

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

Wirdayani (2014) menyatakan bahwa pengaruh antara variabel kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil analisis dari 38 responden dari 5 sampel KAP, maka diambil kesimpulan bahwa kompetensi, independensi dan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini berimplikasi para auditor pada KAP di Makassar. Hasil tersebut berimplikasi pada pola penugasan auditor dalam melakukan audit. Audit sebaiknya dilakukan oleh auditor yang sudah kompeten, independen dan beretika. Pola penugasan seperti ini sebagai upaya menjaga kualitas hasil audit sehingga kredibilitas hasil audit di mata para pengguna informasi laporan keuangan dapat dijaga. Selain itu juga dapat memberikan kesempatan kepada para auditor untuk menambah pengalaman dan pengetahuannya sebagai seorang auditor.

Nur'aini (2013) menyatakan bahwa kompetensi memiliki nilai t hitung sebesar 0.752 dengan nilai signifikan sebesar  $0.471 > 0.05$ , maka dapat disimpulkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sehingga H1 ditolak. Independensi memiliki nilai t hitung sebesar 0.730 dengan nilai signifikan masing-masing sebesar  $0.774 > 0.05$ , maka dapat disimpulkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga H2 ditolak. Etika auditor memiliki nilai t hitung sebesar 5.148 dengan nilai signifikan masing-masing sebesar 0.000.

Priyansari dan Natalisty (2015) menyatakan bahwa secara simultan atau bersama-sama kompetensi, independensi, dan etika auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti semakin baik atau tinggi kompetensi, independensi dan etika auditor tentunya akan memberikan kontribusi yang baik. Namun secara parsial kompetensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit meskipun sebagian kecil tenaga auditor yang bernaung di BPKP masih memiliki masa kerja lebih dari lima tahun dan masih memiliki pendidikan minimal terakhir yakni diploma (D3) atau sarjana muda. Secara parsial

independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin auditor bisa menjaga independensinya dalam menjalankan tugas auditnya maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik dan memberikan kontribusi yang baik. Secara parsial etika auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa auditor pemerintah dalam melakukan tugas auditnya telah mematuhi prinsip-prinsip perilaku dan mematuhi aturan dalam etika profesinya.

Maharany *et al* (2016) menyatakan bahwa tidak ada pengaruh secara parsial kompetensi terhadap kualitas audit. Tidak ada pengaruh secara parsial independensi terhadap kualitas audit dan ada pengaruh etika profesi auditor terhadap kualitas audit. Hasil signifikan  $t$  untuk variabel kompetensi (X1) dan independensi (X2) memiliki nilai signifikan lebih dari 0.05 yaitu 0.214 dan 0.922. Hal ini membuktikan bahwa kompetensi dan independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Y). Sedangkan signifikan  $t$  untuk variabel etika profesi auditor (X3) membuktikan bahwa etika profesi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit (Y) sebesar 0.001 kurang dari 0.050 menunjukkan nilai  $R^2$  sebesar 0,613 atau 61,30%. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh keseluruhan variabel kompetensi, independensi dan etika profesi auditor memiliki prosentase sebesar 61.30%. Sedangkan sisanya sebesar 38.70% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Arowoshegbe, Emmanuel dan Atu (2017) menyatakan bahwa bahwa etika akuntansi pada kualitas audit, objektivitas, integritas dan profesionalisme. Kualitas audit akan rendah jika tim audit melakukan pertunjukan perilaku etis seperti memotong sudut, berfokus pada kepentingan diri sendiri, bukan kepentingan publik, *refinancing* untuk budaya etika perusahaan, melibatkan penipuan pajak, keterlibatan kreatif dalam akuntansi, kegagalan tugas terhadap perawatan bagi pemegang saham dan publik.

Agusti dan Pertiwi (2013) menyatakan bahwa variabel Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hasil pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) sebesar 0.570 memberi pengertian bahwa 57% kualitas audit dipengaruhi oleh kompetensi, independensi dan

profesionalisme. Jumlah koefisien determinasi sebesar 57% memberi gambaran bahwa masih ada sekitar 43% variabel lain yang mempengaruhi kualitas audit.

Fahdi (2018:93) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian, semakin semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas audit yang dilakukannya. Sedangkan untuk independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Sedangkan secara simultan, kedua variabel tersebut berpengaruh terhadap Kualitas Audit dengan kemampuan menjelaskan terhadap variabel dependen sebesar 63,2 %. Hal ini berarti masih banyak variabel-variabel independen lainnya yang dapat menjelaskan variabel kualitas audit.

