

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini , penulis telah menemukan bahwa telah ada penelitian yang membahas mengenai variabel-variabel yang diteliti “Pengaruh Independensi dan tiga Kecerdasan terhadap Pemberian Opini Auditor” oleh I. A. Putu Candra Mitha Swari dan I. Wayan Ramantha dalam jurnal Akuntansi Universitas Udayana 4.3 tahun 2016. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh independensi dan tiga kecerdasan majemuk. Penelitian ini dilakukan pada KAP yang berada di Bali dan merupakan anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Pada penelitian ini terdiri dari 90 auditor. Sampel yang digunakan sebanyak 63 auditor dengan teknik *purposive sampling*. Pengujian instrumen penelitian dilakukan dengan pengujian validitas dan pengujian reliabilitas untuk mengetahui kesungguhan responden mengisi kuesioner. Teknik analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa independensi, kecerdasan intelektual, kecerdasan emosional, dan kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan pemberian opini auditor.

“Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap kualitas Audit” oleh Lauw Tjun Tjun, Elyzabet Indrawati Marpaung, dan Santy Setiawan dalam jurnal Akuntansi Vol. 4, No.1 tahun 2015. Penelitian ini bertujuan untuk mengukur sejauh mana pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Adapun subjek penelitian ini seluruh auditor KAP yang berada di wilayah Jakarta Pusat dengan asumsi KAP memiliki kurang lebih 5 auditor. Pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji validitas dan uji reliabilitas, metode pengujian data menggunakan data primer karena dalam penelitian ini perlu diuji kesahihannya dan keandalannya, karena data yang tersebut berasal dari jawaban responden yang dapat menimbulkan bias. Hasil pengujian hipotesis menyimpulkan kompetensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit sedangkan independensi tidak berpengaru

signifikan terhadap kualitas audit. Dapat disimpulkan kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

“Pengaruh Independensi dan Konflik Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Dengan Fee Audit Sebagai Variabel Moderating” oleh Aprilia Ratna Sari dalam jurnal *Akuntansi Manajerial* Vol. 2, No.1 tahun 2017. Penelitian ini dilakukan pada KAP yang berada di Jakarta Timur. Jumlah populasi yang terdapat dalam penelitian ini adalah sebanyak 6 KAP di Jakarta Timur dengan sampel yang memenuhi kriteria sebanyak 41 responden. Pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Sedangkan untuk pengujian hipotesis adalah uji parsial (uji t), uji simultan (uji F). Kesimpulan dari penelitian ini adalah independensi memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. Situasi audit memiliki pengaruh yang tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. Fee audit sebagai variabel moderating tidak memperkuat (memperlemah) situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini audit. Hal ini menunjukkan bahwa situasi audit hanya sebagai faktor pendukung dalam proses audit, dan perlu adanya kerjasama yang baik antara auditor dan klien.

“Pengaruh Skeptisme dan Gender Terhadap Keputusan Auditor dalam Situasi Konflik Audit” oleh Putri Nandiati dan Herlina Helmy dalam jurnal *WRA* Vol. 6, No.2 tahun 2018. Penelitian ini tergolong dalam penelitian kasuatif, yaitu penelitian bertujuan untuk melihat hubungan sebab dan akibat dari suatu masalah. Tujuan dari penelitian ini untuk melihat sejauh mana pengaruh skeptisme dan gender terhadap keputusan auditor dalam situasi konflik. Teknik pengambilan sampel penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Sampel dalam penelitian ini adalah mahasiswa S1 jurusan akuntansi Universitas Negeri Padang dan Universitas Andalas. Mahasiswa dianggap cukup mampu untuk menjadi responden dalam penelitian ini karena telah mengikuti mata kuliah audit dan akuntansi keuangan. Teknik analisis data yang digunakan adalah uji validitas dan uji reliabilitas. Hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan skeptisme berpengaruh signifikan positif terhadap keputusan auditor dalam situasi konflik dan tidak terdapat pengaruh signifikan bahwa auditor laki-laki cenderung untuk menyelesaikan konflik audit dibandingkan auditor perempuan.

“Pengaruh *Locus of Control*, Komitmen Profesional, Pengalaman Audit Terhadap Perilaku Akuntan Publik dalam Konflik Audit dengan Kesadaran Etis Sebagai Variabel Pemoderasi” oleh Intiyas Utami dan Fenny Indrawati dalam jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 4, No.2 tahun 2015. Penelitian ini menggunakan data primer dengan mengirimkan kuesioner (*mail survey*) kepada kantor akuntan publik di DKI Jakarta (187 kuesioner), Semarang (49 kuesioner), dan Surabaya (154 kuesioner) yang terdaftar di Direktori Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Pengambilan sampel menggunakan *non-probabilty sampling* yaitu metode *convenience*, karena jumlah populasi akuntan publik dalam satu kantor publik tidak diketahui. Teknik analisis data yang digunakan adalah uji validitas dan uji asumsi klasik. Hasil dari penelitian ini adalah *Locus of control* dan komitmen profesional mempengaruhi perilaku akuntan publik dalam situasi konflik audit dan interaksi pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap perilaku akuntan publik dalam situasi konflik audit.

