar. Hal ini memberikan kepercayaan dari pengguna informasi atau masyarakat bahwa auditor melakukan jasa profesionalnya sesuai dengan standar yang berlaku. Penelitian ini menggunakan metode sampel *purposive sampling* yang dilakukan di Jakarta Pusat dan dengan metode analisis data secara regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, objektivitas dan integritas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan kompetensi, independensi dan *time budget pressure* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (Oklivia dan Aan, 2015).

Penelitian selanjutnya yang menunjukkan hasil bahwa gaya kepemimpinan transformasional, objektivitas, integritas, dan etika auditor memiliki pengaruh yang

positif terhadap kualitas audit. Hal ini mencerminkan bahwa auditor yang bersikap tegas, jujur, tidak menerima kecurangan, dan menjunjung tinggi kode etik maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Dengan teknik sampling jenuh sebanyak 75 responden, penelitian ini dilakukan kepada para auditor yang bekerja di KAP yang terdaftar dalam Direktori Kantor Akuntan Publik di wilayah Denpasar. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linier berganda (Wardana dan Ariyanto, 2016).

Kualitas audit dapat dikatakan berkualitas apabila memenuhi ketentuan dan standar pengauditan serta keakuratan informasi yang dilaporkan auditor sehingga dapat dipertanggungjawabkan. Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi dan menganalisa pengaruh integritas, motivasi, objektivitas dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit beberapa auditor di Inspektorat Kabupaten/Kota di Riau dengan menggunakan metode survei dan teknik *simple random sampling*. Dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa tidak ada pengaruh antara integritas, motivasi, dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit. Sementara, hasil penelitian menunjukkan bahwa objektivitas memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Analisis data yang digunakan pada penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda (Septyaningtyas, 2017).

Auditor yang memiliki pengalaman yang cukup dapat meningkatkan kualitas audit dan meningkatkan kompetensi profesional auditor, sehingga auditor mempunyai pengetahuan yang lebih mendalam dan memiliki pertimbangannya yang lebih baik lagi dalam pengambilan keputusan untuk memperoleh audit yang berkualitas. Penelitian tersebut dilakukan dengan maksud untuk menguji secara empiris pengaruh pengalaman kerja, kompetensi profesional, motivasi, akuntabilitas serta objektivitas auditor yang bekerja di KAP di Iran. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda dan menggunakan pengolah data SPSS dan Eviews. Dalam hasil penelitiannya ditemukan bahwa pengalaman kerja, kompetensi profesional, motivasi, akuntabilitas, dan objektivitas auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit (Zahmatkesh dan Rezazadeh, 2017).

Auditor yang berintegritas dan berkompentensi baik dapat menjadi dasar timbulnya pengakuan profesional sehingga dapat diperolehnya kepercayaan publik. Penelitian ini dilakukan untuk memperoleh bukti secara empiris mengenai pengaruh independensi, kompetensi, integritas dan akuntabilitas auditor di KAP wilayah Kota Padang. Hasil yang diperoleh dalam penelitian menunjukkan bahwa baik independensi, kompetensi maupun akuntabilitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan integritas auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Analisa data yang dilakukan dalam penelitian ini menggunakan metode analisa regresi linier berganda (Iskandar, 2018).

Auditor perlu untuk memiliki dan meningkatkan kompetensi yang dibutuhkannya untuk dapat memberikan jasa audit yang berkualitas dan sesuai dengan standar audit. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui secara empiris pengaruh karakteristik auditor terhadap kalitas audit. Pengambilan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu secara *convenience sampling* dengan total 10 KAP di Kota Semarang. Metode analisa data dilakukan menggunakan analisis regresi linier berganda. Penelitian ini memperoleh hasil bahwa kompetensi, tanggung jawab, *due professional care*, dan integritas memiliki pengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman, objektivitas dan independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit (Setiapraptadi, 2019).