Ramlah *et al* (2018:9) menyatakan bahwa kompetensi memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Kompetensi terdiri dari dua dimensi pengalaman dan pengetahuan. Independensi memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Independensi adalah faktor penentu kualitas audit, untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor harus memiliki independensi yang baik. Kompetensi dan interaksi etis auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki tingkat kompetensi yang tinggi dalam hal pengalaman dan pengetahuan, cenderung memiliki sikap egois yang tinggi pula, sehingga dalam menjalankan proses audit, ia sering mengabaikan SOP yang harus dilakukan, bahkan menjadi kurang berhati-hati, sehingga akhirnya kualitas audit yang dihasilkan tidak baik. Interaksi auditor independen dan etis berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Agar auditor dapat mempertahankan independensinya, auditor perlu mempertahankan etika profesional dalam menjalankan pekerjaannya, yang dalam hal ini disebut etika auditor.

Halim *et al* (2014:72) menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif pada kualitas audit. Ini berarti semakin tinggi kompetensi auditor, semakin tinggi pula kualitas auditnya. Independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ini berarti semakin tinggi independensi auditor, semakin tinggi kualitas audit. Komitmen profesional memperkuat pengaruh kompetensi auditor pada kualitas audit. Ini berarti semakin kuat komitmen profesional, semakin besar

pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Komitmen profesional memperkuat pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit. Ini berarti semakin kuat komitmen profesional, semakin besar pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.

Iryani (2017:4) menyatakan bahwa kompetensi auditor dalam melakukan audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan, sehingga bahwa semakin kompeten auditor, kualitas audit akan semakin baik. Independensi auditor dalam melakukan audit memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan, sehingga semakin tinggi sikap independensi auditor, semakin tinggi kualitas audit. Profesionalisme auditor dalam melakukan audit memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Jakarta Selatan, sehingga semakin tinggi profesionalisme auditor, semakin tinggi kualitas audit.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Teori Legitimasi**

Arens *et al* (2015:4) menyatakan audit adalah pengumpulan data dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Auditing yaitu sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. (Hery, 2016: 10)

Sedangkan definisi Auditing Practices Commite (APC) dalam Halim (2015: 3) yaitu pemeriksaan yang dilakukan secara bebas tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independen) yang menghasilkan suatu pernyataan tentang pendapat (opini) atas laporan keuangan suatu perusahaan yang dilakukan oleh auditor yang ditunjuk pengangkatannya itu telah sesuai dengan ketentuan dan kewajiban

hukum yang berlaku.

Berdasarkan definisi yang telah dikemukakan oleh para ahli dibidang auditing, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian auditing adalah suatu proses sistematis yang dilakukan secara independen untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian Antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan, yang dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen serta mengkomunikasikan hasilnya tentang pendapatnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

### **2.2.1.1 Jasa-jasa yang diberikan Kantor Akuntan Publik**

Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa-jasa sebagaimana diatur dalam undang-undang. KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang (Tuanakotta, 2015:10). Jasa assurance merupakan jasa dimana KAP mengeluarkan laporan keuangan tentang suatu permasalahan atau asersi yang disiapkan pihak lain. (Arens *et al*, 2015:8).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, mengatur kegiatan KAP dalam memberikan jasa asurans, yang meliputi:

- a) Jasa audit atas informasi keuangan historis
- b) Jasa reviu atas informasi keuangan historis
- c) Jasa asurans lainnya.

Mengenai jasa-jasa yang dapat diberikan Akuntan Publik, Undang-Undang menjelaskan sebagai berikut:

- a) Jasa audit atas informasi keuangan historis adalah perikatan asurans yang diterapkan atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulannya dinyatakan dalam bentuk pernyataan positif. Informasi keuangan historis mencakup antara lain laporan keuangan, bagian dari suatu laporan keuangan, atau laporan yang

dilampirkan dalam suatu laporan keuangan.

- b) Jasa revidi atas informasi keuangan historis adalah perikatan asuransi yang diterapkan atas informasi keuangan historis yang bertujuan untuk memberikan keyakinan terbatas atas kewajaran penyajian informasi keuangan historis tersebut dan kesimpulannya dinyatakan dalam bentuk pernyataan negatif.
- c) Jasa asuransi lainnya adalah perikatan asuransi selain jasa audit atau revidi atas informasi keuangan historis. Yang termasuk jasa asuransi lainnya perikatan asuransi untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektivitas pengendalian internal, pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan *comfort letter* untuk penawaran umum.

