

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu sangat penting sebagai dasar pijakan dalam rangka penyusunan skripsi ini. Adapun beberapa penelitian terdahulu yang menjadi acuan dalam penulisan skripsi ini berdasarkan pada hasil penelitian Ferdiansyah (2016), penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang didistribusikan langsung kepada seluruh auditor pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi D.K.I Jakarta. Penentuan sampel dengan kriteria bahwa auditor tersebut telah mengikuti Pendidikan dan Pelatihan Jabatan Fungsional Auditor (JFA). Kuisisioner terdiri dari 68 pertanyaan dan diukur dengan skala Likert 5. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan aplikasi SPSS dengan model persamaan regresi linear berganda dengan level signifikansi 10%. Hasil analisis regresi berganda menunjukkan bahwa independensi, integritas dan kompetensi auditor pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan. Sedangkan batasan waktu audit, pengalaman kerja audit, dan objektivitas auditor pemerintah tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.

Oroh *et al.* (2019), penelitian ini untuk menganalisis secara empiris pengaruh pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas terhadap kualitas hasil pemeriksaan di Badan Pemeriksa Keuangan. Penelitian ini merupakan penelitian empiris menggunakan teknik pengumpulan data (Purposive sampling). Responden dalam penelitian ini adalah para auditor BPK RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Utara dengan jumlah 40 auditor. Data analisis menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, dan objektivitas berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan, sedangkan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Kualitas hasil pemeriksaan secara simultan di pengaruhi oleh Pengalaman kerja, Independensi, dan objektivitas.

Octaviani, dan Puspitasari (2018), penelitian ini membahas tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Kemandirian, pengalaman kerja, karena perawatan profesional, akuntabilitas, tekanan anggaran waktu dan kompleksitas audit merupakan bagian dari faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan pendekatan convenience sampling. Sampel dalam penelitian ini adalah 84 responden di 12 akuntan publik besar empat dan empat besar. Pengambilan kembali ini menggunakan uji validitas, reliabilitu, asumsi klasik dan regresi linier. Berdasarkan hasil penelitian disimpulkan bahwa Kemandirian, pengalaman kerja, karena perawatan profesional, akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit terhadap pelaporan keuangan dan tekanan anggaran waktu dan kompleksitas audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

Winarna dan Mabruuri (2015), tujuan-tujuan penelitian adalah untuk menganalisa faktor-faktor kemandirian, objektivitas, pengetahuan, dan integritas mempengaruhi kualitas hasil audity di pemerintahan regional. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode survei pada auditor internal pemerintan regional yang telah mengikuti Pendidikan dan Pelatihan Kedudukan Fungsional Auditor, dengan jenis penelitian kausalitas (sebab akibat). Persepsi responden diukur dari angket yang dijawab dengan menggunakan pengukuran ordinal dengan skala likert lima poin.

Data analisis yang dilakukan dengan model regresi ganda. Hipotesis yang diuji mengungkapkan bahwa kemandirian, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan dan integritas mempengaruhi kualitas hasil audit secara sendiri-sendiri maupun secara bersama-sama.

Hasil pengujian mengungkapkan bahwa kemandirian, objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan dan integritas mempengaruhi kualitas hasil audit secara bersama-sama. Objektivitas, pengalaman kerja, pengetahuan dan integritas memiliki pengaruh yang signifikan secara parsial (sendiri-sendiri) terhadap hasil audit. Hal ini berarti bahwa tujuan audiotor dan integritas auditor melakukan excelsior, semakin banyak pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor maka semakin banyak dan baik hasil kualitas auditas yang dia lakukan,

sementara variabel kemandirian tidak berpengaruh secara parsial terhadap kualitas hasil audit dalam pemerintahan regional.

Khurun dan Asyik (2019), tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi pada KAP yang terdaftar di Kementerian Keuangan Republik Indonesia di wilayah Surabaya. Sampel yang digunakan dalam penelitian sebanyak 15 KAP dipilih secara purposive sampling. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh dari kuesioner yang dibagikan oleh peneliti kepada auditor yang ada dalam KAP yang telah dijadikan sampel penelitian.

