

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil – hasil Penelitian Terdahulu

Kualitas Audit merupakan hal yang sangat diperlukan oleh pemakai laporan keuangan untuk mengambil informasi atas laporan keuangan yang wajar. Jika kualitas audit yang dihasilkan baik, membuat para pemakai laporan keuangan yakin bahwa auditor telah menjalankan kinerjanya dengan baik dan sesuai dengan Standar Profesi Akuntan Publik. Penelitian ini dibuat dengan berbagai informasi dari penelitian dan jurnal-jurnal yang telah ada untuk dijadikan pendekatan dan perbandingan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang terkait dengan kualitas audit, penelitian yang pertama dilakukan oleh Purnamasari dan Hernawati (2017), yang berjudul "Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan dan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit". Pengumpulan data dilakukan dengan metode survei terhadap lima belas auditor yang bekerja di kantor akuntan publik (KAP) di Jakarta. Analisis data menggunakan metode regresi linier berganda. Uji hipotesis dilakukan untuk mengetahui apakah ada pengaruh etika auditor, pengalaman, pengetahuan dan perilaku disfungsional terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Hasil uji menunjukkan bahwa secara simultan variabel etika auditor, pengalaman, pengetahuan dan perilaku disfungsional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Namun, demikian secara parsial hasil uji menunjukkan bahwa variabel pengalaman dan perilaku disfungsional pengaruhnya tidak signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, variabel etika auditor dan pengetahuan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang mendapatkan hasil tidak berpengaruh dilakukan oleh Ariyani dan Hidayanti (2017), yang berjudul "Peran Etika Auditor Terhadap Independensi, Kompetensi dan Pengalaman Kerja dengan Kualitas Audit". Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah pengaruh independensi, kompetensi,

dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel moderasi. Populasi penelitian yang digunakan adalah Kantor Akuntan Publik yang berada di Jawa Tengah. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *Convenience sampling*. Banyaknya responden yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 78 sampel yang mempunyai kriteria. Teknik analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Hasil penelitian menunjukkan variabel independensi dan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, variabel kompetensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Interaksi variabel independensi dan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, interaksi variabel kompetensi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, Interaksi variabel pengalaman kerja dan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Laksita dan Sukirno (2019) telah melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, Dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui: (1) pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit, (2) pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit, (3) pengaruh Objektivitas terhadap Kualitas Audit pada, (4) pengaruh Independensi, Akuntabilitas dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit. Responden dalam penelitian ini adalah 41 auditor internal yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear sederhana, regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Terdapat pengaruh positif Independensi terhadap Kualitas Audit, (2) Terdapat pengaruh positif Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit, (3) Terdapat pengaruh positif Objektivitas terhadap Kualitas Audit, (4) Terdapat pengaruh positif Independensi, Akuntabilitas, dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit.

Penelitian lain tentang kualitas audit yang diteliti oleh Prihartini, dkk (2015), yang berjudul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Akuntabilitas Terhadap Kualiatas Audit di Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada 5 Kantor Inspektorat Provinsi Bali)”. Sampel penelitian ini berjumlah 48 auditor dengan teknik pengambilan sampel metode *purposive sampling*. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan metode kuisisioner. Data yang digunakan adalah data primer dan menggunakan analisis regresi berganda pada program SPSS

versi 19.00. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan kompetensi auditor terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan independensi terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan obyektivitas terhadap kualitas audit, terdapat pengaruh positif dan signifikan integritas terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas terhadap kualitas audit dan terdapat pengaruh positif dan signifikan secara simultan kompetensi, independensi, obyektivitas, integritas, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit pada pemerintah daerah.

Nehestita, dkk (2018) melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Integritas dan Skeptisme Professional Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Jakarta Selatan)”. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif. Data yang digunakan berupa data primer, dengan pengumpulan sampel menggunakan *purposive sampling*. Pengolahan data menggunakan regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Skeptisme professional auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Nandari dan Latrini (2015) yang berjudul “Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit”. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan cara menyebarkan kuisioner kepada responden yang terpilih. Pengumpulan sampel menggunakan *purposive sampling*. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini analisis regresi berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sikap skeptis tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penerapan kode etik akuntan publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Usman (2016), yang berjudul “*Effect Of Experience And Accountability On The Quality Of Internal Audit*”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas pengalaman dan akuntabilitas audit internal. Pengawasan terhadap pemerintah daerah dilakukan secara bertahap dari tingkat kabupaten / kota, tingkat provinsi hingga independen. Dalam penelitian ini

adalah pengalaman dan akuntabilitas. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit internal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman dan akuntabilitas memiliki peran yang sangat kuat dalam menentukan kualitas audit internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Mardijuwono dan Subianto (2018), yang berjudul "*Independence, professionalism, professional skepticism. The relation toward the resulted audit quality*". Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang hubungan independensi, profesionalisme dan skeptisisme dengan kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada semua orang auditor yang bekerja di KAP Surabaya dan Sidoarjo. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja KAP 45 Surabaya dan KAP 1 Sidoarjo. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan partial least square uji dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS versi 3.0. Temuan - Hasil dari penelitian ini menemukan bahwa independensi auditor berhubungan positif dengan kualitas audit tapi tidak signifikan. Profesionalisme auditor variabel berhubungan positif dengan kualitas audit dan terbukti signifikan, sedangkan variabel skeptisisme profesionalisme auditor berhubungan positif dengan kualitas audit dan penting. Orisinalitas / Nilai - Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi auditor, profesionalisme dan skeptisisme berhubungan positif dengan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Haeridistia dan Fadjarenie (2019), yang berjudul "*The Effect Of Independence, Professional Ethics & Auditor Experience On Audit Quality*". Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh independensi, etika profesional, dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit pada auditor pada publik Kantor Akuntan di DKI Jakarta. Data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari kuisisioner yang diberikan kepada 127 responden. Penelitian ini adalah penelitian kecelakaan, yang bertujuan untuk menguji hipotesis tentang pengaruh satu atau beberapa variabel (variabel bebas) terhadap variabel lain (variabel tak bebas). Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, etika profesi dan pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Auditing

Auditing menurut Soekrisno Agoes (2015:4) di dalam bukunya yang berjudul *Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Sedangkan menurut Arens *et. al.* (2017:28) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Proses auditing harus dilakukan oleh orang yang memiliki kompetensi dan independensi.

Terdapat unsur-unsur yang penting didalam audit yang di ungkapkan oleh Tandiontong (2016:65), diantaranya :

1. Suatu proses sistematis

Auditing merupakan suatu proses sistematis yang berupa prosedur logis atau suatu rangkaian langkah yang dilakukan oleh akuntan publik dalam proses auditing dengan suatu urutan langkah yang terencana, terorganisasi dan memiliki tujuan.

2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif

Proses sistematis tersebut dilakukan untuk mendapatkan bukti yang menjadi dasar dari pernyataan yang disajikan oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi secara objektif, tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

3. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi

Pernyataan mengenai kegiatan ekonomi yang dimaksud ialah hasil proses akuntansi yang merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran dan penyampaian informasi ekonomi yang dihasilkan dan dapat tersaji dalam laporan keuangan.

4. Menetapkan tingkat kesesuaian
Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan hasil yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.
5. Kriteria yang telah ditetapkan
Kriteria atau standar yang digunakan sebagai dasar acuan untuk menilai pernyataan (yang berupa hasil proses akuntansi) dapat berupa peraturan yang telah ditetapkan oleh suatu badan legislatif, anggaran atau ukuran prestasi yang ditetapkan manajemen, serta prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
6. Penyampaian hasil
Penyampaian hasil (atestasi) dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit. Penyampaian hasil atestasi ini dapat meningkatkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas pernyataan yang dibuat oleh auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Jika auditor menyatakan bahwa laporan keuangan auditan adalah wajar, maka masyarakat dan para pemakai laporan keuangan tersebut akan mempercayai informasi yang tercantum dalam laporan tersebut. Sedangkan, jika auditor menyatakan bahwa laporan keuangan auditan adalah tidak wajar, maka kepercayaan masyarakat dan para pemakai laporan keuangan akan berkurang.
7. Pemakai yang berkepentingan
Di dalam dunia bisnis, yang berkepentingan untuk memakai laporan keuangan yang telah diperiksa oleh auditor antara lain ialah pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor atau investor, organisasi buruh dan inspeksi pajak.

Menurut *Arens, et.al* (2017:12-15), jenis-jenis audit di bedakan menjadi 3 jenis, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)
Audit operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, auditor diharapkan untuk memberikan hasil evaluasi apakah kegiatan suatu entitas atau perusahaan tersebut sudah berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan apakah suatu entitas atau perusahaan yang diaudit mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan ini ditujukan kepada manajemen perusahaan. Oleh karena itu, proses audit ini biasanya dilakukan oleh auditor yang bekerja pada suatu perusahaan tersebut.

