

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Elisa Muliani Singgih (2012) dengan judul penelitian “Pengaruh Independensi, Pengalaman, opini audit dan Akuntabilitas Terhadap Kinerja Auditor” Hasil penelitian ini menunjukkan adanya akuntabilitas mempengaruhi kinerja auditor secara parsial dan independensi adalah faktor dominan yang mempengaruhi kinerja auditor.

Muhammad Ichsan Siregar (2017) dengan judul penelitian “Pengaruh kompetensi, independensi, etika audit dan obyektivitas terhadap kinerja auditor” Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi dan obyektivitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Sedangkan independensi dan etika audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Merupakan pandangan yang tidak berprasangka dan tidak memihak dalam melakukan test audit, evaluasi dan hasil hasilnya, penerbitan laporan dan merupakan alasan utama kepercayaan masyarakat.

Penelitian lain yang telah dibuat dalam jurnal internasional. Nasrullah et al. (2014) dengan judul penelitian *The Impact of professionalism, Locus of control, and Job Satisfaction on Auditors' Performance: Indonesia Evidence*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menjelaskan pengaruh profesionalisme dan *locus of control* terhadap kepuasan kerja dan kinerja auditor. Desain penelitian menggunakan pendekatan eksplanatori. Data dikumpulkan dengan metode survei menggunakan instrumen kuesioner. Sampel adalah 122 Petugas Pengendalian Intern (APIP) di Inspektorat Daerah di Sulawesi Tenggara, dipilih dengan menggunakan teknik pengambilan sampel acak proporsional berstrata. Hipotesis diuji dengan menggunakan *Partial Least Square* (PLS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme auditor dapat meningkatkan kepuasan kerja. Demikian pula, *locus of control* memiliki pengaruh signifikan terhadap kepuasan kerja auditor. Kepuasan kerja yang tinggi akan meningkatkan kinerja auditor

secara signifikan. Sebagian besar APIP berpendapat bahwa pencapaian kinerja tidak baik secara kuantitas. Masih ada kecenderungan untuk menunda pekerjaan yang mengakibatkan penyelesaian sejumlah tugas audit menjadi terlambat, terutama terkait dengan penyelesaian laporan hasil pemeriksaan (LHP) BPK RI. Penelitian ini terbatas pada persepsi responden tentang aktivitas mereka sebagai petugas kontrol internal. Itu tidak memeriksa antecedent variabel profesionalisme bahwa implikasi praktis dari pengembangan sikap dan perilaku profesional tidak dapat dilakukan secara komprehensif.

Hidayat & Rahardjo (2012) dengan judul penelitian “Faktor faktor akuntabilitas auditor dan profesionalisme auditor terhadap kinerja auditor” Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor motivasi auditor dalam akuntabilitas, faktor untuk kewajiban sosial dalam akuntabilitas dan hubungan dengan sesama profesi sebagai salah satu faktor profesionalisme mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja auditor sedangkan faktor profesionalisme untuk pengabdian pada profesi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja auditor, serta faktor profesionalisme untuk kemandirian dan faktor profesionalisme untuk keyakinan terhadap profesi mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Fildzah Syahmina (2016) dengan judul penelitian “Pengaruh gaya kepemimpinan transformasional, objektivitas, integritas dan opini audit terhadap kinerja auditor” Prinsip objektivitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas sesuai dengan yang dinyatakan dalam standar audit. Sehingga, semakin tinggi tingkat objektivitas auditor maka semakin baik kinerja auditor. Hal ini selaras dengan hasil tabulasi kuesioner yang menunjukkan bahwa pernyataan yang paling tinggi mendapat nilai dari responden adalah pernyataan auditor tidak boleh memihak kepada siapapun yang mempunyai kepentingan atas hasil pekerjaannya, ini berarti responden menginginkan setiap akuntan publik tidak boleh memihak siapapun yang berkepentingan yang dapat mengurangi objektivitas profesi akuntan publik. Objektivitas auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Denpasar. Ini berarti semakin tinggi tingkat objektivitas auditor

akan meningkatkan kinerja auditor yang dihasilkan auditor. Integritas auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor di Kantor Akuntan Publik Denpasar. Ini berarti semakin tinggi tingkat integritas auditor akan meningkatkan kinerja auditor yang dihasilkan auditor.