Keuangan entitas yang diaudit terdiri atas laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan arus kas, dan catatan laporan keuangan merupakan pokok tugas dan informasi pokok dalam penugasan audit. Pokok tugas ini mencerminkan posisi keuangan, kinerja keuangan, dan perubahan arus kas dari entitas tersebut pada suatu tanggal neraca dan untuk suatu periode (dalam hal laporan laba-rugi dan laporan arus kas). (Tuannakotta, 2015: 9)

Halim (2015: 21) menyebutkan bahwa jasa non asuransi yang dapat diberikan oleh kantor akuntan public yaitu jasa akuntansi, pajak, dan jasa konsultasi manajemen.

- a) Jasa akuntansi dapat diberikan melalui aktivitas pencacatan, penjurnalan, posting, jurnal penyesuaian dan penyusunan laporan keuangan klien (jasa kompilasi) serta perancangan sistem akuntansi klien. Dalam memberikan jasa akuntansi, praktisi yang melakukan jasa tersebut bertindak sebagai akuntan perusahaan. Dalam memberikan jasa akuntansi, akuntan tidak menyatakan pendapat.
- b) Jasa perpajakan meliputi pengisian surat laporan pajak dan perencanaan pajak. Selain itu dapat juga bertindak sebagai penasihat dalam masalah perpajakan dan melakukan pembelaan bila perusahaan yang menerima jasa sedang mengalami permasalahan dengan kantor pajak.

- c) Jasa konsultasi manajemen atau *management advisory services (MAS)* merupakan fungsi pemberian konsultasi dengan memberikan saran dan bantuan teknis kepada klien untuk peningkatan penggunaan kemampuan dan sumber daya untuk mencapai tujuan perusahaan klien. Akuntan dapat dikontrak untuk memberikan pendapat sebagai seorang ahli mengenai pajak dan penggunaan teknologi pemroses data-data keuangan. Akuntan publik dengan kapasitasnya sebagai konsultan tidak membenarkan tindakan membuat ataupun menentukan keputusan manajemen.

### 2.2.1.2 Opini Audit

Dalam International Standards on Auditing menjelaskan terdapat 2 situasi dalam merumuskan pemberian opini oleh auditor yaitu

- 1) Opini yang tidak dimodifikasi

Laporan auditor yang tidak dimodifikasi atau opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Opini wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telah sesuai standar akuntansi keuangan (PSAK) dan tidak terdapat kondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan. (Halim, 2015:77).

Menurut ISA 700.35 dan 700.36 dalam Tuannakotta (2015:501). Ketika memberikan pendapat yang tidak dimodifikasi atas laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian wajar, pendapat auditor ditetapkan oleh keputusan undang-undang menggunakan frasa yang dipandang ekuivalen.

- 2) Terdapat 3 jenis modifikasi opini, yakni pendapat dengan pengecualian (qualified opinion), pendapat tidak wajar (adverse opinion), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (disclaimer of opinion).
  - a) Pendapat wajar dengan pengecualian adalah suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar tapi ada pembatasan lingkup audit (Islahuzzaman, 2012:314).
  - b) Pendapat tidak wajar adalah suatu laporan yang diterbitkan

apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar dengan PSAK (Islahuzzaman, 2012:314)

- c) Pernyataan tidak memberikan pendapat diberikan apabila auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yang material dari prinsip akuntansi yang berterima umum (PSAK), serta ia tidak diperkenankan mencantumkan paragraph lingkup audit apabila ia menyatakan untuk memberikan pendapat (Halim, 2015:565)

### 2.2.1.3 Standar Auditing

Standar audit dapat diterapkan pada setiap audit laporan keuangan oleh seorang auditor independen tanpa memandang skala ukuran kegiatan klien, bentuk organisasi bisnis, jenis industri atau apakah tujuan entitas adalah mencari laba atau nirlaba. Konsep materialitas dan risiko akan mempengaruhi aplikasi seluruh standar, khususnya pada standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Materialitas berkaitan dengan arti penting relatif sesuatu hal. Sedangkan risiko berkaitan dengan kemungkinan hal itu tidak benar. Standar auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya (Agoes, 2012:30).

ISA adalah standar audit yang relatif baru untuk Indonesia. Struktur dan sistematika ISA menurut Tuanakotta (2015: 54-56):

1) *Introduction* (Pengantar)

Seksi ini dapat memuat informasi tentang tujuan, lingkup, dan pokok bahasan dari ISA tersebut, di samping pembahasan tentang apa-apa yang diharapkan dari auditor dan pihak-pihak lain yang secara spesifik disebut dalam ISA tersebut.