Metode analisis dari penelitian ini menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian ini dalam uji t (uji hipotesis) menunjukkan bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan nilai t sebesar 2,164 dan tingkat signifikansi sebesar 0,038. Variabel independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dengan nilai t sebesar 3,410 dan nilai tingkat signifikansi sebesar 0,002. Interaksi antara variabel kompetensi dengan etika auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dengan nilai t sebesar -2,027 dan nilai tingkat signifikansi 0,051. Interaksi antara variabel independensi dengan etika auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dengan nilai t sebesar -2,882 dan nilai tingkat signifikansi sebesar 0,007.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Audit

Audit merupakan pengumpulan informasi dan evaluasi bukti, dalam menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit bertujuan dalam mengevaluasi dan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dan dilakukan oleh seseorang yang independen dan kompeten. Kualitas audit yang baik pada prinsipnya dapat dicapai ketika auditor menerapkan standar-standar dan prinsip-prinsip audit, bersikap bebas tanpa memihak (independen), patuh kepada hukum serta mentaati kode etik profesi dalam Utami *et al.* (2019).

Pengertian auditing menurut Arens *et al.* (2015:2) dalam buku berjudul *Auditing dan jasa Assurance dalam Oroh et al.* (2019), audit adalah pengumpulan data dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia auditing adalah pemeriksaan yang dilakukan secara objektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha atau orang tersebut. Dari penjelasan yang telah dikemukakan di atas, dapat disimpulkan bahwa setidaknya ada tiga elemen dalam auditing, yaitu:

- 1) Auditor dalam menjalankan pemeriksaan harus independen dan objektif.
- 2) Auditor harus mempunyai kecukupan bukti untuk mendukung pendapatnya atas kewajaran laporan keuangan klien. Bukti dapat diperoleh melalui pengamatan, Inspeksi pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi secara objektif.
- 3) Auditor harus menyampaikan hasil pekerjaannya dalam bentuk laporan audit. Laporan audit digunakan untuk mengkomunikasikan hasil audit kepada pihak- pihak yang menggunakan informasi laporan keuangan.

Tujuan dari audit laporan keuangan adalah memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh klien. Dalam memberikan pendapat auditor harus didukung dengan kecukupan bukti audit yang diperoleh selama proses audit. Dalam melaksanakan proses audit, auditor harus berpedoman pada standar profesional akuntan publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (API). Standar ini meliputi standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan (Juniardi dan Nurdiono, 2016:3).

Teori Audit (*Auditing Theory*) berkaitan dengan audit laporan keuangan (*general audit*). Hal ini perlu dibedakan dengan jenis jasa audit lain yang dapat dilaksanakan oleh auditor independen. Sebagai salah satu bentuk jasa assurance yaitu jasa professional independen yang memperbaiki kualitas informasi bagi pengambil keputusan, audit laporan keuangan termasuk dalam kelompok jasa attestasi yaitu jenis jasa assurance dimana auditor independen akan menerbitkan suatu laporan mengenai kehandalan assertions yang dibuat oleh pihak ketiga.

Teori auditing yang terkait dengan audit laporan keuangan, menurut R.K.Mautz and Hussein A (2017), Sharaf menggunakan beberapa konsep penting yaitu Evidence, Due Audit Care, Fair Presentation, Independence dan Ethical Conduct. Konrath (2002), Hayes *et al.* (2005), Arens *et al.* (2014) selanjutnya menerapkan konsep konsep tersebut dalam menjelaskan arti dari suatu audit. Menurut mereka, auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti bukti dari suatu informasi atau asersi management tertentu, yang akan digunakan untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi atau asersi management tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Proses ini dilakukan oleh orang yang kompeten dan independent. Dalam Tandiontong Mathius (2016:31).

2.2.2. Opini Audit

Pendapat auditor yang diawali dengan laporan keuangan adalah pengesahan auditor, melalui pemeriksaan dan verifikasi dokumen keuangan, kebijaksanaan manajemen, pengendalian internal sistem, dan prosedur audit lainnya, atas kewajaran dan laporan keuangan yang disajikan secara wajar diproduksi oleh manajemen (Brook, 2001) dalam Pamungkas *et al.* (2018). Oleh karena itu, deteksi penipuan dan kesalahan Perusahaan bukan tujuan utama audit (Wisdom & Oyebisi, 2017) dalam Pamungkas *et al.* (2018).