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

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Dalam audit laporan keuangan seorang auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan tersebut telah sesuai dengan kriteria yang berlaku atau sudah wajar. Bukti-bukti tersebut yang mendasari auditor untuk memberikan opini atas laporan keuangan klien tersebut.

Menurut Agoes (2017:12), terdapat 2 jenis audit yang ditinjau dari luasnya pemeriksaan, yaitu:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*) suatu pemeriksaan atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen yang bertujuan untuk memberikan opini kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu bentuk pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang hanya terbatas pada permintaan audit dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit.

2.2.2. Pengertian Auditor

Menurut Tandiontong (2016:65) Auditor adalah seorang independen dan kompeten yang memberikan jasanya dalam melaksanakan audit dengan tujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran dalam penyajian laporan keuangan.

Dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik menyebutkan bahwa Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa-jasa akuntan publik sebagaimana yang

telah diatur dalam undang-undang. Berdasarkan undang-undang, akuntan publik memberikan jasa asurans, diantaranya:

1. Jasa audit atas laporan keuangan historis

Jasa audit atas laporan keuangan historis diterapkan untuk memberikan keyakinan atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulan yang diberikan berbentuk pernyataan positif.

2. Jasa review atas informasi keuangan historis

Jasa review atas informasi keuangan historis diterapkan untuk memberikan keyakinan terbatas atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis dan kesimpulan yang diberikan berbentuk pernyataan negatif.

3. Jasa asurans lainnya

Perikatan asurans selain jasa audit dan review atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan *comfort letter* untuk penawaran umum.

Jasa asuransi tersebut hanya dapat diberikan oleh akuntan publik. Selain jasa asurans, akuntan publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:28) dalam bukunya yang berjudul "Auditing" menyatakan bahwa auditor adalah orang yang dianggap independen yang merupakan pihak ketiga diantara manajemen dan pemakai laporan keuangan yang bertugas untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu entitas atau badan usaha. Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya diharapkan untuk dapat melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu perusahaan secara objektif, auditor harus mempunyai keahlian dalam mengumpulkan serta menginterpretasikan bukti-bukti audit yang di dapatkannya.

Mulyadi (2014:28) auditor pada umumnya dibagi menjadi 3 jenis, yaitu:

1. Auditor Independen

Auditor Independen adalah pihak yang bekerja secara perseorangan atau bagian dari suatu kantor akuntan publik yang memberikan jasa secara profesional kepada masyarakat umum dan para pemegang saham, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh kliennya.

2. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugasnya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah.

3. Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan Negara atau perusahaan swasta yang bertugas untuk menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Auditor Independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasa kepada masyarakat umum dan para pemegang saham, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

4. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugasnya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah.

5. Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan Negara atau perusahaan swasta yang bertugas untuk menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

2.2.3. Etika Auditor

Setiap profesi memiliki kode etik tersendiri, tidak terkecuali profesi auditor. Etika auditor merupakan ilmu yang mempelajari tentang nilai norma kebiasaan yang mendasari perilaku manusia mengenai baik, buruk, hak dan kewajiban serta tanggungjawab. Untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas, maka seorang auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis yang berlaku. Menurut Purnamasari dan Hernawati (2017) etika merupakan suatu aturan yang mencakup nilai dan norma yang mengatur perilaku manusia dalam hidup bermasyarakat, termasuk dalam sebuah lingkungan profesi, tidak terkecuali profesi akuntan public dalam menjalankan tugasnya.

Menurut Puspita (2017) Etika dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki oleh setiap orang. Dalam hal ini kebutuhan etika dalam masyarakat sangat mendesak sehingga sangatlah lazim untuk memasukkan nilai-nilai etika ini ke dalam undang-undang atau peraturan yang berlaku di Negara kita.

Dalam Kode Etik (IAPI) terdapat prinsip etika profesi auditor antara lain; tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis (Mulyadi, 2014:53). Seorang auditor dalam setiap penugasan audit harus berpegang teguh terhadap pedoman yang telah ditetapkan, seperti Kode Etik Profesi Akuntan Publik untuk menjaga agar menjaga hasil audit yang berkualitas baik. Mengingat profesi akuntan publik merupakan salah satu profesi yang mendapat kepercayaan masyarakat, maka sudah seharusnya seorang akuntan publik untuk menjaga etika profesinya.

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik. Terdapat lima prinsip yang harus dimiliki oleh auditor yang dinyatakan oleh Kode Etik Profesi Akuntan Publik, yaitu prinsip integritas, objektivitas, kompetensi, kerahasiaan, dan perilaku profesional. Seorang akuntan publik diharuskan untuk memegang teguh etika profesi yang diatur dalam kode etik yang telah ditetapkan oleh IAPI untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas,

sehingga pendapat yang dihasilkan sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya.

2.2.4. Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan tingkat pertanggungjawaban seseorang. Secara umum, pertanggungjawaban yang dimaksud ialah keadaan untuk meminta pertanggungjawaban atas hasil pekerjaan yang diserahkan kepadanya. Dalam pengauditan laporan keuangan, auditor dituntut untuk bekerja dengan akuntabilitas yang tinggi agar menghasilkan kinerja yang baik. Suyanti, dkk (2016) menyatakan bahwa “Akuntabilitas sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya”.

Auditor harus dapat memberikan pertanggungjawaban atas hasil penelitian bukti-bukti audit yang diberikan klien, sehingga hasil dari penelitian tersebut dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan oleh klien. Oleh karena itu, kualitas hasil audit yang baik sangat dipengaruhi oleh akuntabilitas auditor yang tinggi.

Menurut SPAP (2011:305-306) menyatakan bahwa “Akuntabilitas merupakan suatu peran dan tanggung jawab yang harus dilaksanakan oleh seorang auditor”. Berikut ialah peran dan tanggung jawab auditor yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yakni :

1. Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan, kekeliruan dan ketidakberesan.

Dalam SPAP (seksi 316) pendeteksian terhadap kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa kekeliruan dan pengumpulan serta pengolahan data akuntansi, kesalahan estimasi akuntansi, kesalahan penafsiran prinsip akuntansi tentang jumlah, klasifikasi dan cara penyajian, penyajian laporan keuangan yang menyesatkan serta penyalahgunaan aktiva.

2. Tanggung jawab sikap independensi dan menghindari konflik.
Dalam SPAP (seksi 220) auditor harus bersikap jujur, bebas dari kewajiban klien dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik perusahaan.
3. Tanggung Jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit.
Dalam SPAP (seksi 341) menyatakan bahwa hasil evaluasi yang dilakukan mengindikasikan adanya ancaman terhadap kelangsungan hidup perusahaan, auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen untuk memperbaiki kondisi tersebut. Bila ternyata tidak memuaskan, auditor boleh untuk tidak memberikan pendapat dan perlu diungkapkan.
4. Tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.
Dalam SPAP (seksi 317) memberikan arti penting tentang pelanggaran terhadap hukum atau perundang-undangan oleh satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit. Penentuan pelanggaran tersebut bukan kompetensi auditor tetapi hasil penilaian ahli hukum.

Menurut Mahmudi (2013:9) Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :
“Kewajiban Agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat.” Akuntabilitas dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal.

1. Akuntabilitas Vertikal – Akuntabilitas vertikal merupakan akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada atasan.
2. Akuntabilitas Horizontal – Akuntabilitas horizontal merupakan akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada orang ataupun lembaga yang setara.

Indikator yang di gunakan sebagai dasar penelitian ini antara lain adalah :

1. Motivasi

Motivasi suatu dorongan atau alasan yang menjadi dasar seseorang untuk mencapai suatu tujuan. Bagi seorang auditor, motivasi merupakan hal penting agar auditor dapat segera menyelesaikan tugas pengauditannya dengan tepat waktu dan sesuai SAK, SAP, dan SPAP.

2. Usaha (daya pikir) untuk menyelesaikan pekerjaan

Seseorang dengan akuntabilitas yang tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar bila dibandingkan dengan seseorang yang berakuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan.

3. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan yang didapatkan kurang memuaskan. Auditor menjalankan pekerjaan auditor dan laporan audit sesuai dengan SAP dan SPAP dengan bertanggungjawab dan tidak memanipulasi hasil audit sesuai dengan keinginan klien dengan pembayaran jasa yang tinggi.