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Teori atribusi pertama kali diungkapkan pertama kali oleh Fritz Heider yang menyimpulkan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kekuatan dari dalam diri atau kekuatan internal dan juga kekuatan dari luar atau kekuatan eksternal. Kekuatan internal merupakan kekuatan yang datang dari dalam diri seseorang, misalnya kekuatan dalam berusaha untuk mencapai sesuatu yang diusahakannya. Sementara kekuatan dari luar atau kekuatan eksternal merupakan kekuatan yang datang dari luar baik berupa situasi maupun keadaan tertentu sehingga memaksa seseorang melakukan beberapa kegiatan atas dasar tekanan maupun paksaan tertentu (Robin dalam Elen dan Mayangsari, 2013).

Teori atribusi dalam penelitian ini digunakan untuk mengetahui dan menganalisa perilaku auditor mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit sehingga akan diuji sesuai dengan variabel-variabel yang berketerkaitan, yaitu kompetensi, integritas, dan objektivitas.

Dalam penelitian ini, kompetensi termasuk dalam kategori kekuatan internal karena kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor bergantung dari bagaimana ia dapat memiliki kemampuan dan keahlian dalam mengaudit. Integritas sebagai kekuatan internal dari teori atribusi karena merupakan sifat yang ditunjukkan dan diberikan oleh auditor dalam melakukan jasa profesional audit. Selain itu, dalam penelitian ini, objektivitas dikategorikan sebagai kekuatan eksternal karena bagaimana seorang auditor bersikap terhadap kondisi lingkup pekerjaannya dapat mempengaruhi sikap objektif auditor dalam melakukan audit.

2.2.2. Auditing

2.2.2.1. Pengertian Auditing

Auditing diartikan sebagai suatu kegiatan untuk mengumpulkan bukti-bukti dan kegiatan dilaksanakannya evaluasi dari bukti-bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat atau tingkat kesesuaian dari informasi tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditentukan dan ditetapkan (Arens, 2015:2).

Auditing merupakan kebalikan dari proses akuntansi. Akuntansi dilakukan pertama kali dengan adanya transaksi melalui jurnal, lalu buku besar, neraca lajur, hingga pada sampai laporan keuangan, maka auditing diproses secara terbalik dari laporan keuangan, neraca lajur, lalu buku besar, hingga jurnal, sampai transaksi yang berujung pada bukti-bukti yang dapat mendukung informasi tersebut (Tuanakotta, 2015:4).

Auditing memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik atau auditor sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan yang dibuat. Oleh karena itu auditing harus dilakukan dengan

penuh kehati-hatian karena auditing merupakan suatu kegiatan pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis terhadap laporan keuangan yang telah disusun dan disertai dengan catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukung, dengan tujuan dan maksud untuk dapat memberikan opini kewajaran dari laporan keuangan tersebut (Agoes, 2018:4).

Auditing dikenal sebagai suatu proses yang memiliki cara yang sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi secara objektif bukti-bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi yang berkaitan dengan rangka untuk menentukan tingkat-tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Hery, 2019:10).

Berdasarkan definisi-definisi mengenai auditing dari beberapa ahli tersebut maka dapat disimpulkan bahwa pengertian auditing adalah suatu kegiatan pemeriksaan untuk memperoleh informasi dan melakukan evaluasi bukti-bukti yang berhubungan dengan tindakan maupun peristiwa ekonomi serta memberikan pendapat sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil tersebut kepada pihak-pihak terkait yang memiliki kepentingan.

2.2.2.2. Jenis Audit

Berdasarkan luas pemeriksaannya, Agoes (2018:13) mengelompokkan audit menjadi 2, yaitu :

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Pemeriksaan umum (*general audit*) merupakan suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik independen dengan maksud tujuan untuk memberikan pendapat atau opini mengenai kewajaran dari laporan keuangan yang diperiksa secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Pemeriksaan khusus (*special audit*) merupakan suatu pemeriksaan khusus yang dibatasi sesuai dengan permintaan dari klien yang dilakukan oleh

Kantor Akuntan Publik independen sehingga pendapat atau opini yang diberikan hanya mencakup pada masalah-masalah yang diperiksa karena prosedur yang dilaksanakan juga terbatas.