2) *Objective* (Tujuan)

Setiap ISA memuat pernyataan yang jelas tentang tujuan auditor mengenai hal-hal yang dibahas dalam ISA tersebut. Untuk mencapai tujuan menyeluruh (*overall objective*) auditor harus menggunakan tujuan dari masing-masing ISA yang relevan, dalam pelaksanaan dan

perencanaan dan pelaksanaan auditnya, dengan memperhatikan hubungan atau ketertarikan

3) *Definitions* (Definisi)

Sebagai penegasan, ISA yang bersangkutan mencantumkan istilah-istilah yang berkenaan dengan hal-hal yang dibahasnya. Definisi dalam suatu ISA mungkin juga ada dalam ISA yang lain, dan definisi itu dicantumkan lagi karena masalahnya berkaitan. Definisi ini diberikan untuk penerapan dan penafsiran yang konsisten dari berbagai ISAs. Pencantuman definisi dalam ISAs tidak dimaksudkan untuk meniadakan atau mengabaikan istilah (yang sama dengan makna yang berbeda) yang digunakan dalam undang-undang atau ketentuan perundang-undangan.

4) *Requirements* (Persyaratan/Ketentuan)

Setiap tujuan (*objective*) didukung oleh penjelasan mengenai persyaratan yang diwajibkan. Kewajiban ini senantiasa dinyatakan dengan frasa “*the auditor shall*” atau “auditor wajib”. Dalam konteks yang lain, *Requirements* juga bermakna ketetapan (di samping persyaratan dan kewajiban).

5) *Application and Other Explanatory Material* (Penerapan dan Materi Penjelasan Lain)

Seksi ini menjelaskan lebih lanjut persyaratan/kewajiban dari ISA tersebut, dan petunjuk untuk melaksanakan persyaratan/kewajiban tersebut. Secara khusus, seksi ini dapat:

- a) menjelaskan lebih tepat makna dari suatu persyaratan/kewajiban atau apa yang ingin dicakup;
- b) mencantumkan pertimbangan-pertimbangan yang spesifik untuk entitas kecil; dan
- c) memasukkan contoh prosedur yang mungkin tepat dalam situasi yang dihadapi.

Meskipun petunjuk ini tidak dengan sendirinya merupakan kewajiban, namun ia relevan untuk penerapan yang tepat dari kewajiban/persyaratan suatu ISA.

6) *Appendices* (Lampiran)

*Appendices* merupakan bagian dari seksi terdahulu (*Application and Other Explanatory Material*). Tujuan dan maksud digunakannya suatu *appendix* dijelaskan dalam batang tubuh dari ISA yang bersangkutan, atau dalam judul dan pengantar dari *appendix* itu sendiri.

#### 2.2.1.4 Jenis-Jenis Audit

Dalam melaksanakan pemeriksaan, ada beberapa jenis audit yang dilakukan oleh auditor. Jenis-jenis tersebut dapat didasarkan pada luasnya pemeriksaan ataupun jenis pemeriksaan. Agoes (2012:10) menyatakan jenis audit berdasarkan luasnya pemeriksaan dapat dibedakan sebagai berikut:

- 1) Pemeriksaan Umum (General Audit) merupakan suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP (Kantor Akuntan Publik) yang independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik dan Standar Pengendalian mutu.
- 2) Pemeriksaan Khusus (Special Audit) merupakan suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilaksanakan juga terbatas.

Sedangkan ditinjau dari jenis pemeriksaan, menurut Agoes (2012: 11) audit dapat dibedakan sebagai berikut:

- a. Management Audit (Operational Audit) adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh

manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

- b. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*) adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam LK, Bank Indonesia).
- c. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor biasanya lebih terinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan tetapi memuat tentang temuan pemeriksaan (audit *findings*) mengenai penyimpangan dan kecurangaan yang ditemukan, kelemahan pengendalian internal. beserta saran-saran perbaikan (*recommendation*). Internal auditor merupakan orang dalam perusahaan dan tidak independen.
- d. Computer Audit Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

#### **2.2.1.5 Tujuan Audit**

Institusi Akuntan Publik Indonesia (2011:110) menjelaskan tujuan auditing adalah “Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam suatu hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Apabila keadaan tidak memungkinkan dalam hal ini tidak sesuai dengan prinsip akuntansi indonesia, maka akuntan publik berhak memberikan pendapat bersyarat atau menolak memberikan pendapat”. Untuk mengetahui tujuan audit, auditor harus mengevaluasi masing-masing asersi laporan yang berkaitan dengan saldo akun tertentu atau kelompok transaksi tertentu. Karena hubungan tujuan audit dengan asersi tersebut sangat

erat, maka auditor seringkali menggunakan istilah tersebut secara bergantian. Pengklasifikasian asersi tersebut menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:326.2) yaitu:

- 1) Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Accurrence*) merupakan asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu.
- 2) Kelengkapan (*Completeness*) merupakan asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan didalamnya.
- 3) Hak dan Kewajiban (*Right and Obligation*) merupakan asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.
- 4) Penilaian atau Alokasi (*Valuation or Allocation*) merupakan asersi tentang apakah komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan beban telah dicantumkan dalam laporan keuangan dengan jumlah yang semestinya.
- 5) Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure*) merupakan asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan dan diungkapkan semestinya.