2.2.5. Skeptisme Professional

Menurut Tuannakotta (2015:323) Skeptisme professional merupakan kewajiban auditor selama periode penugasan untuk menggunakan dan mempertahankan skeptisme professional terutama kewaspadaan terhadap terjadinya kecurangan yang bisa dilakukan manajemen, dan selalu menerapkan sikap kehati-hatian serta mempertanyakan bukti yang didapatkan.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), Standar Audit (SA) 230:06-08 Skeptisme professional merupakan sikap yang mencakup pikiran dalam melakukan evaluasi kritis terhadap bukti audit. Pengetahuan, keterampilan serta kemampuan auditor dituntut oleh auditor untuk melakukan dengan cermat dan seksama, dalam upaya integritas, pengumpulan, dan penilaian bukti audit secara objektif.

Skeptisme professional menurut Hery (2017:64) adalah suatu sikap yang mencangkup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan dan selalu mewaspada kondisi apapun yang dapat mengindikasikan kemungkinan adanya salah saji baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dari manajemen, serta sikap kritis dalam memberikan penilaian atas bukti yang didapatkan.

Sikap skeptisme professional ini membuat auditor dapat menyelesaikan tugasnya sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan menjunjung tinggi kaidah dan norma auditor untuk menjaga kualitas hasil audit dan citra profesi auditor. Auditor harus menghindari anggapan bahwa manajemen melakukan kecurangan, namun juga tidak boleh beranggapan bahwa kejujuran manajemen tidak perlu dipertanyakan lagi. Standar auditing memberikan syarat kepada auditor untuk memiliki sikap skeptisme professional dalam proses evaluasi dan pengumpulan bukti audit agar dapat menghasilkan kualitas audit yang baik dan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya (Darmawan, 2015).

Indikator skeptisme professional yang digunakan dalam penelitian ini menurut Tuannakotta (2015:323) ialah sebagai berikut :

1. Menyadari bahwa manajemen selalu bisa membuat kecurangan.
 - a. Manajemen berada dalam posisi meniadakan pengendalian intern yang baik.
 - b. Anggota tim audit harus mengesampingkan keyakinan atau kepercayaan mereka bahwa manajemen jujur dan mempunyai integritas, sekalipun pengalaman dalam audit yang lalu menunjukkan mereka jujur dan mempunyai integritas.
2. Sikap berfikir yang senantiasa mempertanyakan :
 - a. Membuat penilaian kritis tentang sah atau validnya bukti audit yang diperoleh.
3. Waspada
 - a. Apakah bukti audit bertentangan atau mempertanyakan keandalan.
 - b. Dokumen dan tanggapan terhadap pernyataan auditor.
 - c. Semua informasi lain yang diperoleh dari manajemen.
4. Tetapkan kehati – hatian :
 - a. Jangan abaikan atau sepelekan situasi aneh/ luar biasa.
 - b. Jangan menggeneralisasi kesimpulan mengenai pengamatan audit.

- c. Jangan gunakan asumsi keliru dalam menentukan sifat, waktu pelaksanaan dan luasnya prosedur audit.
- d. Jangan terima bukti audit yang kurang valid, dengan atau kepercayaan manajemen jujur dan punya integritas serta selalu memeriksa ulang hasil audit yang telah dilakukan.
- e. Jangan terima representatif dari manajemen sebagai substitusi/ pengganti dari bukti audit yang cukup dalam ketepatan yang seharusnya diperoleh.

2.2.6. Kualitas Audit

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) menyatakan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Menurut Fauzi dan Achsin (2015) mengungkapkan bahwa “Penerapkan Sistem Pengendalian Mutu KAP dan keberadaan Sistem Pengendalian Mutu sangatlah dibutuhkan bagi KAP dalam upaya menjaga sekaligus mengendalikan kualitas audit”.

Pengertian kualitas audit menurut Tandiontong (2016:80), merupakan probabilitas seorang akuntan publik dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien. Seorang auditor diharuskan untuk mampu memberikan jaminan bahwa tidak adanya salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan suatu perusahaan yang di auditnya, sehingga para pengguna laporan keuangan dapat mempercayai hasil laporan audit dan untuk mengambil keputusan berdasarkan laporan audit yang telah dibuat oleh auditor tersebut.

Seorang auditor dalam melakukan tugasnya, yaitu memeriksa laporan keuangan suatu entitas atau perusahaan harus memenuhi prinsip etika profesi untuk dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Etika profesi akuntan publik di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia dan akuntan lainnya yang bukan anggota (Bab VII pasal 10 Kode Etik Akuntan Indonesia). Prinsip etika yang ditetapkan oleh IAI dalam Tandiontong (2016:57), sebagai berikut :

1. Tanggung Jawab Profesi. Setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukan dalam melaksanakan tanggungjawabnya.
2. Kepentingan publik. setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. Integritas. Untuk dapat memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesinya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Objektivitas. Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesinya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesinya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik legislasi dan teknik yang paling mutakhir.
6. Kerahasiaan. Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkan.
7. Perilaku Profesional, setiap anggota harus berperilaku konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar teknis. Setiap anggota harus melakukan standar profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan kehati-hatian anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerimaan jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Menurut Falatah dan Sukirno (2018) Kualitas Audit merupakan suatu tindakan auditor dalam melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang telah ditetapkan dan melaporkan hasil auditnya berdasarkan kecukupan bukti yang ada kepada pihak yang memiliki kepentingan. Dari hasil laporan audit yang diberikan oleh auditor dapat dilihat seberapa besar tingkatan keyakinannya atau ukuran baik atau tidaknya mutu dari suatu proses pemeriksaan sistematis yang diukur menggunakan total akrual yang merupakan cara mengukur tingkat manajemen laba suatu perusahaan.

Terdapat faktor-faktor kualitas audit yang tercantum dalam SPAP (2011), yaitu :

1. Deteksi salah saji

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat mendeteksi salah saji yang material pada laporan keuangan. Mendeteksi salah saji material dipengaruhi oleh seberapa baik tim audit melakukan audit, yang dipengaruhi oleh sistem pengendalian kualitas dan sumber daya manajemen Kantor Akuntan Publik.

2. Berpedoman pada standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, review, kompilasi, konsultan manajemen, perpajakan atau jasa professional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

3. Komitmen yang kuat terhadap jasa audit yang diberikan kepada klien

Klien membutuhkan jasa audit dari auditor, sebagai auditor maka harus mampu dan dapat memenuhi kebutuhan jasa untuk klien. Komitmen yang kuat dari auditor terhadap jasa audit yang diberikan direspon dengan baik oleh klien.

4. Prinsip kehati-hatian

Para ahli mengindikasikan integritas individual yang ditugaskan dalam perikatan sebagai faktor dalam mendeteksi salah saji material. Auditor sebaiknya memberikan perhatian dan kehati-hatian kepada semua aspek dari audit, termasuk evaluasi resiko audit, formulasi dan tujuan audit, menetapkan scope atau luas dan tanggung jawab audit, seleksi uji audit dan evaluasi hasil audit. Sehingga auditor perlu bersikap hati-hati dan mengacu pada standar

profesional. Apabila auditor menerapkan prinsip kehati-hatian dalam semua aspek audit maka hal ini akan meningkatkan hasil audit.

Menurut Tuannakotta (2015:61-62) dan Tandiotong (2016:80-81) terdapat indikator kualitas audit, sebagai berikut :

1. Masukan (*Inputs*), meliputi: nilai-nilai, etika dan sikap auditor yang dipengaruhi oleh budaya KAP, pengetahuan, keterampilan dan pengalaman auditor serta waktu yang tersedia untuk auditor melaksanakan auditnya.
2. Proses (*Process*) dipengaruhi oleh konteks dimana audit dilaksanakan, meliputi undang-undang, peraturan maupun standar auditing.
3. Keluaran (*Outputs*) berupa semua laporan dan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang kompeten dan independen yang timbul dari proses pengauditan, meliputi kemampuan auditor dalam menemukan adanya pelanggaran, serta kemauan auditor dalam mengungkapkan pelanggaran tersebut.
4. Tindak lanjut hasil dapat memperlihatkan bahwa audit tersebut berkualitas dikarenakan auditee dapat meninjau lanjuti atas hasil audit yang berupa temuan audit dan rekomendasi yang diberikan oleh auditor.

Dari semua pengertian, prinsip etika, faktor serta indikator kualitas audit yang telah dipaparkan diatas, seorang auditor diwajibkan untuk melakukan audit secara konsisten sesuai dengan standar akuntansi dan auditing. Dapat menerapkan pemahaman yang mendalam dari bisnis klien dan juga dapat memenuhi standar pengendalian mutu serta kode etik akuntan agar menghasilkan kualitas audit yang baik serta dapat dipercaya oleh para pemangku kepentingan laporan keuangan.