“Chinese Auditor’s Ethical Behaviour in an Audit Conflict Situation” oleh Ferdinand A. Gul, Andy Y. Ng, dan Mariam Yew Jen Wu Tong. Penelitian ini berasal dari enam perusahaan CPA besar di Shenzhen, Cina. Mereka adalah peserta yang menghadiri seminar audit yang dilakukan oleh perusahaan CPA di Shenzhen. menggunakan 53 auditor berpengalaman dan kuesioner survei. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa ada hubungan negatif yang signifikan antara penalaran etis dan kemungkinan auditor akan bertindak menjadi tidak etis. Kedua, ada hubungan negatif antara risiko deteksi dan kemungkinan bahwa auditor akan bertindak tidak etis. Ketiga, ada dukungan lemah untuk asosiasi negatif antara tingkat hukuman yang dirasakan dan kemungkinan auditor akan bertindak tidak etis. Akhirnya, hubungan negatif antara etika dan perilaku yang tidak etis lebih lemah mengetahui tingkat risiko deteksi yang lebih tinggi. Hasil ini menunjukkan bahwa kedua penalaran etis dan risiko deteksi dianggap elemen penting dari etika perilaku auditor.

“Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia” oleh Listya Yuniastuti Rahmina dan Sukrisno Agoes tahun 2015. Tujuan

penelitian ini adalah mengetahui pengaruh independensi auditor, masa kerja audit, dan biaya audit baik secara parsial dan secara bersamaan pada kualitas audit. Kuesioner dalam perusahaan audit yang terdaftar di Forum Akuntan Pasar Modal di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara umum independensi auditor, masa audit, dan biaya audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit.

“An empirical Analysis of Auditor Independence an Audit Fees on Audit Opinion” oleh Novy Susanti Suseno dalam *International Journal of Management and Bussines* Vol. 3 tahun 2015. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi auditor dan biaya audit terhadap opini audit. Penelitian ini menggunakan penelitian eksplanatori dimana kuesioner dan wawancara berfungsi sebagai data utama. Sampel penelitian ini adalah 73 Kantor Akuntan Publik. Hasil penelitian ini menggambarkan independensi auditor secara signifikan mempengaruhi opini audit dan biaya audit secara signifikan mempengaruhi opini audit. Dari paparan tersebut dapat disimpulkan bahwa langkah-langkah untuk meningkatkan opini audit dapat diambil dengan cara mengembangkan sikap independen dan menentukan biaya audit yang memadai.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Definisi Audit

Menurut ASOBAC (*A statement of Basic Auditing Concepts*) dalam Halim (2015) mendefinisikan auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan.

Menurut Arens, *et.al.* (2015) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut Agoes (2015) auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan pembukuan dan bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Dari pengetahuan tersebut dapat diambil beberapa unsur penting yakni proses sistematis, bukti yang objektif, peristiwa ekonomi, derajat kesesuaian, dan penyampaian hasil dan memberikan pendapat kepada pihak yang berkepentingan.

Terdapat banyak tahap pekerjaan auditing yang harus dilalui oleh auditor untuk memperoleh hasil akhir yang maksimal. Untuk mensiasatinya auditor harus melaksanakan pekerjaan audit dengan sistematis.

Auditor menentukan tingkat kesesuaian laporan klien dalam mengaudit dengan kriteria standar yang telah ditetapkan. Kriteria standar dalam bidang auditing ini terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), namun standar yang dilihat tidak hanya dari segi akuntan publik, melainkan juga harus tetap memperhatikan terhadap aturan dasar akuntansi yang terdapat dalam Pernyataan Akuntansi Keuangan (PSAK).

2.2.2. Profesi Akuntan Publik

Menurut Rosi (2015) seorang akuntan publik didefinisikan sebagai berikut: Akuntan adalah mereka yang bekerja dibawah atap KAP terdaftar dengan kegiatan utamanya adalah melakukan pemeriksaan terhadap keuangan yang disajikan oleh manajemen dengan maksud untuk mengeluarkan pendapat atas kewajaran daftar keuangan tersebut.

Dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, seorang akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.

Praktik akuntan publik adalah pemberian jasa profesional kepada klien yang dilakukan oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Kantor Akuntan Publik (KAP) yang dapat berupa jasa audit, jasa asetasi, jasa akuntansi dan review, perpajakan, perencanaan keuangan perorangan, jasa pendukung litigasi, dan jasa lainnya yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Profesi akuntan publik bukan merupakan suatu profesi yang baru bagi masyarakat. Pada saat ini, supaya dapat dikatakan sebagai suatu profesi, auditor harus memiliki beberapa syarat sehingga masyarakat sebagai objek dan sebagai pihak yang memerlukan profesi mempercayai hasil kerjanya.