### **2.2.2 Kompetensi**

Kamus Besar Bahasa Indonesia menjelaskan bahwa kompetensi adalah kewenangan (kekuasaan) untuk menentukan atau memutuskan sesuatu hal, kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Kompetensi adalah keahlian yang dimiliki auditor dalam melaksanakan tugasnya. Kompetensi auditor dapat diukur melalui pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki. Pengetahuan dapat diperoleh dari pendidikan formal dan pelatihan khusus. Sedangkan pengalaman akan memberikan kemudahan selama proses audit dalam menemukan temuan-

temuanyang tidak khas. Mulyadi (2014:25) menyatakan bahwa pendidikan formal akuntan publik dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi. Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu (Arens *et al*; 2015).

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kompetensi dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan kompetensi dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subjek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan kompetensi yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Fokus kompetensi adalah untuk memanfaatkan pengetahuan dan keterampilan kerja guna mencapai kinerja optimal. Dengan demikian kompetensi merupakan kemampuan melaksanakan tugas berdasarkan pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki setiap individu.

### **1. Pengetahuan**

Pengetahuan audit diartikan dengan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan. Pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan mencakupi:

- Kesalahan dalam pengumpulan atau pengolahan data yang menjadi sumber penyusunan laporan keuangan.
- Estimasi akuntansi yang tidak masuk akal yang timbul dari kecerobohan atau salah tafsir fakta.
- Kekeliruan dalam penerapan prinsip akuntansi yang berkaitan dengan jumlah klasifikasi, cara penyajian dan pengungkapan.

Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI, 2011) tentang standar umum pertama, menegaskan bahwa betapa pun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

## 2. Pengalaman

Pengalaman audit dibawah supervise auditor senior atau senior *in-charge* yang baik akan membuka wawasannya dalam menerapkan pengetahuan dasarnya dalam industri atau jenis usaha yang dihadapinya. Ia ditugaskan pada industri tertentu dan belajar mengenai standar akuntansi untuk industri tersebut. Di bawah bimbingan seniornya, ia juga berkenalan dengan teknik dan metode audit yang tepat untuk industri tersebut. Kriteria sebagai auditor terbaik, meningkat dari *know what* menjadi *know how* (tahu bagaimana sesuatu diterapkan, dalam situasi apa, dan apa alternatifnya) (Tuanakotta, 2015:116).

## 3. Pelatihan

Pelatihan diberikan melalui pendidikan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*); ini sudah lama dipraktikkan Ikatan Akuntan Indonesia dan Institut Akuntan Publik Indonesia, maupun kantor-kantor akuntan publik (Tuanakotta, 2015:112). Pelatihan profesional adalah program pendidikan jangka pendek yang ditujukan kepada seseorang atau kelompok profesi yang bertujuan untuk mengembangkan kemampuan dan keahlian, sehingga dapat meningkatkan kinerja, produktifitas dan keprofesionalan. Indikator yang digunakan untuk mengukur pelatihan profesional adalah pernyataan mengenai kesadaran pengembangan profesionalisme melalui pelatihan, pernah melakukan pelatihan atau tidak, kesadaran pentingnya arahan dari senior auditor terhadap auditor pemula sebagai sarana pelatihan (Binti Afifah, 2015).

### 2.2.3. Independensi

Kata Independensi merupakan terjemahan dari kata *independence* yang berasal dari bahasa Inggris yang memiliki arti kebebasan, kebebasan ini bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh apapun; bertindak atau berpikir sesuai dengan kehendak hati. Independensi adalah situasi atau keadaan dimana seseorang tidak terkait dengan pihak manapun. Artinya, suatu keadaan dimana seseorang mandiri bebas serta tidak tergantung pada siapapun. (Sihotang, 2016:194). Independensi merupakan sikap tegas dan tidak mudah terpengaruh dalam pengambilan keputusan audit. Nilai auditor sangat

bergantung pada persepsi akuntan publik atas sikap independensi auditor. Seorang Akuntan Publik harus dapat bersikap independen terhadap semua *stakeholder* terutama manajemen perusahaan agar dapat melaksanakan tugasnya dengan baik.

Auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Menurut Sihotang (2016:200) terdapat dua aspek independensi yang dimiliki auditor menggunakan istilah dari *Internasional Federastion Of Accountants (IFAC)* yaitu independensi pikiran (*independence in mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) dijelaskan sebagai berikut:

- a) Independensi pikiran (*independence in mind*) adalah kondisi pikiran dimana seorang akuntan mengambil keputusan tanpa kompromi dengan pihak manapun atas penilaian profesional, melainkan bertindak dengan integritas dan berlandaskan objektivitas serta terus bersikap secara profesional. Artinya Akuntan mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak selama mengaudit, tidak mudah terpengaruh oleh kemauan berbagai pihak.
- b) Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) terkait dengan pandangan pihak lain terhadap apa yang dilakukan oleh akuntan. Seorang akuntan harus menghindari adanya interpretasi pihak orang luar bahwa hasil keputusan atau opininya merupakan pengaruh dari pihak lain. Akuntan harus menghindari kesan bahwa keputusannya berpihak pada kepentingan berbagai pihak atau karena hubungan tertentu, yang dapat mempengaruhi keputusan auditor secara emosional, sehingga objektivitas penilaian atau opini bisa terganggu.

Faktor-faktor yang mengganggu independensi auditor, Mulyadi (2014:27) antara lain:

1. Sebagai seseorang yang melaksanakan audit secara independen, audit dibayar oleh kliennya atas jasa tersebut.
2. Sebagai penjual jasa sering kali auditor memiliki kecenderungan untuk memuaskan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen sering kali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Pada penelitian Harjanto (2014:27), independensi dapat diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut :

1. Lama Hubungan Dengan Klien (Audit Tenure)

Di Indonesia, masalah audit tenure atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

2. Tekanan dari Klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajer mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Agar tercapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan tersebut sesuai dengan keinginan klien. Dalam situasi ini, auditor mengalami suatu dilema, dimana dilema yang dialami oleh auditor dikarenakan di satu sisi jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi, akan tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat

menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

### 3. Jasa Non Audit

Dalam Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik pada pasal 2, bahwa akuntan publik dan KAP dapat memberikan jasa audit lainnya dan jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi sesuai dengan kompetensi akuntan publik dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk mengetahui jasa non audit maka digunakan indikator yaitu pemberian jasa audit dan non audit kepada klien yang sama serta pemberian jasa lain yang dapat meningkatkan informasi laporan keuangan.

#### **2.2.3. Etika Profesi Auditor**

Setiap manusia yang memberikan jasa pada pihak lain memiliki tanggung jawab terhadap jasa yang diberikan. Seorang profesional dalam melakukan pekerjaan untuk kepentingan umum membutuhkan etika untuk mengatur setiap tindakan dan perbuatan dalam pengambilan keputusan. Dalam etika tersebut terdapat prinsip-prinsip yang harus dipatuhi oleh seorang auditor. Etika profesi auditor telah diatur dalam IAPI tahun 2018 dimana terdapat lima prinsip auditor yang harus dipahami dan dipatuhi yaitu prinsip integritas, objektivitas, sikap kecermatan dan kehati-hatian, kerahasiaan serta perilaku profesional. Dengan berlandaskan etika dan keyakinan individu, pengambilan keputusan audit dapat dilakukan dengan tepat.

Kebanyakan orang mendefinisikan perilaku tidak etis sebagai perilaku yang menyimpang dari apa yang mereka yakini sebagai perilaku yang patut dalam lingkungan mereka. Alasan utama yang menjadi penyebab orang-orang berlaku tidak etis adalah standar etika orang tersebut berbeda dari etika masyarakat secara umum, atau orang tersebut memilih berlaku egois. Sering kali keduanya muncul yang menjadi penyebab perilaku tidak etis (Arens *et al*, 2015:60).

Tuanakotta (2015:51) Seorang akuntan profesional wajib memenuhi prinsip-prinsip dasar berikut ini:

- 1) Integritas – lurus/tidak “berbelok ke kanan dan ke kiri”, lugas, dan jujur dalam semua hubungan profesional dan bisnis.
- 2) Objektif – tidak membiarkan bias, benturan kepentingan atau tekanan pihak lain menghilangkan kearifan dan akal sehat professional dan bisnis.
- 3) Kompetensi dan kehati-hatian profesional - memelihara pengetahuan dan keterampilan professional untuk memastikan bahwa klien atau karyawan mendapatkan jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan terakhir dalam praktik, ketentuan perundangan dan teknik, dan bertindak sesuai dengan standar teknis dan standar profesional.
- 4) Konfidensialitas - menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh dari hubungan professional dan bisnis, tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa hak/wewenang yang tepat dan spesifik; kecuali jika ada hak atau kewajiban hukum atau professional untuk mengungkapkannya. Juga, tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga, untuk keuntungan pribadi akuntan atau pihak lain.
- 5) Perilaku profesional – memenuhi ketentuan undang-undang dan aturan perundangan lainnya dan menghindari perbuatan yang merendahkan martabat profesi.