Pendapat Audit mempengaruhi kepercayaan investor karena memberikan penegasan validitas laporan keuangan (Tahinakis & Samarinas, 2016) dan juga berperan untuk mempengaruhi keuangan tata kelola dengan memurnikan pernyataan manajemen tentang kondisi keuangan perusahaan (Skaerbaek, 2009) dalam Pamungkas *et al.* (2018). Secara umum, ada dua alternatif bentuk opini audit, yaitu standar wajar tanpa pengecualian opini audit dan laporan audit yang dimodifikasi, yang merupakan format opini lain selain opini wajar tanpa pengecualian, termasuk laporan wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan (Habib, 2013) dalam Pamungkas *et al.* (2018). Pendapat auditor dalam laporan keuangan harus mencakup paragraf pengantar yang menyatakan tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan dan opini audit yang sesuai seluruh

laporan keuangan berdasarkan keadaan situasi (Siegel & Akel, 1989) dalam Pamungkas *et al.* (2018) .

Laporan keuangan pemerintah Indonesia dapat diaudit oleh BPK setiap tahun sebelum diserahkan kepada legislatif selambat - lambatnya enam bulan setelah akhir tahun keuangan (Pemerintah Indonesia, 2003) dalam Pamungkas *et al.* (2018). BPK memiliki wewenang untuk melaksanakan tiga jenis audit yaitu audit keuangan, audit kinerja, dan audit tujuan khusus (Pemerintah Indonesia, 2004b dan BPK, 2014) dalam Pamungkas *et al.* (2018). Audit atas laporan keuangan pemerintah daerah diadministrasikan dalam rangka audit keuangan bersama niat untuk menyatakan pendapat tentang keadilan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. BPK berwenang untuk mengungkapkan empat jenis opini audit yaitu, (i) tidak memenuhi syarat pendapat, (ii) pendapat yang memenuhi syarat, (iii) pendapat yang merugikan, dan (iv) penafian pendapat. Berdasarkan Standar Audit Keuangan Negara BPK (2017a), rumusan pendapat didasarkan pada kriteria kepatuhan dengan standar akuntansi, kecukupan pengungkapan, kepatuhan dengan peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem kontrol internal.(Pamungkas *et al.*, 2018).

2.2.3. Kualitas Audit

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Ferdiansyah (2016) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik yaitu :

1) Tanggung jawab profesi.

Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2) Kepentingan publik.

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3) Integritas.

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4) Objektivitas.

Setiap anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5) Kompetensi dan kehati-hatian profesional.

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional.

6) Kerahasiaan.

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

7) Perilaku Profesional.

8) Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

9) Standar Teknis.

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

Ferdiansyah (2016) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit pada KAP, yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenure), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan

direview oleh pihak ketiga. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Selanjutnya Ferdiansyah (2016), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut. Penelitian yang dilakukan Ferdiansyah (2016), mengasumsikan bahwa auditor dengan kemampuannya akan dapat menemukan suatu pelanggaran dan kuncinya adalah auditor tersebut harus independen. Tetapi tanpa informasi tentang kemampuan teknik (seperti pengalaman audit, pendidikan, profesionalisme, dan struktur audit perusahaan), kapabilitas dan independensi akan sulit dipisahkan.

Kualitas audit dapat membangun kredibilitas informasi dan kualitas informasi pelaporan keuangan yang juga membantu pengguna memiliki informasi yang berguna (Futuri dan Juliarsa 2014).

2.2.4. Independensi

Independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya sifat kejujuran yang terdapat dalam diri seorang auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak (netral) dalam diri auditor dalam merumuskan menyatakan pendapatnya. Michael mengatakan bahwa yang dapat mempengaruhi pemberian pendapat audit adalah kemampuan auditor untuk bersikap independen meskipun mendapatkan pressure dari atasannya. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung pada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut (Imansari *et al*,2015).