Menurut Rosi (2015) ciri-ciri profesi adalah sebagai berikut:

1. Memiliki bidang ilmu yang ditekuninya yang merupakan pedoman dalam melaksanakan keprofesiannya.
2. Memiliki kode etik sebagai pedoman yang mengatur tingkah laku anggotanya dalam profesi itu.
3. Berhimpun dalam organisasi resmi yang diakui oleh masyarakat atau pemerintah.
4. Keahliannya dibutuhkan masyarakat.
5. Bekerja bukan dengan motif komersil tetapi didasarkan kepada fungsinya sebagai kepercayaan masyarakat (Social Credibility).

2.2.3. Konflik Audit

Situasi konflik audit diantaranya diakibatkan karena adanya ketidakberesan yang harus dilaporkan oleh auditor, seperti salah saji atau hilangnya jumlah pengungkapan dalam laporan keuangan yang disengaja. Ketidakberesan mencakup kecurangan dalam pelaporan keuangan yang dilakukan untuk menyajikan laporan keuangan yang menyesatkan, yang sering disebut dengan kecurangan manajemen, dan penyalahgunaan aktiva yang sering disebut unsur penggelapan.

Auditor termotivasi oleh etika profesi dan standar pemeriksaan sedangkan klien menuntut auditor untuk memberikan laporan yang baik terhadap laporan keuangan perusahaan, maka timbul situasi konflik yaitu situasi yang terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat dalam suatu aspek.

Auditor sering berhadapan dengan keputusan yang hasilnya tidak tercover oleh kode etik maupun standar terima umum. Pertimbangan utama dalam pengambilan keputusan ini tentu saja mengutamakan etika, tetapi seringkali melibatkan pertimbangan berbagai macam konflik kepentingan. Misalnya, dalam pengauditan, auditor diminta untuk melaporkan kewajaran informasi yang disajikan oleh manajemen yang biasanya mempunyai pengaruh besar dalam penugasan atau penunjukannya sebagai auditor independen perusahaan. Juga keefektifan pengauditan akan tergantung secara signifikan pada informasi yang disajikan oleh manajemen untuk auditor. Meskipun auditor berhak atas setiap informasi yang mereka butuhkan, manajemen bisa tidak jujur sehingga bisa mempengaruhi penyelesaian audit yang diperlukan (Agoes, 2015).

Terdapat 2 jenis konflik kepentingan, yaitu *real conflict* dan *latent / potential conflict*. *Real conflict* adalah konflik yang mempengaruhi pada judgment problem yang ada, sedangkan *potential conflict* adalah konflik yang bisa mempengaruhi judgment dimasa datang. Contoh konflik yang kedua ini, misalnya terjadi pada auditor dimana penghasilan auditor didominasi oleh satu klien besar. Meskipun kondisi ini menyulitkan, namun suatu waktu bisa terjadi penyesuaian negatif atas laba yang diperlukan, namun klien bisa menekankan penyesuaian ini dengan mengancam akan pindah atau ganti auditor independen yang lain (Agoes, 2015).

Penting bagi profesional auditor untuk menghindari situasi yang bisa memunculkan konflik kepentingan baik *real conflict* maupun *potential conflict*. Tujuannya adalah untuk menjaga reputasi profesional auditor. Hal ini dapat dilakukan dengan menjaga independensi, integritas, dan objektivitas dalam setiap konflik kepentingan yang dihadapi.

Prinsip perilaku profesional menurut AICPA yang berkaitan dengan karakteristik tertentu dan harus dipenuhi oleh seorang auditor adalah:

- a. Tanggung jawab, dalam menjalankan tanggung jawab sebagai seorang profesional, anggota harus menjalankan pertimbangan moral dan profesionalis secara sensitive.
- b. Kepentingan publik, anggota harus menerima kewajiban mereka untuk bertindak sedemikian rupa demi melayani kepentingan publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
- c. Integritas, untuk memelihara dan memperluas keyakinan publik, anggota harus melaksanakan semua tanggung jawab profesional dengan ras integritas tertinggi.
- d. Objektivitas dan independensi, seorang anggota harus memelihara objektivitas dan bebas dari konflik kepentingan dalam menunaikan tanggung jawab profesional. Seorang anggota dalam praktik publik seharusnya menjaga independensi dalam fakta dan penampilan saat memberikan jasa auditing dan atestasi.
- e. Kehati-hatian (*due care*), seorang anggota harus selalu mengikuti standar-standar etika dan teknis profesi terdorong untuk secara terus menerus mengembangkan kompetensi dan kualitas jasa, dan menunaikan tanggung jawab profesional sampai tingkat tertinggi kemampuan anggota yang bersangkutan.
- f. Ruang lingkup dan sifat jasa, seorang anggota dalam praktik publik harus mengikuti prinsip-prinsip kode Perilaku Profesional dalam menetapkan ruang lingkup dan sifat jasa yang diberikan.