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Etika Auditor dengan Kualitas Audit

Purnamasari dan Hernawati (2017) mengungkapkan bahwa etika merupakan suatu aturan yang mencakup nilai dan norma yang mengatur perilaku manusia dalam hidup bermasyarakat, termasuk dalam sebuah lingkungan profesi, tidak terkecuali profesi akuntan publik dalam menjalankan tugasnya. Dalam melaksanakan tugasnya memeriksa laporan keuangan untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas, seorang auditor diharuskan untuk mempunyai kesadaran etis

yang tinggi. Dengan demikian pendapat yang dihasilkannya juga akan sesuai dengan kenyataan yang ada mengenai kondisi keuangan perusahaan yang diauditnya. Etika profesi auditor merupakan salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit. Seorang akuntan publik diharuskan untuk memegang teguh etika profesi yang diatur dalam kode etik yang telah ditetapkan oleh IAPI. Semakin tinggi etika profesi seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

2.3.2. Akuntabilitas Auditor dengan Kualitas Audit

Akuntansi menurut Suyanti, dkk (2016) didefinisikan sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya. Jika semua tindakan dan keputusan yang diambil oleh auditor dapat dipertanggungjawabkan dan telah dijalankan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), maka kualitas audit yang diberikan akan semakin meyakinkan masyarakat serta para pemakai laporan keuangan atas akuntabilitas dan kualitas yang dimiliki seorang auditor.

2.3.3. Skeptisme Professional dengan Kualitas Audit

Menurut Mulyani dan Munthe (2018) Skeptisisme profesional adalah sikap yang meliputi pikiran yang selalu bertanya-tanya (*questioning mind*), waspada (*alert*) terhadap kondisi dan keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan salah saji material yang disebabkan oleh kesalahan atau kesengajaan (*fraud*), dan penilaian (*assessment*) bukti-bukti audit secara kritis. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Dapat diartikan bahwa skeptisme profesional menjadi salah satu faktor dalam menentukan kualitas audit. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Jika skeptisme profesional seorang auditor rendah, akan menimbulkan adanya kesalahan dan kecurangan terhadap laporan keuangan suatu entitas. Skeptisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dan

memperhitungkan secara kritis risiko yang akan dihadapi dengan berbagai keputusan (Tuannakotta, 2015:72).

2.3.4. Etika Auditor, Akuntabilitas, dan Skeptisme Professional dengan Kualitas Audit

Dalam melaksanakan proses audit seorang auditor tidak boleh berpihak terhadap siapapun, melaporkan apabila terjadi ketidak wajarannya di dalam laporan keuangan, harus bertanggung jawab terhadap pekerjaan yang sedang dan telah dilakukan serta dapat bersikap skeptis dalam melakukan pekerjaannya sebagai seorang auditor agar audit yang dihasilkan dapat berkualitas. Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara skeptis terhadap bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Jika skeptisme profesional seorang auditor rendah, akan menimbulkan adanya kesalahan dan kecurangan terhadap laporan keuangan suatu entitas. Skeptisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dan memperhitungkan secara kritis risiko yang akan dihadapi dengan berbagai keputusan (Tuannakotta, 2015:72).

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Dalam membuat sebuah keputusan, seorang auditor menggunakan lebih dari satu pertimbangan yang masuk akal (rasional) berdasarkan pemahaman etika yang telah berlaku untuk membuat suatu keputusan yang adil dengan mencerminkan kebenaran dan kondisi yang sesungguhnya. Pertimbangan rasional tersebut mewakili setiap kebutuhan akan suatu pertimbangan yang diharapkan dapat mengungkapkan kebenaran atas keputusan etis yang ada, oleh karena itu

diperlukannya suatu ukuran untuk mengukur tingkat pemahaman auditor atas pelaksanaan yang berlaku.

Kode Etik Akuntan Indonesia adalah pedoman-pedoman bagi akuntan profesional yang bersifat mengikat dalam menjalankan tugasnya seperti kode etik, sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya, akuntan publik memiliki arah yang jelas dalam memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor. Dari pendapat di atas, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Etika auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.4.2. Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Akuntabilitas menurut suyanti, dkk (2016) didefinisikan sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya. Jika setiap auditor mengambil tindakan dan keputusan yang dapat dipertanggungjawabkan dan telah sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), maka kualitas yang dihasilkan laporan audit menjadi semakin baik dan semakin dapat meyakinkan masyarakat serta para pemakai laporan keuangan atas akuntabilitas dan kualitas yang dimiliki seorang auditor.

Pendapat tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Aziz (2018) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian Wiratama dan Budhiarta (2015) menyatakan bahwa akuntabilitas auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori yang telah dijabarkan dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara akuntabilitas auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H2 : Akuntabilitas Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.4.3. Skeptisme Professional terhadap Kualitas Audit

Skeptisme professional menurut Hery (2017:64) adalah suatu sikap yang mencangkup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan dan selalu mewaspada kondisi apapun yang dapat mengindikasi kemungkinan adanya salah saji baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dari manajemen, serta sikap kritis dalam memberikan penilaian atas bukti yang didapatkan.

Kualitas hasil audit sangat ditentukan oleh faktor skeptisme professional. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam melakukan tugas pengauditannya, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Terdapat pendapat yang mendukung dari hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nehestita, dkk (2018) menyatakan bahwa skeptisme professional berpengaruh terhadap kualitas audit. Terdapat sebuah penelitian yang dilakukan di luar negeri oleh Usman (2016) yang mengungkapkan bahwa akuntabilitas memiliki peran yang sangat kuat dalam menentukan kualitas audit internal.

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara akuntabilitas auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H3 : Skeptisme Professional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.4.4. Etika Auditor, Akuntabilitas dan Skeptisme Professional terhadap Kualitas Audit

Pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan laporan audit yang disiapkan oleh auditor. Untuk dapat melaksanakan pekerjaan yang berkualitas, auditor harus mampu menjaga etika, rasa tanggung jawab dan skeptisisme profesional auditor. Dalam proses melakukan audit, auditor akan mengadopsi kode etik yang berlaku sehingga dapat mengambil keputusan yang tepat saat menjalankan tugasnya. Kemudian, jika tidak ada rasa tanggung jawab dan skeptisisme, auditor mungkin tidak dapat menyelesaikan pekerjaannya semaksimal mungkin.

Temuan Purnamasari dan Hernawati (2017) mendukung pandangan tersebut, yang menunjukkan bahwa etika dan pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Wiratama dan Budiarta (2015) menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Nehestita *et al.* (2018) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara etika auditor, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

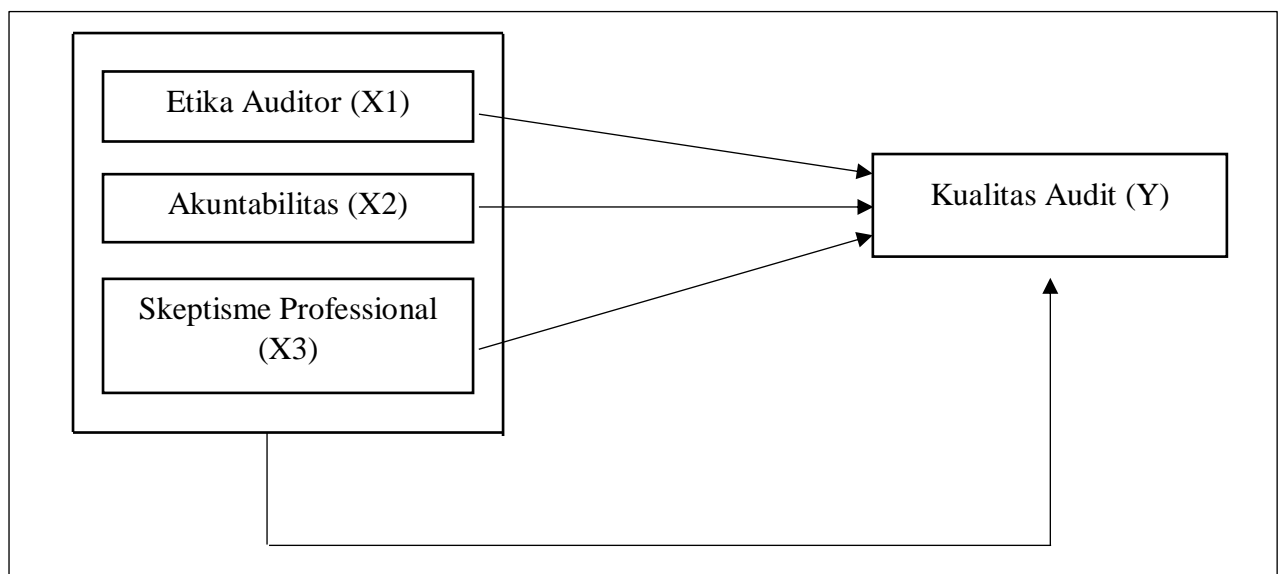
H4 : Etika Auditor, Akuntabilitas dan Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan teori – teori yang telah dikemukakan sebelumnya, maka peneliti menentukan kerangka pemikiran yang sesuai dengan teori – teori tersebut sebagai berikut :

Gambar 2.1.