Menurut Standar Auditing Seksi (SAS) 220.1 (SPAP: 2011) menyatakan bahwa independensi bagi seorang akutan publik tidak mudah dipengaruhi karena auditor melaksanakan tugasnya untuk kepentingan umum. Oleh karena itu tidak di

benarkan untuk memihak kepada siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya kemampuan teknis yang dimiliki auditor tersebut, ia akan kehilangannya karena sikap tidak memihak yang justru sangat dibutuhkan untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya (Octaviani, dan Puspitasari 2018).

Independen berarti bebas dari pengaruh, karena seorang auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum dan hal ini termuat dalam Pernyataan Standar Audit (PSA) No. 04 (SA Seksi 220). Menurut Arens dan Loebbecke (1995:85) dalam Ferdiansyah (2016), sikap mental independen terdiri dua yaitu independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) dan independensi dalam kenyataan (*independence in fact*). Auditor yang tidak lagi independen, maka kualitas auditnya patut dipertanyakan.

Independensi diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Ferdiansyah 2016). Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing (auditor) menurut apa yang diyakini sedang berlangsung (Pusdiklatwas BPKP 2008) dalam Ferdiansyah (2016). Independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi, independensi praktisi dan independensi profesi.

Independensi praktisi yakni independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan. Sedangkan independensi profesi yakni independensi yang ditinjau menurut citra auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan. Dalam Ferdiansyah (2016)

Mulyadi (2016:26) menyatakan bahwa : “Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung

pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Dalam Standar umum kedua menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental 22 harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan tetapi juga kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan (SPAP, 2011:220.1)

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa Independensi Auditor adalah sikap yang terdapat pada diri auditor yang bebas dari pengaruh dan tekanan dari dalam maupun luar ketika mengambil suatu keputusan ,dimana dalam pengambilan keputusan tersebut harus berdasarkan fakta yang ada dan secara objektif. Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan dalam (Burhanudin 2017)

Dalam Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor Kep20/PM/2002 mengatakan bahwa dalam memberikan jasa profesional, Akuntan Publik wajib senantiasa mempertahankan sikap independen. Akuntan Publik dinyatakan tidak independen apabila selama periode audit 23 dan selama periode penugasan profesionalnya, baik Akuntan, Kantor Akuntan Publik, maupun orang dalam Kantor Akuntan Publik :

- 1) Mempunyai kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material pada klien.
- 2) Mempunyai hubungan pekerjaan dengan klien.
- 3) Mempunyai hubungan usaha secara langsung atau tidak langsung yang material dengan klien, atau dengan karyawan kunci yang bekerja pada klien, atau dengan pemegang saham utama klien.
- 4) Memberikan jasa-jasa non audit kepada klien.
- 5) Memberikan jasa atau produk kepada klien dengan dasar Fee Kontinjen atau komisi, atau menerima Fee Kontinjen atau komisi dari klien.

Independensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu: 1) Independence in fact (independensi dalam fakta) Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas. Independensi dalam fakta akan ada apabila kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. 2) Independence in appearance (independensi dalam penampilan) Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya 24 sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya.

Meskipun auditor telah menjalankan auditnya dengan baik secara independen dan objektif, pendapat yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan. Burhanudin (2017) menyatakan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena: 1) Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pemakai atau pihak yang berkepentingan. 2) Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan dari masyarakat, maka kepercayaan masyarakat akan turun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Oleh karena itu, seorang auditor tidak hanya dituntut memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor sangat berkompeten, tetapi kalau dia tidak independen, maka 25 pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel dalam Burhanudin (2017)

2.2.5. Objektivitas

Audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Winarna, dan Mabruki 2015).

Objektivitas merupakan keharusan yang dilakukan oleh seorang auditor. Para auditor harus objektif dalam melakukan aktivitas pelaporan. Winarna, dan Mabruki (2015) mengungkapkan bahwa auditor harus memiliki sikap mental yang objektif, tidak memihak dan menghindari timbulnya pertentangan. Dalam prinsip tersebut dinyatakan bahwa objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan. Hubungan laporan keuangan dengan klien sangatlah dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat menimbulkan pihak ketiga yang dapat berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil audit yang diterbitkan. Oleh sebab itu, semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas hasil auditnya.