Komponen yang mendasari auditor dalam situasi konflik auditor, dalam situasi konflik audit, tindakan atau keputusan yang diambil auditor haruslah

berdasarkan tiga hal yaitu kesadaran etis, dan komitmen profesi dan organisasi, *locus of control*.

a. Kesadaran Etis

Menurut Arrens *et. al* (2015) pengertian etika adalah perangkat prinsip moral atau nilai yang mencakup hukum dan peraturan, etika bisnis untuk kelompok profesional seperti akuntan publik dan etika untuk anggota suatu organisasi.

Kesadaran etis adalah tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa moral tertentu melalui suatu proses penentuan yang kompleks sehingga dia dapat memutuskan apa yang harus dia lakukan pada situasi tertentu (Muawanah dan Indriantoro, 2016). Namun sebenarnya variabel kesadaran etis sendiri belum bisa sepenuhnya digunakan untuk memprediksi perilaku pengambilan keputusan, karena sebenarnya ada variabel lain yang berinteraksi dengan kesadaran etis yang mempengaruhi perilaku.

Berdasarkan beberapa pengertian tentang pengertian kesadaran etis diatas, maka dapat diambil kesimpulan bahwa kesadaran etis akuntan publik merupakan suatu tindakan sadar dari seorang akuntan publik untuk melakukan tindakan profesional pada saat dihadapkan pada suatu keadaan dilema etis profesinya.

b. Komitmen Profesi dan Komitmen Organisasi

Menurut Furqon (2015), komitmen profesional adalah tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut. Oleh karena itu, akuntan yang bekerja lebih lama memiliki komitmen profesional yang lebih tinggi dibandingkan mereka yang baru menjalankan profesi akuntan, karena akuntan yang lebih lama bekerja memiliki nilai loyalitas yang tinggi terhadap profesi yang diambil. Menurut Restuningdiah (2015), komitmen profesional merupakan penilaian loyalitas seseorang terhadap profesinya, yang menunjukkan penerimaan dan kepercayaan pada nilai dan tujuan profesi.

Menurut Furqon (2015) terdapat beberapa indikator komitmen profesi, yaitu:

- a) Berlangganan dan membaca secara sistematis jurnal auditing dan publikasi lainnya yang berkaitan dengan akuntansi.
- b) Sering menghadiri dan berpartisipasi dalam setiap pertemuan auditor.
- c) Sering melakukan tukar-menukar ide dengan sesama rekan seprofesi.
- d) Percaya dan mendukung penuh adanya IAI sebagai lembaga yang menaungi profesinya.
- e) IAI mempunyai kekuatan melaksanakan standar yang harus dilakukan auditor.
- f) Pertimbangan auditor harus didasarkan pada standar-standar audit dengan dukungan bukti-bukti yang memadai.
- g) Tetap bekerja sebagai auditor, walaupun sebagian gaji disisihkan untuk keperluan tugas auditor.
- h) Standar profesi perilaku auditor hanya dapat diterapkan pada auditor saja.
- i) Auditor terbuka terhadap penilaian yang dilakukan oleh rekan seprofesi.
- j) Mudah untuk berantusias dengan jenis pekerjaan yang dilakukan.

Agoes (2015) mengatakan bahwa komitmen organisasi adalah sebuah sikap yang menggambarkan bahwa seseorang mengenal organisasi dan tujuan-tujuan organisasi tersebut. Komitmen organisasi juga berarti suatu upaya yang dilakukan oleh seseorang untuk mendukung organisasi dalam mencapai tujuannya. Menurut Sopiah (2015), komitmen organisasi adalah derajat yang mana karyawan percaya dan menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasi.

Menurut Ford dan Richardson, salah satu determinan penting dalam perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang sangat unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri pembawaan lahir (jenis kelamin, umur, kebangsaan, dll). Variabel yang merupakan hasil dari proses pengembangan manusia yaitu komitmen profesi.

Menemukan korelasi positif yang kuat antara kepuasan terhadap pekerjaan, komitmen profesi, dan komitmen organisasi. Auditor dengan komitmen profesi yang kuat, perilakunya lebih mengarah pada aturan dibanding

dengan komitmen profesi yang rendah. Auditor dengan komitmen profesi yang kuat lebih besar kemungkinan untuk menolak permintaan klien dalam situasi konflik audit yang berarti lebih independen.

Profesi auditor sebagai suatu profesi yang memenuhi syarat-syarat ilmiah, perlu punya kode etik, yaitu norma perilaku yang mengatur hubungan auditor dengan klien, antara auditor dengan sejawatnya, dan antara profesi dengan masyarakat.

Setiap profesi membutuhkan perilaku profesional yang tinggi karena adanya kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan. Bagi auditor publik sangat penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan lainnya akan kualitas jasa audit dan jasa lainnya yang diberikan. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan maka kemampuan para profesional untuk memberikan jasa kepada klien maka menjadi kurang efektif.