Sementara berdasarkan dari jenis pemeriksaannya, Agoes (2018:14) mengelompokkan audit menjadi 4 jenis, yaitu :

1. Audit Operasional (*Management Audit*)

Audit operasional merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan terhadap kegiatan operasi dari suatu perusahaan yang juga mencakup kebijakan akuntansi maupun operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud dan tujuan untuk mengetahui apakah kegiatan telah dilaksanakan secara efektif, efisien dan ekonomis.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan intern merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak audit internal dari suatu perusahaan yang mencakup pemeriksaan terhadap laporan keuangan serta catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan dengan ketaatan terhadap kebijakan-kebijakan yang berlaku.

3. Audit Komputer (*Computer Audit*)

Audit komputer merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik terhadap perusahaan yang melakukan pemrosesan data akuntansi menggunakan *Electronic Data Processing System*.

Hery (2019:12) mengelompokkan audit secara umum ke dalam 5 jenis kelompok, yaitu :

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan merupakan audit yang dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan klien secara keseluruhan telah sesuai dengan kriteria dan standar akuntansi yang berlaku.

2. Audit Pengendalian Internal

Audit pengendalian internal ini dilakukan untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal yang diterapkan oleh klien.

3. Audit Ketaatan

Pemeriksaan ini dilakukan untuk menentukan sejauh mana aturan, kebijakan hukum, perjanjian, maupun peraturan pemerintah yang berlaku telah ditaati dan dipatuhi oleh entitas yang diaudit.

4. Audit Operasional

Audit operasional dilakukan untuk memeriksa dan mereview secara sistematis sebagian atau seluruh kegiatan organisasi dalam rangka mengevaluasi apakah sumber daya yang tersedia telah tergunakan secara efektif dan efisien.

5. Audit Forensik

Audit forensik dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah adanya aktivitas kecurangan (*fraud*) yang mungkin terjadi.

2.2.2.3. Standar Auditing

Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis sehingga standar ini mencakup pertimbangan kualitas profesional dari akuntan publik atau auditor (Arens, 2015:36).

Standar audit mengharuskan auditor untuk selalu menggunakan pertimbangan profesional dengan memelihara skeptisme profesional auditor dalam merencanakan dan melaksanakan audit atas laporan keuangan serta memahami ketentuan dan etika yang relevan, termasuk ketentuan independensi, yang berkaitan dengan perikatan audit atas laporan keuangan (Agoes, 2018:78).

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah mengesahkan standar auditing di Indonesia yang berbasis pada *International of Standard Auditing* (ISA). Pada ISA 200 menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan dilakukan untuk meningkatkan kepercayaan pengguna terhadap laporan keuangan yang diaudit melalui opini yang telah dinyatakan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan yang sudah dibuat tersebut sudah disajikan secara wajar.

Dalam ISA 200 yang telah diadopsi sebagai standar audit profesi akuntan Indonesia, auditor harus mematuhi ketentuan etika yang berkesinambungan

dengan demikian auditor harus merencanakan dan melaksanakan jasa profesionalnya dengan pertimbangan dan penilaian secara profesional dengan mempertahankan sikap independensi, integritas, objektivitas serta sikap skeptisme profesionalnya dimana auditor harus berperilaku yang berkeingintahuan tinggi, waspada pada keadaan-keadaan yang memungkinkan terjadinya salah saji baik karena kesalahan maupun kecurangan serta memiliki penilaian kritis terhadap audit.

2.2.2.4. Jenis Profesi Auditor

Profesi adalah pekerjaan yang membutuhkan pendidikan, pengetahuan keahlian, dan keterampilan yang memadai. Profesi auditor biasanya diklasifikasikan dalam tiga kategori berdasarkan siapa yang mempekerjakan mereka, yaitu, auditor eksternal, auditor internal, dan auditor pemerintah (Arum, 2018:12).

1. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang bekerja di bawah instansi pemerintah. Ia bertugas untuk melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi pemerintah. Auditor pemerintah berstatus sebagai Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan digaji oleh negara. Dalam melakukan kegiatan audit maka auditor pemerintah berpedoman pada Standar Pemeriksaan Akuntan Publik (SPAP) dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

2. Auditor Internal

Auditor internal adalah pegawai dari perusahaan yang diaudit dan mendapatkan gaji dari perusahaan. Auditor internal melibatkan diri dalam suatu kegiatan penilaian independen dalam lingkungan perusahaan sebagai bentuk jasa bagi perusahaan. Auditor internal biasanya melakukan audit kepatuhan dan audit operasional. Auditor internal juga memberikan rekomendasi untuk perbaikan bagi perusahaan. Auditor internal biasanya melakukan audit selama setahun 2 kali sesuai dengan kebutuhan organisasi atau perusahaan.

3. Auditor Eksternal

Auditor eksternal adalah auditor yang dipekerjakan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Auditor eksternal merupakan pihak luar yang bukan merupakan karyawan perusahaan, berkedudukan independen, dan tidak memihak baik terhadap *auditee*-nya maupun terhadap pihak-pihak yang berkepentingan dengan *auditee*-nya (pengguna laporan keuangan). Auditor eksternal memperoleh imbalan (*fee*) berdasarkan kontrak dengan pihak perusahaan yang diaudit/*auditee*. Auditor eksternal menyatakan opini atas laporan keuangan perusahaan *auditee* yang terdapat dalam laporan audit independen. Auditor eksternal biasanya melakukan kegiatan audit mendekati tanggal neraca dan dalam jangka waktu tiga sampai empat bulan, atau sesuai dengan kebutuhan organisasi/perusahaan untuk satu kali penugasan audit.

2.2.3. Kualitas Audit

Kualitas audit dianggap sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran kesalahan klien, memiliki keahlian dalam sistem informasi klien, memiliki komitmen yang kuat, tidak selalu percaya pada klien, dan mampu dalam mengambil sebuah keputusan untuk memberikan opini (De Angelo dalam Elen dan Mayangsari, 2013).

Kualitas audit yang baik menjadi gambaran dimana seorang auditor harus memiliki kecakapan, keahlian, dan kemampuannya dalam memperoleh bukti audit. Bukti audit yang diperoleh secara langsung oleh auditor dapat dilakukan melalui beberapa cara berupa pemeriksaan fisik, pengamatan atau observasi, penghitungan ulang, maupun inspeksi akan lebih dapat diandalkan dibanding bukti audit yang diperoleh secara tidak langsung (Hery, 2019).

Audit yang berkualitas mencerminkan kinerja yang dihasilkan dari auditor sehingga dapat dipertanggungjawabkan. Kualitas audit dari auditor ini diukur berdasarkan dua pendekatan yaitu pendekatan hasil dan pendekatan proses dimana dalam pendekatan proses observasi dan analisa yang dilakukan auditor sementara pendekatan hasil mengacu pada ukuran besarnya audit. Dalam melakukan audit,

kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor dinilai dari seberapa tepat, akurat dan diselesaikan sesuai dengan kriteria dan standar yang telah ditetapkan dan berlaku (Susilo dan Widyastuti, 2015).

Seorang akuntan publik atau auditor yang menjalankan tugasnya dengan profesional harus memperhatikan dan berpegang teguh pada prinsip-prinsip profesi. Sesuai dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik, ada beberapa prinsip dasar etika profesi yang harus dipatuhi oleh akuntan publik, yaitu sebagai berikut :

a. Integritas

Akuntan publik atau auditor harus bersikap tegas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan hubungan bisnis.

b. Objektivitas

Akuntan publik atau auditor tidak boleh membiarkan adanya bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain, yang dapat memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

c. Kompetensi Profesional dan Sikap Cermat Kehati-hatian

Akuntan publik atau auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, peraturan, dan metode pelaksanaan pekerjaan serta bertindak sungguh-sungguh dan sesuai dengan metode pelaksanaan pekerjaan dan standar profesional yang berlaku.

d. Kerahasiaan

Akuntan publik atau auditor menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnis dengan tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak manapun tanpa adanya persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali terdapat kewajiban hukum untuk mengungkapkan informasi tersebut, serta tidak menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau pihak ketiga.

e. Perilaku Profesional

Akuntan publik atau auditor harus mematuhi segala peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menghindari perilaku apapun yang mengurangi kepercayaan kepada profesi.