Karnisa (2015) dengan judul penelitian “Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kinerja auditor dengan etika auditor sebagai variabel moderasi” Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Sementara itu, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Afifah et al. (2015) dengan judul penelitian *the effect of role conflict, self-efficacy, professional ethical sensitivity on auditor performance with emotional quotient as moderating variabel* penelitian ini menguji pengaruh konflik peran, efikasi diri, sensitivitas etis profesional terhadap kinerja auditor dengan kecerdasan emosional sebagai variabel moderasi. Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja untuk kantor akuntan publik di pekanbaru, batam, dan medan, indonesia. Sampel dalam penelitian ini adalah 145 auditor dari 29 kantor akuntan publik. Metode purposive sampling digunakan untuk menentukan sampel, sedangkan regresi berganda dan analisis regresi sedang digunakan untuk menguji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konflik peran berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Efikasi diri dan sensitivitas etika profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Analisis lebih lanjut menemukan bahwa kecerdasan emosional memediasi hubungan antara konflik peran, efikasi diri dan sensitivitas etika profesional pada kinerja auditor.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Auditor

Auditor menurut mulyadi (2013:1) adalah sebagai berikut :

“Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji”.

Auditor menurut Alvin *et al* (2010:200) yaitu auditor adalah orang yang mendengar adanya bukti yang berdasarkan pertimbangannya memberikan kesimpulan. Pemeriksaan laporan keuangan perusahaan yang bertujuan untuk memastikan mengenai kewajaran atas laporan keuangan dilakukan oleh pihak ketiga yang independen yaitu auditor.

Berdasarkan pengertian diatas dapat diketahui bahwa auditor merupakan orang yang profesional dan independen dalam bidang pemeriksaan yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit dengan standar profesinya.

2.2.2 Jenis Jenis Auditor

Menurut Messier *et al*, (2014:35) auditor dapat dibedakan menjadi 4 jenis, yaitu auditor forensik, auditor pemerintah, auditor internal dan auditor eksternal. Berikut ini dijelaskan masing-masing jenis auditor sebagai berikut :

1. Auditor Forensik

Auditor forensik dipekerjakan oleh perusahaan, instansi pemerintah, kantor akuntan publik, dan perusahaan jasa konsultasi dan investigasi. Mereka secara khusus dilatih dalam mendekteksi, menyelidiki, dan mencegah kecurangan dan kejahatan kera putih (*white-collar crime*).

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah dipekerjakan oleh pemerintah federal, negara bagian, dan instansi-instansi pemerintah daerah. Mereka biasanya dipertimbangkan sebagai katagori yang lebih luas dari auditor internal.

3. Auditor Internal

Auditor internal merupakan auditor yang menjadi karyawan dari suatu perusahaan pribadi, persekutuan, agen pemerintah, dan entitas lain. Pada sebagian besar perusahaan, staf audit internal yang sering kali berjumlah cukup besar, dan direktur dari audit internal (terkadang disebut *chief audit executive-CAE*) biasanya merupakan suatu jabatan utama dalam entitas

4. Auditor Eksternal

Auditor eksternal atau auditor independen atau bersertifikat akuntan publik. Seorang auditor eksternal dapat melakukan praktik sendiri atau sebagai anggota dari sebuah kantor akuntan publik. Beberapa auditor disebut eksternal atau independen karena mereka bukan karyawan dari entitas yang diaudit.

2.2.3 Tanggung Jawab Auditor

Tanggung jawab auditor menurut Hery (2016:62) sebagai berikut :

1. Sebagian besar dilakukan atas dasar sampling, yang mengandung sejumlah risiko atas tidak terungkapnya salah saji yang material.
2. Melibatkan pertimbangan auditor, khususnya dalam menentukan jenis, luas, dan waktu pengujian, termasuk evaluasi atas hasil pengujian tersebut.
3. Penyusunan laporan keuangan melibatkan sejumlah estimasi yang mengandung ketidakpastian.
4. Sulitnya mendeteksi kecurangan, apalagi yang disertai dengan adanya kolusi dikalangan manajemen perusahaan.
5. Perencanaan, Pengendalian dan Pencatatan. Auditor perlu merencanakan, mengendalikan dan mencatat pekerjaannya.
6. Sistem Akuntansi, Auditor harus mengetahui dengan pasti sistem pencatatan dan pemrosesan transaksi dan menilai kecukupannya sebagai dasar penyusunan laporan keuangan.
7. Bukti Audit, Auditor akan memperoleh bukti audit yang relevan dan *reliable* untuk memberikan kesimpulan rasional.

Meninjau Ulang Laporan Keuangan yang Relevan. Auditor melaksanakan tinjau ulang laporan keuangan yang relevan seperlunya, dalam hubungannya

dengan kesimpulan yang diambil berdasarkan bukti audit lain yang didapat dan untuk memberi dasar rasional atas pendapat mengenai laporan keuangan.