2.2.4. Independensi

Independensi merupakan suatu syarat yang penting yang harus dimiliki oleh tiap auditor dengan tujuan agar dapat menilai kewajaran suatu informasi yang disajikan manajemen untuk para pemakai informasi yang terdiri dari pemakai internal dan eksternal.

Independensi menurut Arens (2008) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

Independensi menurut Mulyadi (2002) dapat diartikan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) seksi 220, mengatakan bahwa independen berarti tidak mudah dipengaruhi. Seorang auditor secara intelektual harus jujur, bebas dari kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien, baik terhadap manajemen maupun pemilik.

Kode Etik Akuntan Publik menyatakan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari akuntan publik untuk tidak memiliki kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang biasanya bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Independen berarti berarti seorang akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga kepada kreditur dan pihak yang menaruh kepercayaan diri dari seorang akuntan publik.

Berbagai definisi independensi yang telah disampaikan, dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi auditor publik untuk menilai kewajaran informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai laporan keuangan.
- b. Independensi diperlukan auditor publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan.
- c. Independensi diperlukan agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan manajemen.

Dalam penggunaan pemakai laporan keuangan, kepentingan pemakaian laporan keuangan yang satu mungkin berbeda dengan pemakai keuangan lainnya. Oleh karena itu, dalam memberikan pendapat mengenai laporan keuangan yang diperiksa, auditor publik harus bersikap independen terhadap klien, para pemakai laporan keuangan maupun terhadap kepentingan auditor publik itu sendiri.

Jadi dapat disimpulkan mengenai pentingnya independensi auditor publik, sebagai berikut:

- a. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi auditor publik untuk menilai kewajaran informasi yang disajikan manajemen kepada pemakai laporan keuangan.

- b. Independensi diperlukan auditor publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan.
- c. Independensi diperlukan agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan manajemen.
- d. Jika auditor publik tidak independen, maka pendapat yang diberikan tidak mempunyai arti/nilai sama sekali.
- e. Independensi merupakan martabat penting auditor publik yang secara berkesinambungan perlu dipertahankan.

Independensi merupakan salah satu karakter yang penting untuk profesi auditor publik dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan klienna. Bambang *et. al* (2016) mengatakan bahwa auditor memiliki posisi yang sentral dalam menjembatani kebutuhan antara kebutuhan pihak manajemen selaku penyusun dan penyaji laporan keuangan dan kebutuhan diluar pihak manajemen selaku pengguna laporan keuangan untuk berbagi kepentingan di manajemen bersangkutan. Posisi ini menjadikan auditor harus bersikap independen karena klien (manajemen) dapat mempunyai kepentingan bersama, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan pemakai laporan keuangan (*stakeholders*).

Setiap auditor publik pada dasarnya akan berusaha untuk menjalankan pekerjaannya sesuai kode etik profesi yang berlaku secara umum, tetapi pada prakteknya sangat sulit untuk diterapkan terutama independensi, hal-hal yang dapat mengganggu independensi auditor publik, adalah sebagai berikut:

- a. Auditor publik memiliki *mutual* dan *conflictig interest* dengan klien.
- b. Mengaudit pekerjaan auditor publik sendiri.
- c. Berfungsi sebagai manajemen atau karyawan klien.
- d. Bertindak sebagai penasehat dari klien.

2.2.5. Aspek dan Unsur Independensi

Bambang *et. al* (2016) aspek-aspek independensi auditor adalah sebagai berikut:

1. Independensi dalam fakta, apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang proses pelaksanaan auditnya.
2. Independensi penampilan, merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.

Adapun unsur-unsur yang mempengaruhi independensi auditor yaitu:

1. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, objektivitas dan independensi.
2. Kepercayaan auditor publik terhadap diri sendiri.
3. Kemampuan auditor publik untuk meningkatkan kredibilitas pernyataannya terhadap laporan keuangan yang diperiksa.
4. Suatu sikap pikiran dan mental auditor yang jujur dan ahli serta bebas dari pengaruh pihak lain dalam melaksanakan pemeriksaan, penilaian dan pelaporan hasil pemeriksanya dan dalam memberikan opini auditnya.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (201:2011) dijelaskan bahwa independensi termasuk ke dalam standar umum yang kedua. Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya. Standar umum kedua tersebut berbunyi “*Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor*”. Maka dapat disimpulkan bahwa dalam masa perikatan kontrak auditor harus tetap memegang teguh independensi yang dimiliki dalam setiap aspek kejadian yang terjadi.

Setiap auditor harus menjaga integritas dan keobjektivan dalam tugas profesional dan setiap auditor harus independen dari semua kepentingan yang bertentangan atau pengaruh yang tidak layak. Auditor juga harus menghindari situasi yang dapat menimbulkan kesan pada pihak ketiga bahwa ada pertentangan kepentingan atau keobjektivan sudah tidak dapat dipertahankan. Kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor publik berhubungan langsung dengan

pemeriksaan dan salah satu elemen pengendali mutu yang penting adalah independensi.