Kualitas audit dapat dicapai dengan menerapkan sikap kearifan profesional dan kewaspadaan profesional yaitu sikap dimana seorang akuntan publik atau auditor harus melaksanakan jasa profesional dengan penuh rasa keingintahuan serta mempertimbangan segala informasi yang didapat dengan penilaian kritis dan penuh kewaspadaan atas bukti-bukti audit, serta berfokus pada keakuratan dari informasi yang diperoleh melalui proses audit (Tuanakotta, 2015:58-59).

Kualitas audit mencerminkan bahwa keakuratan informasi yang dilaporkan oleh auditor harus memenuhi ketentuan dan standar pengauditan sehingga dapat meningkatkan keandalan dari informasi laporan keuangan yang diaudit. Hal ini menjadi fungsi dari kemampuan auditor untuk meningkatkan kualitas audit yang berikan (Septyaningtyas, 2017).

2.2.4. Kompetensi

Menurut Kode Etik Akuntan Profesional Seksi 130 menyatakan bahwa kompetensi merupakan suatu kemampuan dalam menjaga pengetahuan dan keahlian profesional pada tingkat yang dibutuhkan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan prosedur, serta bertindak sungguh-sungguh, penuh kehati-hatian dan ketelitian sesuai dengan standar profesional yang berlaku.

Jasa profesional yang kompeten mewajibkan pertimbangan yang cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian profesional untuk jasa yang diberikan. Kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua tahap yang terpisah yaitu pencapaian kompetensi profesional dan pemeliharaan kompetensi profesional.

Akuntan publik dalam pencapaian kompetensi profesional harus memiliki ketekunan yang meliputi tanggung jawab untuk bertindak sesuai dengan

penugasan, berhati-hati, lengkap, dan juga tepat waktu. Sementara dalam pemeliharaan kompetensi profesional dibutuhkan kesadaran yang berkelanjutan dan pemahaman atas perkembangan teknis, profesional, dan bisnis yang relevan. Program pengembangan profesional berkelanjutan akan membuat akuntan profesional dapat mengembangkan dan memelihara kemampuannya untuk bertindak secara kompeten dalam lingkungan profesional.

Akuntan publik atau auditor wajib memiliki kompetensi dan kapabilitas yang layak untuk melaksanakan audit. Auditor juga harus memiliki pendidikan formal di bidang akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional yang berkelanjutan (Arens, 2015:40).

Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2019 menjelaskan bahwa ada beberapa indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur kompetensi yang harus dimiliki oleh akuntan publik atau auditor, yaitu sebagai berikut :

1. Pengetahuan dan keahlian profesional

Setiap auditor harus memiliki latar belakang pendidikan atau pengetahuan setidaknya dalam bidang akuntansi sehingga memiliki nilai yang sesuai dengan standar umum. Hal ini berarti seorang auditor harus memiliki kecakapan yang memadai sebagai seorang auditor untuk memberikan keyakinan kepada para klien atau para pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten.

2. Perhatian dan ketelitian profesional

Seorang auditor harus bersikap dengan penuh kehati-hatian dan teliti sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku ketika melakukan kegiatan-kegiatan profesional dan memberikan jasa profesionalnya.

Ada tiga hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor untuk dapat meningkatkan kompetensi dirinya menurut Rusdiana dan Saptaji (2018:155-156) yaitu sebagai berikut :

1. Mutu Personal

Auditor dituntut harus memiliki pemikiran yang terbuka dan luas, dapat beradaptasi dan bekerja sama dalam tim, memiliki rasa keingintahuan dan komitmen yang tinggi, memiliki keyakinan bahwa tidak ada solusi yang mudah serta mampu menangani adanya ketidakpastian.