Kerangka Konseptual



BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil – hasil Penelitian Terdahulu

Kualitas Audit merupakan hal yang sangat diperlukan oleh pemakai laporan keuangan untuk mengambil informasi atas laporan keuangan yang wajar. Jika kualitas audit yang dihasilkan baik, membuat para pemakai laporan keuangan yakin bahwa auditor telah menjalankan kinerjanya dengan baik dan sesuai dengan Standar Profesi Akuntan Publik. Penelitian ini dibuat dengan berbagai informasi dari penelitian dan jurnal-jurnal yang telah ada untuk dijadikan pendekatan dan perbandingan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang terkait dengan kualitas audit, penelitian yang pertama dilakukan oleh Purnamasari dan Hernawati (2017), yang berjudul "Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan dan Perilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit". Pengumpulan data dilakukan dengan metode survei terhadap lima belas auditor yang bekerja di kantor akuntan publik (KAP) di Jakarta. Analisis data menggunakan metode regresi linier berganda. Uji hipotesis dilakukan untuk mengetahui apakah ada pengaruh etika auditor, pengalaman, pengetahuan dan perilaku disfungsional terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Hasil uji menunjukkan bahwa secara simultan variabel etika auditor, pengalaman, pengetahuan dan perilaku disfungsional memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Namun, demikian secara parsial hasil uji menunjukkan bahwa variabel pengalaman dan perilaku disfungsional pengaruhnya tidak signifikan terhadap kualitas audit. Sementara itu, variabel etika auditor dan pengetahuan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang mendapatkan hasil tidak berpengaruh dilakukan oleh Ariyani dan Hidayanti (2017), yang berjudul "Peran Etika Auditor Terhadap Independensi, Kompetensi dan Pengalaman Kerja dengan Kualitas Audit". Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah pengaruh independensi, kompetensi, dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel

moderasi. Populasi penelitian yang digunakan adalah Kantor Akuntan Publik yang berada di Jawa Tengah. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode *Convenience sampling*. Banyaknya responden yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 78 sampel yang mempunyai kriteria. Teknik analisis data yang digunakan adalah *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Hasil penelitian menunjukkan variabel independensi dan pengalaman kerja tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, variabel kompetensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Interaksi variabel independensi dan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, interaksi variabel kompetensi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, Interaksi variabel pengalaman kerja dan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Laksita dan Sukirno (2019) telah melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, Dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui: (1) pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit, (2) pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit, (3) pengaruh Objektivitas terhadap Kualitas Audit pada, (4) pengaruh Independensi, Akuntabilitas dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit. Responden dalam penelitian ini adalah 41 auditor internal yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear sederhana, regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Terdapat pengaruh positif Independensi terhadap Kualitas Audit, (2) Terdapat pengaruh positif Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit, (3) Terdapat pengaruh positif Objektivitas terhadap Kualitas Audit, (4) Terdapat pengaruh positif Independensi, Akuntabilitas, dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit.

Penelitian lain tentang kualitas audit yang diteliti oleh Prihartini, dkk (2015), yang berjudul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Akuntabilitas Terhadap Kualiatas Audit di Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada 5 Kantor Inspektorat Provinsi Bali)”. Sampel penelitian ini berjumlah 48 auditor dengan teknik pengambilan sampel metode *purposive sampling*. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan metode kuisisioner. Data yang digunakan adalah data primer dan menggunakan analisis regresi berganda pada program SPSS versi 19.00. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dan

signifikan kompetensi auditor terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan independensi terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan obyektivitas terhadap kualitas audit, terdapat pengaruh positif dan signifikan integritas terhadap kualitas audit, tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas terhadap kualitas audit dan terdapat pengaruh positif dan signifikan secara simultan kompetensi, independensi, obyektivitas, integritas, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit pada pemerintah daerah.

Nehestita, dkk (2018) melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Integritas dan Skeptisme Professional Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Jakarta Selatan)”. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif. Data yang digunakan berupa data primer, dengan pengumpulan sampel menggunakan *purposive sampling*. Pengolahan data menggunakan regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Skeptisme professional auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Nandari dan Latrini (2015) yang berjudul “Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit”. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan cara menyebarkan kuisioner kepada responden yang terpilih. Pengumpulan sampel menggunakan *purposive sampling*. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini analisis regresi berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa sikap skeptis tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penerapan kode etik akuntan publik berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Usman (2016), yang berjudul “*Effect Of Experience And Accountability On The Quality Of Internal Audit*”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kualitas pengalaman dan akuntabilitas audit internal. Pengawasan terhadap pemerintah daerah dilakukan secara bertahap dari tingkat kabupaten / kota, tingkat provinsi hingga independen. Dalam penelitian ini adalah pengalaman dan akuntabilitas. Variabel dependen dalam penelitian ini

adalah kualitas audit internal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman dan akuntabilitas memiliki peran yang sangat kuat dalam menentukan kualitas audit internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Mardijuwono dan Subianto (2018), yang berjudul "*Independence, professionalism, professional skepticism. The relation toward the resulted audit quality*". Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang hubungan independensi, profesionalisme dan skeptisisme dengan kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada semua orang auditor yang bekerja di KAP Surabaya dan Sidoarjo. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja KAP 45 Surabaya dan KAP 1 Sidoarjo. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan partial least square uji dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS versi 3.0. Temuan - Hasil dari penelitian ini menemukan bahwa independensi auditor berhubungan positif dengan kualitas audit tapi tidak signifikan. Profesionalisme auditor variabel berhubungan positif dengan kualitas audit dan terbukti signifikan, sedangkan variabel skeptisisme profesionalisme auditor berhubungan positif dengan kualitas audit dan penting. Orisinalitas / Nilai - Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi auditor, profesionalisme dan skeptisisme berhubungan positif dengan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Haeridistia dan Fadjarenie (2019), yang berjudul "*The Effect Of Independence, Professional Ethics & Auditor Experience On Audit Quality*". Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh independensi, etika profesional, dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit pada auditor pada publik Kantor Akuntan di DKI Jakarta. Data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari kuisisioner yang diberikan kepada 127 responden. Penelitian ini adalah penelitian kecelakaan, yang bertujuan untuk menguji hipotesis tentang pengaruh satu atau beberapa variabel (variabel bebas) terhadap variabel lain (variabel tak bebas). Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, etika profesi dan pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Auditing

Auditing menurut Soekrisno Agoes (2015:4) di dalam bukunya yang berjudul *Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Sedangkan menurut Arens *et. al.* (2017:28) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Proses auditing harus dilakukan oleh orang yang memiliki kompetensi dan independensi.

Terdapat unsur-unsur yang penting didalam audit yang di ungkapkan oleh Tandiontong (2016:65), diantaranya :

8. Suatu proses sistematis

Auditing merupakan suatu proses sistematis yang berupa prosedur logis atau suatu rangkaian langkah yang dilakukan oleh akuntan publik dalam proses auditing dengan suatu urutan langkah yang terencana, terorganisasi dan memiliki tujuan.

9. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif

Proses sistematis tersebut dilakukan untuk mendapatkan bukti yang menjadi dasar dari pernyataan yang disajikan oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi secara objektif, tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

10. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi

Pernyataan mengenai kegiatan ekonomi yang dimaksud ialah hasil proses akuntansi yang merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran dan penyampaian informasi ekonomi yang dihasilkan dan dapat tersaji dalam laporan keuangan.

11. Menetapkan tingkat kesesuaian

Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan hasil yang sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

12. Kriteria yang telah ditetapkan

Kriteria atau standar yang digunakan sebagai dasar acuan untuk menilai pernyataan (yang berupa hasil proses akuntansi) dapat berupa peraturan yang telah ditetapkan oleh suatu badan legislatif, anggaran atau ukuran prestasi yang ditetapkan manajemen, serta prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

13. Penyampaian hasil

Penyampaian hasil (atestasi) dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit. Penyampaian hasil atestasi ini dapat meningkatkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas pernyataan yang dibuat oleh auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Jika auditor menyatakan bahwa laporan keuangan auditan adalah wajar, maka masyarakat dan para pemakai laporan keuangan tersebut akan mempercayai informasi yang tercantum dalam laporan tersebut. Sedangkan, jika auditor menyatakan bahwa laporan keuangan auditan adalah tidak wajar, maka kepercayaan masyarakat dan para pemakai laporan keuangan akan berkurang.