Arens *et al* (2015: 99) mengemukakan ada enam prinsip etika, yaitu:

1. Tanggung jawab  
 Dalam mengemban tanggung jawabnya sebagai professional, para anggota harus melakukan pertimbangan professional dan moral yang sensitif dalam semua aktivitas mereka.
2. Kepentingan Publik  
 Para anggota harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan publik, menghargai kepercayaan publik serta menunjukkan komitmennya pada profesionalisme.

### 3. Integritas

Untuk mempertahankan dan memperluas kepentingan publik, anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat integritas tertinggi.

### 4. Objektivitas dan independensi

Anggota harus mempertahankan objektivitasnya dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Anggota yang berpraktik bagi publik harus independen baik dalam fakta maupun dalam penampilan ketika menyediakan jasa audit dan jasa lainnya.

### 5. Keseksamaan

Anggota harus memperhatikan standar teknis dan etis profesi, terus berusaha keras meningkatkan kompetensi dan mutu jasa yang diberikannya, serta melaksanakan tanggung jawab profesionalnya sesuai dengan kemampuan terbaiknya.

### 6. Ruang Lingkup dan Sifat Jasa

Anggota yang berpraktik bagi publik harus memperhatikan prinsip-prinsip kode etik professional dalam menentukan lingkup yang akan disediakan.

Saat menjalankan tugas profesionalnya, auditor harus berpegang terhadap kode etik yang ada agar seorang auditor dapat bekerja dengan penuh integritas agar memiliki kepercayaan tinggi oleh masyarakat.

#### **2.2.4. Kualitas Audit**

Kualitas audit menurut Tandiontong (2016:80) adalah segala probabilitas seorang auditor dalam menentukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien atau perusahaan. Berdasarkan pengertian diatas, maka kualitas audit yaitu hasil pekerjaan yang berkualitas berasal dari kualitas auditor itu sendiri. Auditor yang berkualitas mampu memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan sehingga menghasilkan informasi terpercaya yang menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan

berdasarkan pada laporan audit yang telah dibuat oleh auditor. Oleh sebab itu perlu adanya perbaikan secara terus-menerus atas kualitas audit agar mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Pemberian jasa berkualitas tinggi adalah penting bagi seorang auditor dalam melaksanakan tanggung jawab kepentingan publik, serta menjadi kunci utama suksesnya sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP). Pelaksanaan pengendalian mutu dimulai oleh kepemimpinan yang memiliki komitmen kuat terhadap standar etika tertinggi di dalam KAP lalu dikomunikasikan kepada semua staf di KAP secara teratur dan hasilnya dapat dipantau. Pengendalian mutu bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP dan stafnya memberikan jasa sesuai dengan kode etik dan peraturan yang berlaku serta laporan yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisi atau sesuai dengan kenyataan. Apabila pengendalian mutu buruk, maka akan menimbulkan kerugian bagi auditor maupun KAP mulai dari sanksi administrasi, tuntutan hukum, hingga kehilangan reputasi. (Tuanakotta, 2015:113).

Beberapa alasan pentingnya pemberian audit dan jasa terkait yang bermutu adalah (Tuanakotta, 2015:111):

- a. Melindungi kepentingan publik
- b. Memberikan kepuasan kepada klien
- c. *Delivering value for money* (belum/tidak menikmati fee yang layak)
- d. Memastikan kepatuhan terhadap standar profesi
- e. Mengembangkan dan mempertahankan reputasi professional.

Kualitas audit diukur dengan menggunakan indikator kualitas yang seimbang (keuangan dan non keuangan) dari empat kategori (Tuanakotta, 2015:61-62) dan (Tandiontong, 2016:80-81) adalah:

- 1) Masukan (*Input*), meliputi nilai-nilai, etika, dan sikap auditor yang dipengaruhi oleh budaya KAP, pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman auditor dan 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 (*Output*) yaitu semua laporan dan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang kompeten dan independen yang timbul dari prose pengauditan, meliputi kemampuan auditor dalam menemukan adanya pelanggaran serta kemauan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut.
- 4) Tindak lanjut hasil dapat memperlihatkan bahwa audit tersebut berkualitas dikarenakan *auditee* dapat menindaklanjuti atas hasil audit yang berupa temuan audit dan rekomendasi yang diberikan oleh auditor.