2. Pengetahuan Umum

Auditor harus memiliki ilmu pengetahuan yang memadai untuk dapat memberikan jasa terbaiknya. Baik itu pengetahuan dalam memahami organisasi atau entitas klien maupun pengetahuan dalam bidang akuntansi dan auditing untuk memahami sistem informasi dari siklus laporan keuangan klien.

3. Keahlian Khusus

Keahlian khusus yang dimiliki oleh seorang auditor dapat meliputi keahlian dalam membaca informasi data statistik, keahlian dalam mengoperasikan komputer, keahlian dalam memperoleh informasi, serta keahlian dalam membuat dan menginterpretasikan laporan dengan baik.

Kompetensi menjadi dasar dari aspek-aspek yang membentuk kepribadian seseorang sehingga memungkinkan dalam mendorong dirinya untuk mencapai kinerja yang maksimal. Hooks (2011:33) mendefinisikan beberapa indikator yang terdapat dalam kompetensi seorang akuntan publik atau auditor, yaitu sebagai berikut :

a. Kemampuan berkomunikasi dan kepemimpinan

Seorang akuntan publik atau auditor harus mampu memberikan dan mendapatkan informasi yang bermanfaat dan mampu mengambil keputusan dengan tepat melalui kemampuannya dalam mempengaruhi, menginspirasi, dan memotivasi orang lain untuk mencapai kinerja terbaik mereka.

b. Kemampuan berstrategi dan berpikir kritis

Seseorang harus mampu menganalisa suatu data informasi, pengetahuan, dan pengertian atau wawasan untuk memberikan suatu saran yang berkualitas untuk pengambilan keputusan yang strategis.

c. Keahlian teknologi

Kemampuan untuk menggunakan dan menganalisa data informasi yang diperoleh dengan maksud untuk memberikan jasa profesional yang terbaik dan sesuai dengan standar yang berlaku.

2.2.5. Integritas

Integritas diperlukan sebagai suatu prinsip etik untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik dimana para anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat integritas yang tertinggi (Arens, 2015:99).

Menurut Kode Etik Akuntan Profesional Seksi 110 menyatakan bahwa prinsip integritas mewajibkan setiap akuntan profesional untuk bersikap lugas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Integritas juga berarti berterus terang dan selalu mengatakan yang sebenarnya.

Hooks (2011) mengungkapkan bahwa integritas adalah suatu sifat maupun sikap dimana akuntan publik atau auditor mampu memelihara dan mempertahankan profesinya dan mampu memperluas kepercayaan publik dengan tanggung jawab profesional dalam memberikan jasa profesionalnya kepada klien.

Integritas yang tinggi menjadikan seorang auditor dipercaya oleh masyarakat umum karena sikap dari kejujuran dan sikap yang transparan sehingga dapat dipertanggungjawabkan kepercayaannya dihadapan publik (Wardana dan Ariyanto, 2016).

Integritas menjadi suatu tatanan nilai tertinggi dalam profesi auditor karena akan meningkatkan kinerja auditor sehingga mampu memberikan kemampuan profesional dan menimbulkan kepercayaan dalam masyarakat (Ariani dan Badera, 2015).

Bouhawia *et. al.* (2015) mengemukakan bahwa integritas penting bagi auditor untuk bersikap profesional, dimana auditor tidak hanya dituntut dalam kejujuran tetapi juga dalam berbagai aspek yang berkaitan dengan kualitas kinerja

dari auditor seperti faktor keadilan, transparansi, keberanian, kebijaksanaan, dan tanggung jawab auditor dalam menjalankan jasa profesional.

Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik menjelaskan bahwa akuntan publik atau auditor tidak diperbolehkan secara sadar dan secara langsung memiliki keterkaitan atau keterlibatan dalam berbagai laporan, pernyataan, komunikasi, atau informasi-informasi lainnya ketika meyakini informasi-informasi tersebut terdapat :

- a. Mengandung suatu kesalahan baik secara material maupun mengandung suatu pernyataan yang dapat menyesatkan.
- b. Pernyataan atau sebuah informasi yang diberikan secara tidak hati-hati dan teliti.
- c. Penghilangan atau pengaburan informasi yang seharusnya diungkapkan, sehingga dapat menyesatkan.