2.2.6. Fee Audit

Menurut Halim (2015: 108) fee audit merupakan hal yang tidak kalah pentingnya di dalam penerimaan penugasan. Auditor tentu bekerja untuk memperoleh penghasilan yang memadai. Oleh sebab itu penentuan feeaudit perlu disepakati antara klien dengan auditor. Ada beberapa cara dalam penentuan atau penetapan feeaudit. Cara tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Per diem basis

Pada cara ini feeaudit ditentukan dengan dasar waktu yang digunakan oleh tim auditor. Pertama kali feeper jam ditentukan, kemudian dikalikan dengan jumlah waktu/jam yang dihabiskan oleh tim. Tarif feeper jam untuk tiap tingkatan staf tentu dapat berbeda-beda.

2. Flat ,atau kontrak basis

Pada cara ini feeaudit dihitung sekaligus secara borongan tanpa memperhatikan waktu audit yang dihabiskan. Yang penting pekerjaan terselesaikan sesuai dengan aturan atau perjanjian.

3. Maksimum feebasis

Cara ini merupakan gabungan dari kedua cara di atas. Pertama kali tentukan tarif per jam kemudian dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan maksimum. Hal ini dilakukan agar auditor tidak mengulur-ngulur waktu sehingga menambah jam/waktu kerja.

Menurut Halim (2015: 108) besaran feeaudit ditentukan banyak faktor. Namun pada dasarnya ada 4 faktor yang menentukan besarnya feeaudit, yaitu:

1. Karakteristik keuangan, seperti tingkat penghasilan, laba aktiva, modal, dan lain-lain.
2. Lingkungan, seperti persaingan, pasar tenaga profesional, dan lain-lain.

3. Karakteristik Operasi, seperti jenis industri, jumlah lokasi perusahaan, jumlah lini produk, dan lain-lain.
4. Kegiatan eksternal auditor, seperti pengalaman, tingkat koordinasi dengan internal auditor, dan lain-lain.

Menurut Penemuan Hartadi (2015) menemukan bukti bahwa pada saat bernegosiasi dengan manajemen mengenai besaran tarif fee yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen terhadap hasil kerja laporan audit, maka kemungkinan besar akan terjadi konsesi resiprokal yang akan mereduksi kualitas laporan audit. Tindakan ini menjurus kepada tindakan yang mengesampingkan profesionalisme, yang mana konsesi resiprokal tersebut akan mereduksi kepentingan penjaminan atas kualitas audit.

Dalam Peraturan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 Tahun 2016 dijelaskan bahwa imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman berupa kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi Akuntan Publik, oleh karena itu Akuntan Publik harus membuat pencegahan dengan menerapkan imbalan atas jasa audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai.

1. Berdasar Surat Keputusan No.KEP.024/IAPI/VII/2008 yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tanggal 2 Juli 2008 tentang kebijakan penentuan besarnya fee audit, Akuntan Publik harus mempertimbangkan faktor-faktor berikut: kebutuhan klien; tugas dan tanggungjawab menurut hukum; independensi; tingkat keahlian; tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan; tingkat kompleksitas pekerjaan; banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh Akuntan Publik untuk menyelesaikan pekerjaan; dan basis penetapan fee yang disepakati.

2.2.7. Opini Audit

Opini audit merupakan tanggung jawab akuntan publik, di mana akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang

disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berdasarkan Standar Auditing – Internastional Standard on Auditing (SA-ISA) yang berlaku dimulai pada atau setelah 1 Januari 2013 laporan auditor terdiri dari 3 standar audit, yaitu :

- a) SA 700: Perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan
- b) 705: Modifikasi terhadap opini dalam Laporan Auditor Independen
- c) SA 706: Paragraf penekanan suatu hal dan paragraph hal lain dalam Laporan Auditor Independen

Berdasarkan SA tersebut dapat disimpulkan terdapat 4 jenis opini audit, sebagai berikut ;

1. Opini yang Tidak Dimodifikasi (Unmodified Opinion)

Berdasarkan SA 700 (par. 16) menjelaskan bahwa auditor wajib memberikan opini yang tidak dimodifikasi (WTP) ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. 29Persyaratan dalam kerangka pelaporan keuangan berdasarkan SA 700 (par.13), yaitu:

Secara khusus, auditor wajib mengevaluasi apakah, dengan mempertimbangkan persyaratan dalam kerangka pelaporan keuangan yang berlaku:

- a. Laporan keuangan cukup mengungkapkan kebijakan akuntansi yang signifikan yang dipilih dan diterapkan;
- b. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan yang diterapkan adalah konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan (memang) tepat;
- c. Estimasi akuntansi yang dibuat manajemen adalah wajar;
- d. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan adalah relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami;
- e. Laporan keuangan memberikan cukup disclosures yang memungkinkan pemakai memahami dampak transaksi dan peristiwa yang material terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan; dan (lihat alinea A4)
- f. Terminologi dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan keuangan, sudah tepat.