Terdapat beberapa faktor yang memengaruhi kualitas audit menurut Nasrullah (2009) yaitu:

- a) Tenure
- b) Jumlah Klien
- c) Kesehatan Keuangan Klien
- d) Adanya pihak ketiga yang melakukan review atas laporan audit
- e) Independen auditor uang efisien
- f) Level of audit fees
- g) Tingkat perencanaan kualitas audit

Dengan adanya berbagai faktor yang memengaruhi kualitas audi tersebut diharapkan auditor tetap menjaga independensinya karena berbagai faktor diatas tidak menutup kemungkinan seseorang auditor akan terpengaruhi dalam pelaksanaan auditnya.

## **2.3. Pengaruh Antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit**

Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan

pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Ramlah, Syah, dan Dara (2018:9) mengemukakan bahwa kompetensi memiliki dampak positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik. Iryani (2017:4) menyatakan bahwa semakin kompeten auditor, kualitas audit akan semakin baik.

**H1: Terdapat pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit.**

### **2.3.2. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Oleh karena itu beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. (Faisal, 2018). Priyansari dan Natalistyo (2015) dalam jurnal Pengaruh kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Tengah menyatakan bahwa secara simultan atau bersama-sama kompetensi, independensi, dan etika auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Didukung pula dengan penelitian Nur Samsi, Akhmad Riduwan, dan Bambang Suryono (2013) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki independensi dalam melaksanakan tugas auditnya.

**H2: Terdapat pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit.**

### **2.3.3. Pengaruh Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada studi empiris Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung, maka auditor yang memegang teguh etika auditor pada setiap pelaksanaan tugas audit maka akan menghasilkan

kualitas audit yang baik. (Ihsan *et al*, 2018). Maharany *et al* (2016) dapat menyimpulkan bahwa ada pengaruh etika profesi auditor terhadap kualitas audit. Imansari (2016) menyimpulkan bahwa secara parsial etika profesi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Wahyuni (2018) mengemukakan bahwa etika profesi auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit di kantor akuntan publik di Yogyakarta.

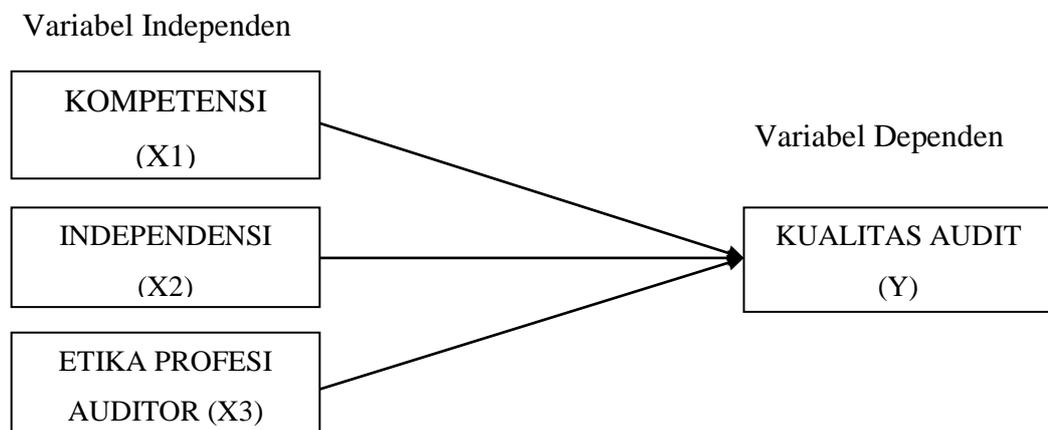
### **H3: Terdapat pengaruh Etika Profesi Auditor terhadap Kualitas Audit.**

#### **2.4. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka terdapat hipotesis penelitian yang dirumuskan sebagai berikut:

- H1 : Terdapat pengaruh Kompetensi Auditor terhadap kualitas audit.
- H2 : Terdapat pengaruh Independensi Auditor terhadap kualitas audit.
- H3 : Terdapat pengaruh Etika Profesi Auditor terhadap kualitas audit.

#### **2.5. Kerangka Konseptual Penelitian**



**Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian**

Kerangka pemikiran pada gambar menunjukkan bahwa variabel independen yaitu kompetensi, independensi, dan etika profesi auditor serta variabel dependen yaitu kualitas audit. Dalam menunjang kualitas audit yang baik, terdapat faktor-faktor pemicunya yaitu antara lain adalah kompetensi dan independensi serta etika profesi yang dimiliki auditor. Kompetensi menerapkan pengetahuan dan pengalaman yang diperlukan dalam melakukan audit. Independensi menunjukkan auditor tidak membela salah satu pihak. Sedangkan etika yang mendasari moral dari auditor tersebut.