Objektivitas bagi auditor sektor publik diatur dalam kode etik APIP yang terdapat dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (Permenpan) No.PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik APIP. Objektivitas merupakan bagian dari prinsip-prinsip perilaku yang harus dipatuhi oleh auditor. Prinsip perilaku objektivitas berbunyi: “Auditor harus menjunjung tinggi ketidakberpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi auditi. Auditor APIP membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan” (Ferdiansyah, 2016).

Pusdiklatwas BPKP (2005) dalam Winarna, dan Mabruki (2015), menyatakan objektivitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya. Unsur perilaku yang dapat menunjang objektivitas antara lain (1) dapat diandalkan dan dipercaya, (2) tidak merangkap sebagai

panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional objek yang diperiksa, (3) Tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain, (4) dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi, serta (5) dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

Dalam pasal 1 ayat (2) Kode Etik Akuntan Indonesia mengamanatkan: bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas, dan tanpa pretensi. Dengan mempertahankan objektivitas, ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya, sehingga semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas audit (Winarna, dan Mabruhi, 2015)

Objektivitas auditor sektor publik wajib dijaga agar tidak terjadi negosiasi hasil audit yang dapat merugikan masyarakat. Kebijakan menjaga objektivitas dapat dituangkan dalam bentuk ketentuan seperti: tidak diperkenalkannya seorang auditor sektor publik melakukan audit pada auditi tertentu selama 3 (tiga) tahun berturut-turut, dilakukannya rotasi atau mutasi penugasan audit, larangan seorang auditor melakukan audit pada auditi yang pejabatnya memiliki hubungan keluarga, dan sebagainya. (Ferdiansyah, 2016)

2.2.6. Pengalaman Kerja

Wiratama, dan Budiarta (2015), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002:5) dalam Wiratama dan Budiarta (2015) disebutkan bahwa pengalaman auditor (lebih dari 2 tahun) dapat menentukan profesionalisme, kinerja komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit. Untuk membuat audit judgement, pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting dan merupakan faktor yang sangat vital dan mempengaruhi suatu judgement yang kompleks. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit (Wiratama, dan Budiarta, 2015).

Menurut Libby dan Trotman dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002:5) dalam Wiratama dan Budiarta (2015), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

Pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan Manulang (1984) dalam Ferdiansyah (2016). Dalam pekerjaan profesional auditing, pendidikan formal saja tidak cukup untuk menghasilkan auditor yang profesional dan berkualitas tinggi. Dibutuhkan adanya pengalaman kerja dalam mendukung kesuksesan sebagai auditor yang berkualitas. Pengalaman bagi auditor merupakan nilai tambah bagi dirinya dan dapat mendukung terciptanya kualitas audit yang diharapkan.

Wiratama, dan Budiarta (2015) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami kesalahan dan 3) mencari penyebab munculnya kesalahan. Wiratama, dan Budiarta (2015) mengukur pengalaman auditor dari lamanya dia bekerja (dalam hitungan bulan) dan dikelompokkan menjadi auditor berpengalaman (*expertise*), berpengalaman sedang (*intermediate*), dan auditor baru. Sedangkan Nataline (2007) dalam Wiratama dan Budiarta (2015), mengukur pengalaman berdasarkan lama auditor bekerja, berapa banyak perusahaan-perusahaan yang telah mereka audit, pengalaman mereka dalam mengikuti pelatihan-pelatihan atau seminar-seminar, dan pengalaman mereka dalam melakukan pengauditan laporan keuangan perusahaan klien, serta pengalaman mereka dalam menghadapi suatu permasalahan berkenaan dengan pengauditan laporan keuangan atau yang lainnya.

Pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Pengetahuan auditor akan semakin berkembang seiring bertambahnya pengalaman melakukan tugas

audit. Paragraf ketiga SA seksi 210 menyebutkan: “Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing”. Keahlian dalam bidang akuntansi dan auditing ini dapat dicapai melalui pendidikan formalyang dikembangkan melalui pengalaman-pengalaman dalam tugas pengauditan (SPAP:2001) dalam Wiratama dan Budiarta (2015).