Pada penelitian ini, peneliti mengukur integritas dengan menggunakan indikator kejujuran dan kebijaksanaan auditor (Ariani dan Badera, 2015) dengan penjelasan sebagai berikut :

1. Kejujuran Auditor

Auditor dituntut untuk jujur dengan taat pada peraturan, tidak menambah atau mengurangi fakta dan tidak menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun. Auditor juga harus jujur dalam mengelola dan menggunakan sumber daya informasi di dalam lingkup otoritasnya.

2. Kebijaksanaan Auditor

Auditor harus bersikap bijaksana dan berhati-hati serta bertanggung jawab dalam segala tindakan pengambilan keputusan yang diambilnya. Selain itu, auditor juga harus memperhatikan apakah jasa yang diberikan sesuai dengan kode etik profesi dan standar audit yang berlaku.

2.2.6. Objektivitas

Kode Etik Akuntan Profesional Seksi 120 menjelaskan bahwa objektivitas mewajibkan semua akuntan profesional untuk tidak membiarkan bias, benturan

kepentingan, atau pengaruh tidak sepatutnya dari pihak lain, yang dapat mengurangi pertimbangan profesional atau bisnisnya. Benturan kepentingan menciptakan ancaman terhadap objektivitas dan menciptakan ancaman terhadap prinsip dasar etika lainnya. Ancaman ini dapat timbul ketika akuntan profesional melakukan kegiatan profesional yang terkait dengan permasalahan tertentu untuk dua pihak atau lebih yang memiliki kepentingan yang saling berbenturan terkait dengan permasalahan tersebut.

Objektivitas yang dimiliki oleh auditor merupakan suatu tanggung jawab dimana akuntan publik atau auditor dituntut untuk tidak membiarkan terjadinya bias dan harus terbebas dari adanya benturan kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesional sebagai seorang akuntan publik atau auditor (Hooks, 2011).

Akuntan publik yang memberikan jasa profesionalnya wajib mempertimbangkan ada atau tidaknya ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar objektivitas yang dapat terjadi dari adanya kepentingan dalam hubungan dengan entitas yang diaudit maupun direktur, pejabat, maupun dengan karyawannya (Hery, 2017:321).

Auditor diwajibkan untuk berhati-hati dan terbebas dari adanya konflik kepentingan atau benturan kepentingan. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 154 Tahun 2017 Pasal 38 menyatakan bahwa setiap akuntan publik atau auditor serta KAP dalam memberikan jasanya wajib menjaga independensi serta bebas dari benturan kepentingan. Benturan kepentingan yang dimaksud tersebut meliputi :

- a. Akuntan publik atau auditor memiliki kepentingan dalam finansial entitas klien atau memiliki kendali atas klien atau memperoleh manfaat dari klien dengan cara memiliki investasi langsung maupun tidak langsung; memiliki kepemilikan bersama dengan klien; memiliki hubungan usaha yang material dengan klien; maupun memiliki kendali atau memiliki posisi pimpinan, direksi, pengurus, atau posisi penting dibidang keuangan klien.

- b. Akuntan publik atau auditor memiliki hubungan kekeluargaan dengan pimpinan, direksi, pengurus, maupun orang yang berposisi penting di bidang keuangan atau akuntansi klien.
- c. Akuntan publik atau auditor memberikan jasa asurans dan jasa non asurans seperti jasa pembukuan atau jasa yang berhubungan dengan catatan maupun laporan keuangan klien; jasa teknologi informasi keuangan; maupun jasa konsultasi manajemen yang berkaitan dengan pelaporan keuangan dalam periode tahun buku yang sama.