2. Opini yang Dimodifikasi dengan Kualifikasian (Qualified Opinion)

Berdasarkan SA 705.A1 auditor memberikan qualified opinion dalam situasi ketika pengaruhnya tidak terlalu material dan pervasive untuk mengharuskan auditor memberikan opini adverse ataupun disclaimer. Hal ini berlaku dimana :

- a. Saat bukti audit yang diperoleh sudah cukup dan tepat, tetapi auditor menyimpulkan bahwa terdapat salah saji, baik secara individual atau agregat, yang bersifat material tetapi pervasive terhadap laporan keuangan; atau
- b. Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang menjadi dasar opini. Auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan pengaruh terhadap laporan keuangan dari salah satu saji yang tidak terdeteksi, jika ada, bisa jadi material tetapi tidak pervasive

3. Opini yang Dimodifikasi dengan Tidak Wajar (Adverse Opinion)

Berdasarkan SA 705.A1 adverse opinion terjadi ketika pengaruh atas salah saji adalah material dan pervasive. Hal ini berlaku dimana bukti yang diperoleh telah cukup dan tepat, tetapi auditor menyimpulkan bahwa terdapat salah saji, secara individual atau agregat, bersifat material dan pervasive terhadap laporan keuangan.

4. Opini yang Dimodifikasi dengan Tidak Menyatakan Pendapat (Disclaimer of Opinion)

Berdasarkan SA 705.A1 disclaimer of opinion terjadi saat pengaruh yang mungkin dari salah saji yang tidak terdeteksi, jika ada, dapat bersifat keduanya, material dan pervasive. Hal ini berlaku dimana auditor telah memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk menjadi dasar opini, dan menyimpulkan bahwa pengaruh yang mungkin dari salah saji yang tidak terdeteksi, jika ada, dapat bersifat keduanya, material dan pervasive

Laporan audit adalah langkah terakhir dari keseluruhan proses audit. Bagian terpenting yang merupakan informasi utama dari laporan audit adalah opini audit. Menurut Standar Profesional Publik per 31 Maret 2011 (PSA 29 SA Seksi 5080, ada lima jenis pendapat audit:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified opinion*).
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified opinion with explanatory language*).
3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified opinion*).
4. Pendapat tidak wajar (*Adverse opinion*).
5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer opinion*).

Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS.

Auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian apabila:

1. Auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
2. Auditor telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian yang cukup untuk membuktikan opininya.
3. Auditor telah menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS.

Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelasan

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.

Keadaan tersebut meliputi:

1. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
2. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu standar akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
3. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa

rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.

4. Diantara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau metode penerapannya.
5. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.
6. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di-*review*
7. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh dewan tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.
8. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Pendapat Wajar Dengan Pengecualian

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan.

Pendapat ini dinyatakan bilamana:

1. Ketiadaan bukti komponen yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
2. Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

3. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia harus juga mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisi kata kecuali atau pengecualian dalam suatu frasa seperti kecuali untuk atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakainya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata-kata wajar disajikan wajar, dalam semua hal material.

Pendapat Tidak Wajar

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai SAK/ETAP/IFRS.

Apabila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam kaporannya:

1. Semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar.
2. Dampak utama yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan audit harus menyatakan itu.

Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat

Pernyataan auditor tidak memberikan pendapat ini layak diberikan apabila:

1. Ada pembatasan lingkup audit yang sangat material baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu.
2. Auditor tidak independen terhadap klien.

2.2.8. Tahap-tahap Opini Audit

Sebelum auditor tersebut memberikan pendapat (opiniya), seseorang auditor tersebut jua harus melaksanakan tahap-tahap audit. Adapun tahap- tahapnya dengan menurut Arens *et.al* (2015:132) yakni ialah sebagai berikut:

1. Perencanaan serta juga pencangan pendekatan audit.
2. Pengujian pengendalian serta juga transaksi.
3. Pelaksanaan prosedur analitis dan juga pengujian rinci atas saldo.
4. Penyelesaian serta juga penerbitan laporan audit.

2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1. Pengaruh Konflik Audit (X1) Terhadap Opini Audit (Y)

Dalam menghadapi situasi konflik audit unuk menghasilkan opini dengan kualitas audit yang baik, auditor harus mampu memahami karakteristik situasi dalam pengambilan keputusan. Dari penjelasan tersebut dapat dikatakan bahwa semakin baik auditor dalam menghadapi situasi konflik, maka kemungkinan seorang auditor akan dapat menghasilkan opini audit yang baik.