Pengalaman kerja bagi auditor dapat berupa pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida 2005) dalam Ferdiansyah (2016). Auditor yang semakin berpengalaman cenderung mempunyai keunggulan dan kreatifitas dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan/manipulasi oleh auditee.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan di atas, maka dapat dibuat hubungan antara variabel penelitian yang satu dengan yang lain sebagai berikut:

2.3.1. Hubungan Independensi Terhadap Hasil Audit

Dalam menjalankan tugasnya, auditor memperoleh kepercayaan dari klien dan para pengguna laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran pada suatu laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Sehingga, dalam mengemukakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, auditor harus mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana yang telah diatur dalam standar profesional akuntan publik yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), baik bertujuan untuk kepentingan klien, para pengguna laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan auditor tersebut (Octaviani dan Puspitasari 2018).

Wiratama dan Budiarta (2015) juga berpendapat bahwa proses audit dapat berjalan efektif apabila auditor diberikan kepercayaan untuk bersikap independen dalam melaporkan kecurangan yang terdapat dalam laporan keuangan yang disajikan klien.

Hubungan antara independensi searah dengan pelaksanaan kualitas audit, yang berarti semakin baik independensi seorang auditor akan semakin baik kualitas audit. Auditor dalam melaksanakan tugas audit, haruslah didukung dengan sikap independensi baik itu independen dalam fakta maupun independen dalam penampilan sehingga hasil audit menyatakan keadaan yang sebenarnya dan terbebas dari tekanan-tekanan dari pihak terkait. Hal terkait independensi ini juga diatur dalam standar umum kedua SPAP (2001) yaitu “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“ (Wiratama dan Budiarta, 2015).

2.3.2. Hubungan Objektivitas Terhadap Hasil Audit

Teori atribusi menjelaskan pengaruh objektivitas terhadap kualitas hasil audit. Objektivitas merupakan auditor, bahwa objektivitas merupakan faktor internal yang mempengaruhi perilaku auditor. Seorang auditor yang mempertahankan objektivitas, akan bertindak adil, tanpa adanya keberpihakan atau tekanan permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya, sehingga semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan (Ferdiansyah, 2016).

Objektivitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor bisa diandalkan dan dipercaya (Oroh *et al*, 2019).

2.3.3. Hubungan Pengalaman Kerja Terhadap Hasil Audit

Pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Pengetahuan auditor akan semakin berkembang seiring bertambahnya pengalaman melakukan tugas audit. Paragraf ketiga SA seksi 210 menyebutkan: “Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing”. Keahlian dalam bidang akuntansi dan auditing ini dapat dicapai melalui pendidikan

formal yang dikembangkan melalui pengalaman-pengalaman dalam tugas pengauditan (SPAP:2001) dalam Wiratama dan Budiarta (2015).

Profesionalisme yang terdapat dalam diri auditor tidak dapat dipisahkan dari kemampuan auditor tersebut dalam melakukan kegiatan audit yang sesuai dengan standar audit yang berlaku (Octaviani dan Puspitasari, 2019). Kemampuan tersebut tentu didapatkan oleh auditor melalui pengalaman kerja yang telah dilalui oleh auditor. Pengalaman seorang auditor dapat diukur dengan melihat jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan. Menurut Wardhani Dkk. (2014) dalam Octaviani dan Puspitasari (2019) auditor yang berpengalaman dapat mendeteksi adanya kecurangan yang ada didalam laporan keuangan. Pengalaman juga dapat mempengaruhi pada setiap keputusan yang diambil dalam kegiatan audit sehingga auditor diharapkan memberikan keputusan yang tepat.

Pada dasarnya, semakin banyak dan beragamnya jenis audit yang dilakukan oleh seorang auditor, maka akan semakin memperbanyak pengalaman auditor dan dapat memperluas pengetahuannya sehingga untuk audit selanjutnya, auditor tersebut telah memahami poin-poin dimana klien melakukan kesalahan yang material. Pengalaman diasumsikan dapat mempengaruhi kualitas audit dikarenakan tugas yang dilakukan secara sering dan berulang-ulang memberikan kesempatan bagi auditor untuk belajar sehingga pengalaman yang dilalui dapat direkam dan diaplikasikan kembali pada kegiatan audit selanjutnya dan juga dapat meningkatkan kinerja dalam pengambilan keputusan (Octaviani dan Puspitasari, 2019).