Objektivitas menjadi tolak ukur yang membedakan profesi seorang auditor dari profesi akuntan lainnya. Auditor harus melakukan penilaian dan pertimbangan yang seimbang atas semua kondisi yang relevan sehingga tidak terpengaruh oleh adanya suatu kepentingan, baik itu kepentingan dirinya sendiri maupun kepentingan dari orang lain untuk mengambil suatu keputusan (Wardana dan Ariyanto, 2016). Beberapa indikator perilaku yang dapat mendukung objektivitas dari seorang auditor yaitu sebagai berikut :

1. Terbebas dari konflik kepentingan
Auditor yang melakukan jasa profesionalnya tidak diperbolehkan memiliki suatu hubungan atau permasalahan tertentu dengan klien atau pihak-pihak yang memiliki keterkaitan dengan permasalahan tersebut sehingga dapat mempengaruhi kualitas dari tindakan atau keputusannya dalam melakukan jasa profesional audit.
2. Tidak dipengaruhi oleh orang lain atau pihak lain
Auditor harus dapat bertindak dengan adil dan tegas tanpa dipengaruhi dengan adanya tekanan atau gangguan dari pihak lain sehingga dapat mempengaruhi pertimbangan-pertimbangan maupun dalam pengambilan keputusan profesional.
3. Tidak membiarkan bias
Seorang auditor dalam melakukan jasa profesionalnya harus memberikan pendapat maupun penilaian sesuai dengan informasi yang sebenarnya dan dengan penuh pertimbangan profesional.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Dengan memiliki kompetensi atau keahlian dalam jasa profesionalnya, maka akan mempengaruhi kualitas audit yang dikerjakannya.

Menurut hasil penelitian Bouhawia *et. al.* (2015), Ariani dan Badera (2015) serta penelitian Zahmatkesh dan Rezazadeh (2017) menyatakan bahwa semakin baik kompetensi yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit jasa profesionalnya. Tetapi, hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian dari Salju *et. al.* (2014) serta Oklivia dan Aan (2015) yang menyatakan bahwa kompetensi tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang diberikan.

2.3.2. Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Audit

Integritas mewajibkan setiap anggota untuk bersikap tegas, jujur, adil dan bertanggung jawab dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Dalam menghadapi aturan, standar panduan khusus atau menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dilakukan dan apakah auditor telah menjaga integritas dirinya di depan publik. Dimana integritas mengharuskan akuntan publik atau auditor untuk menaati standar dan etika yang berlaku sesuai dengan Kode Etik Profesi Akuntan Publik.

Menurut penelitian Elen dan Mayangsari (2013), Oklivia dan Aan (2015), serta Wardana Ariyanto (2016) menyatakan bahwa semakin baik integritas seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Tetapi hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Septyaningtyas (2017) dan Iskandar (2018) yang menyatakan bahwa integritas tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

2.3.3. Pengaruh Objektivitas Terhadap Kualitas Audit

Objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka serta bebas dari konflik kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain yang dapat mengurangi pertimbangan profesional atau hubungan bisnisnya. Auditor membuat keputusannya dengan melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain. Prinsip objektivitas mensyaratkan agar akuntan publik atau auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas sesuai dengan yang dinyatakan dalam standar audit.

Penelitian Baharuddin *et. al.* (2014), Wardana dan Ariyanto (2016) dan Septyaningtyas (2017) menyatakan bahwa auditor yang mampu bersikap secara objektif ketika memberikan jasa profesionalnya mampu memberikan audit yang berkualitas. Namun hasil penelitian dari Susilo dan Widyastuti (2015) menyatakan bahwa integritas tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit karena auditor mungkin saja masih terpengaruh dengan adanya kepentingan dari pihak lain sehingga mengganggu keobjektivitasannya.

2.4. Pengembangan Hipotesis

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

H₁ : Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H₂ : Integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

H₃ : Objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2.5. Kerangka Konseptual

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan variabel Kompetensi (X_1), Integritas (X_2), dan Objektivitas (X_3) sebagai variabel independen. Sedangkan variabel terikat atau variabel dependen yang digunakan yaitu adalah Kualitas Audit (Y).

Gambar 2.1. Kerangka Konseptual