14. Pemakai yang berkepentingan

Di dalam dunia bisnis, yang berkepentingan untuk memakai laporan keuangan yang telah diperiksa oleh auditor antara lain ialah pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor atau investor, organisasi buruh dan inspeksi pajak.

Menurut *Arens, et.al* (2017:12-15), jenis-jenis audit di bedakan menjadi 3 jenis, yaitu:

4. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, auditor diharapkan untuk memberikan hasil evaluasi apakah kegiatan suatu entitas atau perusahaan tersebut sudah berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis.

5. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan dilakukan untuk menentukan apakah suatu entitas atau perusahaan yang diaudit mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan ini ditujukan kepada manajemen perusahaan. Oleh karena itu, proses audit ini biasanya dilakukan oleh auditor yang bekerja pada suatu perusahaan tersebut.

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

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Dalam audit laporan keuangan seorang auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan tersebut telah sesuai dengan kriteria yang berlaku atau sudah wajar. Bukti-bukti tersebut yang mendasari auditor untuk memberikan opini atas laporan keuangan klien tersebut.

Menurut Agoes (2017:12), terdapat 2 jenis audit yang ditinjau dari luasnya pemeriksaan, yaitu:

3. Pemeriksaan Umum (*General Audit*) suatu pemeriksaan atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) independen yang bertujuan untuk memberikan opini kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

4. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu bentuk pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang hanya terbatas pada permintaan audit dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit.

2.2.2. Pengertian Auditor

Menurut Tandiontong (2016:65) Auditor adalah seorang independen dan kompeten yang memberikan jasanya dalam melaksanakan audit dengan tujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran dalam penyajian laporan keuangan.

Dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik menyebutkan bahwa Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa-jasa akuntan publik sebagaimana yang

telah diatur dalam undang-undang. Berdasarkan undang-undang, akuntan publik memberikan jasa asurans, diantaranya:

4. Jasa audit atas laporan keuangan historis

Jasa audit atas laporan keuangan historis diterapkan untuk memberikan keyakinan atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulan yang diberikan berbentuk pernyataan positif.

5. Jasa review atas informasi keuangan historis

Jasa review atas informasi keuangan historis diterapkan untuk memberikan keyakinan terbatas atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis dan kesimpulan yang diberikan berbentuk pernyataan negatif.

6. Jasa asurans lainnya

Perikatan asurans selain jasa audit dan review atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan *comfort letter* untuk penawaran umum.

Jasa asuransi tersebut hanya dapat diberikan oleh akuntan publik. Selain jasa asurans, akuntan publik dapat memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2014:28) dalam bukunya yang berjudul "Auditing" menyatakan bahwa auditor adalah orang yang dianggap independen yang merupakan pihak ketiga diantara manajemen dan pemakai laporan keuangan yang bertugas untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu entitas atau badan usaha. Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya diharapkan untuk dapat melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu perusahaan secara objektif, auditor harus mempunyai keahlian dalam mengumpulkan serta menginterpretasikan bukti-bukti audit yang di dapatkannya.

Mulyadi (2014:28) auditor pada umumnya dibagi menjadi 3 jenis, yaitu:

6. Auditor Independen

Auditor Independen adalah pihak yang bekerja secara perseorangan atau bagian dari suatu kantor akuntan publik yang memberikan jasa secara profesional kepada masyarakat umum dan para pemegang saham, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh kliennya.

7. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugasnya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah.

8. Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan Negara atau perusahaan swasta yang bertugas untuk menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Auditor Independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasa kepada masyarakat umum dan para pemegang saham, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

9. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugasnya melakukan audit atas pertanggung jawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah.

10. Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan Negara atau perusahaan swasta yang bertugas untuk menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

2.2.3. Etika Auditor

Setiap profesi memiliki kode etik tersendiri, tidak terkecuali profesi auditor. Etika auditor merupakan ilmu yang mempelajari tentang nilai norma kebiasaan yang mendasari perilaku manusia mengenai baik, buruk, hak dan kewajiban serta tanggungjawab. Untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas, maka seorang auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis yang berlaku. Menurut Purnamasari dan Hernawati (2017) etika merupakan suatu aturan yang mencakup nilai dan norma yang mengatur perilaku manusia dalam hidup bermasyarakat, termasuk dalam sebuah lingkungan profesi, tidak terkecuali profesi akuntan public dalam menjalankan tugasnya.

Menurut Puspita (2017) Etika dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki oleh setiap orang. Dalam hal ini kebutuhan etika dalam masyarakat sangat mendesak sehingga sangatlah lazim untuk memasukkan nilai-nilai etika ini ke dalam undang-undang atau peraturan yang berlaku di Negara kita.

Dalam Kode Etik (IAPI) terdapat prinsip etika profesi auditor antara lain; tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis (Mulyadi, 2014:53). Seorang auditor dalam setiap penugasan audit harus berpegang teguh terhadap pedoman yang telah ditetapkan, seperti Kode Etik Profesi Akuntan Publik untuk menjaga agar menjaga hasil audit yang berkualitas baik. Mengingat profesi akuntan publik merupakan salah satu profesi yang mendapat kepercayaan masyarakat, maka sudah seharusnya seorang akuntan publik untuk menjaga etika profesinya.

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik. Terdapat lima prinsip yang harus dimiliki oleh auditor yang dinyatakan oleh Kode Etik Profesi Akuntan Publik, yaitu prinsip integritas, objektivitas, kompetensi, kerahasiaan, dan perilaku profesional. Seorang akuntan publik diharuskan untuk memegang teguh etika profesi yang diatur dalam kode etik yang telah ditetapkan oleh IAPI untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas,

sehingga pendapat yang dihasilkan sesuai dengan kondisi keuangan perusahaan yang sebenarnya.

2.2.4. Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan tingkat pertanggungjawaban seseorang. Secara umum, pertanggungjawaban yang dimaksud ialah keadaan untuk meminta pertanggungjawaban atas hasil pekerjaan yang diserahkan kepadanya. Dalam pengauditan laporan keuangan, auditor dituntut untuk bekerja dengan akuntabilitas yang tinggi agar menghasilkan kinerja yang baik. Suyanti, dkk (2016) menyatakan bahwa “Akuntabilitas sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya”.

Auditor harus dapat memberikan pertanggungjawaban atas hasil penelitian bukti-bukti audit yang diberikan klien, sehingga hasil dari penelitian tersebut dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan oleh klien. Oleh karena itu, kualitas hasil audit yang baik sangat dipengaruhi oleh akuntabilitas auditor yang tinggi.

Menurut SPAP (2011:305-306) menyatakan bahwa “Akuntabilitas merupakan suatu peran dan tanggung jawab yang harus dilaksanakan oleh seorang auditor”. Berikut ialah peran dan tanggung jawab auditor yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yakni :

5. Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan, kekeliruan dan ketidakberesan.

Dalam SPAP (seksi 316) pendeteksian terhadap kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa kekeliruan dan pengumpulan serta pengolahan data akuntansi, kesalahan estimasi akuntansi, kesalahan penafsiran prinsip akuntansi tentang jumlah, klasifikasi dan cara penyajian, penyajian laporan keuangan yang menyesatkan serta penyalahgunaan aktiva.

6. Tanggung jawab sikap independensi dan menghindari konflik.
 Dalam SPAP (seksi 220) auditor harus bersikap jujur, bebas dari kewajiban klien dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik perusahaan.
7. Tanggung Jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit.
 Dalam SPAP (seksi 341) menyatakan bahwa hasil evaluasi yang dilakukan mengindikasikan adanya ancaman terhadap kelangsungan hidup perusahaan, auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen untuk memperbaiki kondisi tersebut. Bila ternyata tidak memuaskan, auditor boleh untuk tidak memberikan pendapat dan perlu diungkapkan.
8. Tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.
 Dalam SPAP (seksi 317) memberikan arti penting tentang pelanggaran terhadap hukum atau perundang-undangan oleh satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit. Penentuan pelanggaran tersebut bukan kompetensi auditor tetapi hasil penilaian ahli hukum.

Menurut Mahmudi (2013:9) Akuntabilitas Publik adalah sebagai berikut :
 “Kewajiban Agen (Pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan, segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat.” Akuntabilitas dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal.