Seorang auditor yang melakukan tugas audit secara terus menerus pada umumnya akan lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya. Hal ini dikarenakan semakin banyak tugas yang dilakukannya, maka keahliannya akan semakin terasah dalam mendeteksi masalah yang memerlukan perlakuan khusus yang banyak ditemui dalam pekerjaannya dan bervariasi karakteristiknya (Singgih dan Bawono, 2010) dalam Octaviani dan Puspitasari (2019). Selain itu pula auditor sudah sangat memahami teknik yang tepat untuk menyelesaikan setiap masalah yang menghambat pekerjaannya. Sehingga auditor dapat lebih cermat dan berhati-hati dalam menyelesaikannya (Octaviani dan Puspitasari (2019).

2.4. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan teori dan hubungan antar variabel yang telah diuraikan, maka guna menjawab masalah penelitian ini maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1: Independensi berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Laporan Audit

Hubungan antara independensi searah dengan pelaksanaan kualitas audit, yang berarti semakin baik independensi seorang auditor akan semakin baik kualitas audit. (Wiratama dan Budiarta, 2015).

H2 : Objektivitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Laporan Audit.

Seorang auditor yang mempertahankan objektivitas, akan bertindak adil, tanpa adanya keberpihakan atau tekanan permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya, sehingga semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan (Ferdiansyah, 2016).

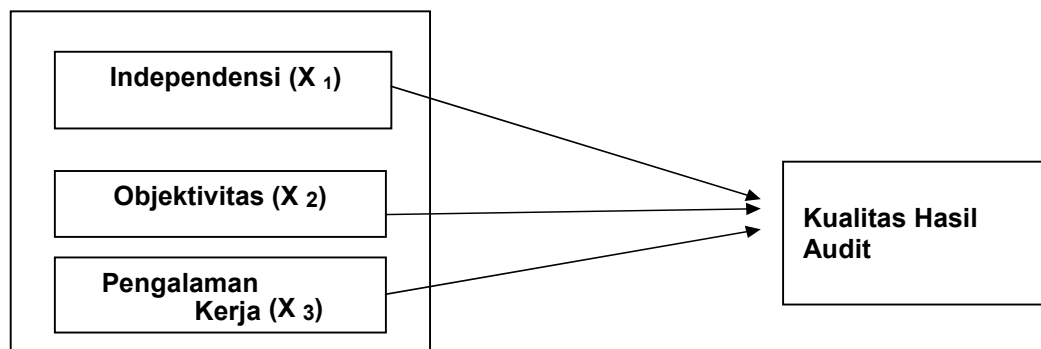
H3 : Pengalaman Kerja berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Hasil Laporan Audit.

Menurut Wardhani Dkk. (2014) dalam Octaviani dan Puspitasari (2019) auditor yang berpengalaman dapat mendeteksi adanya kecurangan yang ada didalam laporan keuangan. Pengalaman juga dapat mempengaruhi pada setiap keputusan yang diambil dalam kegiatan audit sehingga auditor diharapkan memberikan keputusan yang tepat.

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Dalam penelitian ini independensi, objektivitas dan pengalaman kerja adalah sebagai variabel bebas sedangkan kualitas hasil audit adalah variabel terikat. Maka hubungan antara variabel - variabel bebas dan variabel terikat digambarkan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



Keterangan:

X1: Independensi Auditor

X2: Objektivitas Auditor

X3: Pengalaman Kerja Auditor

Y : Kualitas Hasil Audit

→ : Pengaruh X1 (Independensi Auditor) terhadap Y (Kualitas Hasil Audit), X2 (Objektivitas Auditor) terhadap Y (Kualitas Hasil Audit), dan X3 (Pengalaman Kerja Auditor) terhadap Y (Kualitas Hasil Audit).