2.2.4 Standar Auditing

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor memiliki pedoman dalam melaksanakan audit. Menurut Mayangsari dan Wandanarum (2012:13) standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing. Sejalan dengan datangnya era globalisasi, dan sejalan pula dengan komitmen sebagai anggota IFAC, setelah melalui proses yang panjang IAPI berketetapan untuk mengimplementasikan Internasional Standards on Auditing (ISA) yang diterbitkan oleh Internasional Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) sebagai standar audit yang baru, Jusup (2014:32). Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu para auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesional mereka dalam pengauditan laporan keuangan historis. Standar tersebut mencakup pertimbangan kualitas profesional antara lain persyaratan kompetensi dan independensi, pelaporan, dan bukti.

International Standards on Auditing (ISA) merupakan standar audit terbaru yang telah diadopsi di Indonesia. Adopsi ini dilakukan untuk memenuhi jawaban atas *Statement of Membership Obligation and International Federation of Accountants*. Per 1 Januari 2013, Akuntan Publik wajib melakukan audit atas laporan keuangan emiten berdasarkan standar yang baru ini. Aplikasi ISA diwujudkan melalui revisi terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

(Theodorus M. Tuanakotta, MBA), ISA mengandung desakan yang lebih besar bagi auditor untuk menemukan kecurigaan. ISA lebih menekankan pada *identification* (pengidentifikasian hal yang belum dilihat), bukan *assessment* (penilaian sesuatu yang dilihat). Meski demikian, ia juga mengamini bahwa substansi ISA itu masih hampir sama dengan standar yang digunakan sebelumnya. Selain itu Theo juga menekankan bagaimana seharusnya peran seorang auditor. "Audito pada dasarnya adalah anjing penjaga, bukan pelacak. Artinya, auditor hanya bertugas memberitahu," tambahnya.

2.2.5 Kinerja Auditor

2.2.5.1 Pengertian Kinerja

Menurut Trianingsih (2017) dalam Hanna dan Finanti (2013:14) kinerja adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya. Hasil ini dicapai berdasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur mempertimbangkan kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu.

Kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi baik secara kuantitatif maupun kualitatif, sesuai dengan kewenangan dan tugas tanggung jawab masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etik (Moeheriono, 2017). Kinerja juga dapat diartikan sebagai bentuk kerja dan hasil kerja (Pusdiklatwas BPKP, 2011). Dengan demikian kinerja merupakan gambaran mengenai tingkat capaian pelaksanaan suatu kegiatan, program, kebijakan dalam wujud sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perencanaan strategi organisasi. Penilaian kinerja merupakan kegiatan evaluasi dari hasil kinerja. (Pasalong, 2013:182) mengartikan penilaian kinerja sebagai evaluasi keberhasilan atau kegagalan seseorang dalam menjalankan tugasnya.

Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Sampai pada pemahaman penulis bahwa kinerja merupakan hasil kerja seseorang atau perilaku seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya baik secara kualitas maupun kuantitas dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi.

2.2.5.2 Pengertian Kinerja Auditor

Menurut Nugraha dan Ramantha (2015) Kinerja Auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya.

Menurut Ristio dkk (2014) kinerja auditor merupakan hasil dari kerja auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab auditor itu. Kinerja auditor menjadi tolak ukur dari kerja auditor, apakah sudah baik atau belum. Kinerja (Prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar), dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

Auditor harus menyusun perencanaan. Perencanaan audit harus disusun dengan mempertimbangkan resiko yang dihadapi organisasi yang akan diauditnya. Dalam hal ini, auditor internal harus memanfaatkan output dari hasil penilaian resiko dalam perancangan program audit. Oleh karena itu, auditor perlu memahami proses berikut alat yang digunakan dalam penilaian resiko tersebut. Auditor internal berkepentingan untuk menilai pengendalian yang ada pada aktivitas/operasional organisasi, sehingga bila resiko teridentifikasi, maka auditor dapat menentukan prosedur pengendalian yang seharusnya ada untuk memastikan bahwa tujuan organisasi dapat tercapai dan bila resiko tersebut tidak tertangani dengan baik, maka auditor dapat menentukan rekomendasi yang tepat bagi manajemen untuk memperbaiki pengendalian operasionalnya.

Dalam kinerja auditor, auditor harus menjaga hubungan baik dengan klien. Coba untuk lebih mendengarkan apa mau mereka atau coba tanyakan, apa saja yang sebenarnya mereka inginkan atau harapan dari hubungan kerjasama yang sedang berlangsung antara anda dengan klien

2.2.5.3 Pengertian Kerja

Secara alamiah di dalam kehidupannya, manusia selalu melaksanakan bermacam-macam aktivitas, salah satu wujud dari aktivitas itu adalah kerja atau bekerja. Manusia bekerja mengandung unsur kegiatan sosial, menghasilkan barang atau jasa yang pada akhirnya ditunjukkan untuk memenuhi kebutuhan dan mendapatkan kepuasan. Bekerja berarti melakukan suatu pekerjaan, diakhiri dengan buah karya yang dapat dinikmati oleh manusia yang bersangkutan.