3. Akuntabilitas Vertikal – Akuntabilitas vertikal merupakan akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada atasan.
4. Akuntabilitas Horizontal – Akuntabilitas horizontal merupakan akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada orang ataupun lembaga yang setara.

Indikator yang di gunakan sebagai dasar penelitian ini antara lain adalah :

4. Motivasi

Motivasi suatu dorongan atau alasan yang menjadi dasar seseorang untuk mencapai suatu tujuan. Bagi seorang auditor, motivasi merupakan hal penting agar auditor dapat segera menyelesaikan tugas pengauditannya dengan tepat waktu dan sesuai SAK, SAP, dan SPAP.

5. Usaha (daya pikir) untuk menyelesaikan pekerjaan

Seseorang dengan akuntabilitas yang tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar bila dibandingkan dengan seseorang yang berakuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan.

6. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan yang didapatkan kurang memuaskan. Auditor menjalankan pekerjaan auditor dan laporan audit sesuai dengan SAP dan SPAP dengan bertanggungjawab dan tidak memanipulasi hasil audit sesuai dengan keinginan klien dengan pembayaran jasa yang tinggi.

2.2.5. Skeptisme Professional

Menurut Tuannakotta (2015:323) Skeptisme professional merupakan kewajiban auditor selama periode penugasan untuk menggunakan dan mempertahankan skeptisme professional terutama kewaspadaan terhadap terjadinya kecurangan yang bisa dilakukan manajemen, dan selalu menerapkan sikap kehati-hatian serta mempertanyakan bukti yang didapatkan.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), Standar Audit (SA) 230:06-08 Skeptisme professional merupakan sikap yang mencakup pikiran dalam melakukan evaluasi kritis terhadap bukti audit. Pengetahuan, keterampilan serta kemampuan auditor dituntut oleh auditor untuk melakukan dengan cermat dan seksama, dalam upaya integritas, pengumpulan, dan penilaian bukti audit secara objektif.

Skeptisme professional menurut Hery (2017:64) adalah suatu sikap yang mencangkup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan dan selalu mewaspada kondisi apapun yang dapat mengindikasikan kemungkinan adanya salah saji baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dari manajemen, serta sikap kritis dalam memberikan penilaian atas bukti yang didapatkan.

Sikap skeptisme professional ini membuat auditor dapat menyelesaikan tugasnya sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dan menjunjung tinggi kaidah dan norma auditor untuk menjaga kualitas hasil audit dan citra profesi auditor. Auditor harus menghindari anggapan bahwa manajemen melakukan kecurangan, namun juga tidak boleh beranggapan bahwa kejujuran manajemen tidak perlu dipertanyakan lagi. Standar auditing memberikan syarat kepada auditor untuk memiliki sikap skeptisme professional dalam proses evaluasi dan pengumpulan bukti audit agar dapat menghasilkan kualitas audit yang baik dan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya (Darmawan, 2015).

Indikator skeptisme professional yang digunakan dalam penelitian ini menurut Tuannakotta (2015:323) ialah sebagai berikut :

5. Menyadari bahwa manajemen selalu bisa membuat kecurangan.
 - c. Manajemen berada dalam posisi meniadakan pengendalian intern yang baik.
 - d. Anggota tim audit harus mengesampingkan keyakinan atau kepercayaan mereka bahwa manajemen jujur dan mempunyai integritas, sekalipun pengalaman dalam audit yang lalu menunjukkan mereka jujur dan mempunyai integritas.
6. Sikap berfikir yang senantiasa mempertanyakan :
 - b. Membuat penilaian kritis tentang sah atau validnya bukti audit yang diperoleh.
7. Waspada
 - d. Apakah bukti audit bertentangan atau mempertanyakan keandalan.
 - e. Dokumen dan tanggapan terhadap pernyataan auditor.
 - f. Semua informasi lain yang diperoleh dari manajemen.
8. Tetapkan kehati – hatian :
 - f. Jangan abaikan atau sepelekan situasi aneh/ luar biasa.
 - g. Jangan menggeneralisasi kesimpulan mengenai pengamatan audit.

- h. Jangan gunakan asumsi keliru dalam menentukan sifat, waktu pelaksanaan dan luasnya prosedur audit.
- i. Jangan terima bukti audit yang kurang valid, dengan atau kepercayaan manajemen jujur dan punya integritas serta selalu memeriksa ulang hasil audit yang telah dilakukan.
- j. Jangan terima representatif dari manajemen sebagai substitusi/ pengganti dari bukti audit yang cukup dalam ketepatan yang seharusnya diperoleh.

2.2.6. Kualitas Audit

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) menyatakan bahwa kualitas audit yang dilakukan oleh auditor dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Menurut Fauzi dan Achsin (2015) mengungkapkan bahwa “Penerapkan Sistem Pengendalian Mutu KAP dan keberadaan Sistem Pengendalian Mutu sangatlah dibutuhkan bagi KAP dalam upaya menjaga sekaligus mengendalikan kualitas audit”.

Pengertian kualitas audit menurut Tandiontong (2016:80), merupakan probabilitas seorang akuntan publik dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien. Seorang auditor diharuskan untuk mampu memberikan jaminan bahwa tidak adanya salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan suatu perusahaan yang di auditnya, sehingga para pengguna laporan keuangan dapat mempercayai hasil laporan audit dan untuk mengambil keputusan berdasarkan laporan audit yang telah dibuat oleh auditor tersebut.

Seorang auditor dalam melakukan tugasnya, yaitu memeriksa laporan keuangan suatu entitas atau perusahaan harus memenuhi prinsip etika profesi untuk dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Etika profesi akuntan publik di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia dan akuntan lainnya yang bukan anggota (Bab VII pasal 10 Kode Etik Akuntan Indonesia). Prinsip etika yang ditetapkan oleh IAI dalam Tandiontong (2016:57), sebagai berikut :

9. Tanggung Jawab Profesi. Setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukan dalam melaksanakan tanggungjawabnya.
10. Kepentingan publik. setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
11. Integritas. Untuk dapat memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesinya dengan integritas setinggi mungkin.
12. Objektivitas. Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesinya.
13. Kompetensi dan kehati-hatian profesional. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesinya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik legislasi dan teknik yang paling mutakhir.
14. Kerahasiaan. Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkan.
15. Perilaku Profesional, setiap anggota harus berperilaku konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
16. Standar teknis. Setiap anggota harus melakukan standar profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan kehati-hatian anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerimaan jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Menurut Falatah dan Sukirno (2018) Kualitas Audit merupakan suatu tindakan auditor dalam melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang telah ditetapkan dan melaporkan hasil auditnya berdasarkan kecukupan bukti yang ada kepada pihak yang memiliki kepentingan. Dari hasil laporan audit yang diberikan oleh auditor dapat dilihat seberapa besar tingkatan keyakinannya atau ukuran baik atau tidaknya mutu dari suatu proses pemeriksaan sistematis yang diukur menggunakan total akrual yang merupakan cara mengukur tingkat manajemen laba suatu perusahaan.

Terdapat faktor-faktor kualitas audit yang tercantum dalam SPAP (2011), yaitu :

5. Deteksi salah saji

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat mendeteksi salah saji yang material pada laporan keuangan. Mendeteksi salah saji material dipengaruhi oleh seberapa baik tim audit melakukan audit, yang dipengaruhi oleh sistem pengendalian kualitas dan sumber daya manajemen Kantor Akuntan Publik.

6. Berpedoman pada standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, review, kompilasi, konsultan manajemen, perpajakan atau jasa professional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

7. Komitmen yang kuat terhadap jasa audit yang diberikan kepada klien

Klien membutuhkan jasa audit dari auditor, sebagai auditor maka harus mampu dan dapat memenuhi kebutuhan jasa untuk klien. Komitmen yang kuat dari auditor terhadap jasa audit yang diberikan direspon dengan baik oleh klien.

8. Prinsip kehati-hatian

Para ahli mengindikasikan integritas individual yang ditugaskan dalam perikatan sebagai faktor dalam mendeteksi salah saji material. Auditor sebaiknya memberikan perhatian dan kehati-hatian kepada semua aspek dari audit, termasuk evaluasi resiko audit, formulasi dan tujuan audit, menetapkan scope atau luas dan tanggung jawab audit, seleksi uji audit dan evaluasi hasil audit. Sehingga auditor perlu bersikap hati-hati dan mengacu pada standar

profesional. Apabila auditor menerapkan prinsip kehati-hatian dalam semua aspek audit maka hal ini akan meningkatkan hasil audit.