2.3.2. Pengaruh Independensi Auditor (X2) Terhadap Opini Audit (Y)

Pengaruh independensi auditor terhadap opini audit dapat dilihat melalui opini audit. Opini auditor yang independen mempunyai tingkat prediksi yang lebih baik dibandingkan opini auditor yang tidak independen. Rata-rata opini audit yang diberikan auditor yang independen lebih mengarah kepada lemahnya kelangsungan hidup perusahaan tersebut, sedangkan para auditor yang tidak independen lebih cenderung memberikan pendapat bahwa perusahaan yang di analisis tidak mengalami kesulitan dalam kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Dari uraian penjelasan dapat disimpulkan independensi auditor sangat berpengaruh terhadap pemberian opini audit, karena lebih cenderung akan menghasilkan opini yang benar atau tepat sesuai kondisi perusahaan yang di audit.

2.3.3. Pengaruh Fee Audit (X3) Terhadap Opini Audit (Y)

Fee audit yang dibayarkan oleh perusahaan atas jasa auditor memiliki pengaruh yang besar terhadap kualitas audit yang dihasilkan auditor.

Chrisdinawidanty *et al.*, (2016) menyatakan semakin tinggi feeaudit yang dibayarkan maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan. Auditor dengan feeaudit yang tinggi akan memperluas prosedur audit yang dilakukan terhadap perusahaan klien. Dengan begitu kemungkinan kecurangan yang ada pada laporan perusahaan klien dapat terdeteksi. Pendeteksian kecurangan ini dapat mencerminkan kualitas proses audit yang baik.

2.4. Pengembangan Hipotesis

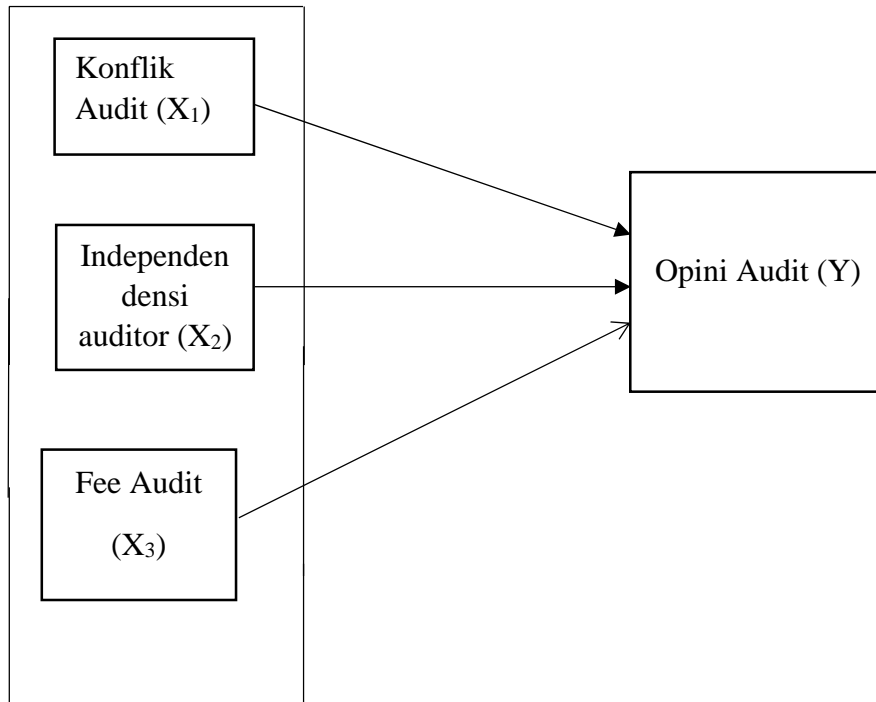
Hipotesis dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- H₁ : Terdapat pengaruh yang signifikan antara konflik audit terhadap opini audit.
- H₂ : Terdapat pengaruh yang signifikan antara independensi auditor dengan terhadap opini audit.
- H₃ : Terdapat pengaruh yang signifikan antara feeaudit terhadap opini audit
- H₄ : Terdapat pengaruh yang signifikan antara konflik audit, independensi auditor dan fee audit terhadap opini audit.

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Setiap auditor harus tetap mempertahankan independensinya dalam menghadapi konflik-konflik audit agar bisa memberikan opini yang benar-benar mencerminkan keadaan perusahaan. Opini audit merupakan *final report* atas audit yang dilakukan dan merupakan kemampuan profesional dan keberanian diri auditor sesuai kode etik yang berlaku, tentu ini akan membawa citra positif bagi masyarakat dan dunia usaha. Baik atau buruknya opini yang diberikan oleh auditor tersebut tentu ditunjang dengan pembuktian-pembuktian atas audit yang dilakukan. Yang bertanggung jawab terhadap laporan keuangan perusahaan adalah pihak manajemen, auditor selaku pihak eksternal hanya bertanggung jawab atas opini yang diberikan. Opini yang berkualitas bisa mencerminkan kinerja dan profitabilitas perusahaan yang sebenarnya.

Berdasarkan uraian diatas, gambaran pengaruh konflik audit dan independensi auditor terhadap opini audit adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual Penelitian