Menurut Tuannakotta (2015:61-62) dan Tandiotong (2016:80-81) terdapat indikator kualitas audit, sebagai berikut :

5. Masukan (*Inputs*), meliputi: nilai-nilai, etika dan sikap auditor yang dipengaruhi oleh budaya KAP, pengetahuan, keterampilan dan pengalaman auditor serta waktu yang tersedia untuk auditor melaksanakan auditnya.
6. Proses (*Process*) dipengaruhi oleh konteks dimana audit dilaksanakan, meliputi undang-undang, peraturan maupun standar auditing.
7. Keluaran (*Outputs*) berupa semua laporan dan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang kompeten dan independen yang timbul dari proses pengauditan, meliputi kemampuan auditor dalam menemukan adanya pelanggaran, serta kemauan auditor dalam mengungkapkan pelanggaran tersebut.
8. Tindak lanjut hasil dapat memperlihatkan bahwa audit tersebut berkualitas dikarenakan auditee dapat meninjau lanjuti atas hasil audit yang berupa temuan audit dan rekomendasi yang diberikan oleh auditor.

Dari semua pengertian, prinsip etika, faktor serta indikator kualitas audit yang telah dipaparkan diatas, seorang auditor diwajibkan untuk melakukan audit secara konsisten sesuai dengan standar akuntansi dan auditing. Dapat menerapkan pemahaman yang mendalam dari bisnis klien dan juga dapat memenuhi standar pengendalian mutu serta kode etik akuntan agar menghasilkan kualitas audit yang baik serta dapat dipercaya oleh para pemangku kepentingan laporan keuangan.

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Etika Auditor dengan Kualitas Audit

Purnamasari dan Hernawati (2017) mengungkapkan bahwa etika merupakan suatu aturan yang mencakup nilai dan norma yang mengatur perilaku manusia dalam hidup bermasyarakat, termasuk dalam sebuah lingkungan profesi, tidak terkecuali profesi akuntan publik dalam menjalankan tugasnya. Dalam melaksanakan tugasnya memeriksa laporan keuangan untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas, seorang auditor diharuskan untuk mempunyai kesadaran etis

yang tinggi. Dengan demikian pendapat yang dihasilkannya juga akan sesuai dengan kenyataan yang ada mengenai kondisi keuangan perusahaan yang diauditnya. Etika profesi auditor merupakan salah satu faktor yang memengaruhi kualitas audit. Seorang akuntan publik diharuskan untuk memegang teguh etika profesi yang diatur dalam kode etik yang telah ditetapkan oleh IAPI. Semakin tinggi etika profesi seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

2.3.2. Akuntabilitas Auditor dengan Kualitas Audit

Akuntansi menurut Suyanti, dkk (2016) didefinisikan sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya. Jika semua tindakan dan keputusan yang diambil oleh auditor dapat dipertanggungjawabkan dan telah dijalankan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), maka kualitas audit yang diberikan akan semakin meyakinkan masyarakat serta para pemakai laporan keuangan atas akuntabilitas dan kualitas yang dimiliki seorang auditor.

4.3.3. Skeptisme Professional dengan Kualitas Audit

Menurut Mulyani dan Munthe (2018) Skeptisisme profesional adalah sikap yang meliputi pikiran yang selalu bertanya-tanya (*questioning mind*), waspada (*alert*) terhadap kondisi dan keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan salah saji material yang disebabkan oleh kesalahan atau kesengajaan (*fraud*), dan penilaian (*assessment*) bukti-bukti audit secara kritis. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Dapat diartikan bahwa skeptisme profesional menjadi salah satu faktor dalam menentukan kualitas audit. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Jika skeptisme profesional seorang auditor rendah, akan menimbulkan adanya kesalahan dan kecurangan terhadap laporan keuangan suatu entitas. Skeptisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dan

memperhitungkan secara kritis risiko yang akan dihadapi dengan berbagai keputusan (Tuannakotta, 2015:72).

2.3.5. Etika Auditor, Akuntabilitas, dan Skeptisme Professional dengan Kualitas Audit

Dalam melaksanakan proses audit seorang auditor tidak boleh berpihak terhadap siapapun, melaporkan apabila terjadi ketidak wajarannya di dalam laporan keuangan, harus bertanggung jawab terhadap pekerjaan yang sedang dan telah dilakukan serta dapat bersikap skeptis dalam melakukan pekerjaannya sebagai seorang auditor agar audit yang dihasilkan dapat berkualitas. Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Skeptisme professional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara skeptis terhadap bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Jika skeptisme professional seorang auditor rendah, akan menimbulkan adanya kesalahan dan kecurangan terhadap laporan keuangan suatu entitas. Skeptisme professional akan membantu auditor dalam menilai dan memperhitungkan secara kritis risiko yang akan dihadapi dengan berbagai keputusan (Tuannakotta, 2015:72).

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Dalam membuat sebuah keputusan, seorang auditor menggunakan lebih dari satu pertimbangan yang masuk akal (rasional) berdasarkan pemahaman etika yang telah berlaku untuk membuat suatu keputusan yang adil dengan mencerminkan kebenaran dan kondisi yang sesungguhnya. Pertimbangan rasional tersebut mewakili setiap kebutuhan akan suatu pertimbangan yang diharapkan dapat mengungkapkan kebenaran atas keputusan etis yang ada, oleh karena itu

diperlukannya suatu ukuran untuk mengukur tingkat pemahaman auditor atas pelaksanaan yang berlaku.

Kode Etik Akuntan Indonesia adalah pedoman-pedoman bagi akuntan profesional yang bersifat mengikat dalam menjalankan tugasnya seperti kode etik, sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya, akuntan publik memiliki arah yang jelas dalam memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor. Dari pendapat di atas, peneliti mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Etika auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.4.2. Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Akuntabilitas menurut suyanti, dkk (2016) didefinisikan sebagai dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil atas pekerjaan yang dilakukannya. Jika setiap auditor mengambil tindakan dan keputusan yang dapat dipertanggungjawabkan dan telah sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), maka kualitas yang dihasilkan laporan audit menjadi semakin baik dan semakin dapat meyakinkan masyarakat serta para pemakai laporan keuangan atas akuntabilitas dan kualitas yang dimiliki seorang auditor.

Pendapat tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Aziz (2018) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian Wiratama dan Budhiarta (2015) menyatakan bahwa akuntabilitas auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori yang telah dijabarkan dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara akuntabilitas auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H2 : Akuntabilitas Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.4.3. Skeptisme Professional terhadap Kualitas Audit

Skeptisme professional menurut Hery (2017:64) adalah suatu sikap yang mencangkup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan dan selalu mewaspada kondisi apapun yang dapat mengindikasi kemungkinan adanya salah saji baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dari manajemen, serta sikap kritis dalam memberikan penilaian atas bukti yang didapatkan.

Kualitas hasil audit sangat ditentukan oleh faktor skeptisme professional. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam melakukan tugas pengauditannya, maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Terdapat pendapat yang mendukung dari hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Nehestita, dkk (2018) menyatakan bahwa skeptisme professional berpengaruh terhadap kualitas audit. Terdapat sebuah penelitian yang dilakukan di luar negeri oleh Usman (2016) yang mengungkapkan bahwa akuntabilitas memiliki peran yang sangat kuat dalam menentukan kualitas audit internal.

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara akuntabilitas auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H3 : Skeptisme Professional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

4.4.4. Etika Auditor, Akuntabilitas dan Skeptisme Professional terhadap Kualitas Audit

Pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan laporan audit yang disiapkan oleh auditor. Untuk dapat melaksanakan pekerjaan yang berkualitas, auditor harus mampu menjaga etika, rasa tanggung jawab dan skeptisisme profesional auditor. Dalam proses melakukan audit, auditor akan mengadopsi kode etik yang berlaku sehingga dapat mengambil keputusan yang tepat saat menjalankan tugasnya. Kemudian, jika tidak ada rasa tanggung jawab dan skeptisisme, auditor mungkin tidak dapat menyelesaikan pekerjaannya semaksimal mungkin.

Temuan Purnamasari dan Hernawati (2017) mendukung pandangan tersebut, yang menunjukkan bahwa etika dan pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Wiratama dan Budiarta (2015) menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Nehestita *et al.* (2018) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara etika auditor, akuntabilitas, dan skeptisisme profesional auditor dengan kualitas audit dapat dihipotesiskan sebagai berikut :

H4 : Etika Auditor, Akuntabilitas dan Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan teori – teori yang telah dikemukakan sebelumnya, maka peneliti menentukan kerangka pemikiran yang sesuai dengan teori – teori tersebut sebagai berikut :

Gambar 2.2.

Kerangka Konseptual