Kerja merupakan sesuatu yang dikeluarkan oleh seseorang sebagai profesi, sengaja dilakukan untuk mendapatkan penghasilan. Kerja dapat juga diartikan sebagai pengeluaran energi untuk kegiatan yang dibutuhkan oleh seseorang untuk mencapai tujuan tertentu. Kerja merupakan bentuk kegiatan yang dilakukan untuk mencapai suatu penghidupan yang layak. Pekerjaan sangat berarti dalam upaya kelangsungan hidup dan mengaktualisasi diri sehingga dapat lebih bermakna dan di harga dalam lingkungan sekitarnya.

Berdasarkan beberapa pengertian kerja di atas peneliti dapat menyimpulkan mengenai pengertian kerja. Kerja yaitu kegiatan yang dilakukan seseorang untuk menyelesaikan atau mengerjakan sesuatu yang menghasilkan alat pemenuhan kebutuhan yang ada seperti barang atau jasa. Dalam penelitian ini kerja auditor menyelesaikan pekerjaannya dalam mengalamblil keputusan atas apa yang telah mereka kerjakan, mengaudit suatu laporan keuangan dan menghasilkan keputusan apakah laporan terbebas salah saji atau tidak. Auditor memberikan jasa yaitu jasa audit dalam pekerjaannya.

2.2.6 Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan terjemahan dari kata *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawab. Akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya.

Dalam Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawas (Pusdiklatwas) BPKP (2007) dijelaskan bahwa akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas secara periodik.

Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa Akuntabilitas Auditor adalah dorongan psikologi atau kejiwaan yang mana bisa mempengaruhi auditor untuk mempertanggungjawabkan tindakannya serta dampak yang ditimbulkan akibat tindakannya tersebut kepada lingkungan dimana auditor tersebut melakukan aktivitasnya. Auditor harus memiliki keinginan yang tinggi dalam menyelesaikan pekerjaannya. Pada penelitian ini peneliti mengukur akuntabilitas dengan cara menanyakan usaha (daya pikir), motivasi dan keyakinan dalam bekerja.

1. Usaha (Daya pikir)

Usaha (Daya pikir) disebut juga sebagai kemampuan kognitif sering diartikan sebagai daya atau kemampuan seseorang untuk berpikir dan mengamati, melihat hubungan-hubungan untuk memperoleh pengetahuan baru. Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibandingkan orang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan. Seorang auditor dengan akuntabilitas tinggi senantiasa menyelesaikan target audit sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan sebagai bukti pertanggungjawabannya sebagai auditor. Kualitas dari hasil kerja auditor dapat dipengaruhi oleh rasa tanggungjawab (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan tugas audit.

2. Motivasi

Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Agar tetap semangat dalam melakukan pekerjaan, harus mempunyai rasa kecintaan pada apa yang dikerjakan, Orang yang mencintai pekerjaannya akan melakukan tugasnya sebaik mungkin, seseorang akan selalu semangat bekerja meskipun pekerjaan yang dilakukan itu tak

mudah. Dengan begitu ia dapat menunjukkan tanggungjawab yang besar dalam pekerjaannya. Terkait dengan akuntabilitas, seorang dengan motivasi yang tinggi dalam mengerjakan sesuatu dapat memberikan akuntabilitas yang tinggi pula.

3. Keyakinan dalam bekerja

Keyakinan dalam bekerja adalah sebuah kesadaran diri seseorang bahwa ia mampu untuk mengerjakan sesuatu dalam pekerjaannya, seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh pimpinan mereka dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah. Keyakinan bahwa sebuah pekerjaan akan diperiksa atau dinilai orang lain dapat meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas .

2.2.7 Kompetensi

Kompetensi merupakan keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Menurut Stephen Robbin (2017) Pengertian kompetensi menurut Stephen Robbin adalah kemampuan (ability) atau kapasitas seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan, dimana kemampuan ini ditentukan oleh dua faktor yang kemampuan intelektual dan kemampuan intelektual dan kemampuan fisik.

International Standards on Quality Control No 1 (disingkat ISQC 1) memasukan kompetensi dan standart terkait sumber daya manusia. ISQC 1.29 menyatakan, KAP wajib menetapkan kebijakan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang layak bahwa KAP mempunyai personalia yang cukup dengan kompetensi kapabilitas, dan komitmen terhadap prinsip-prinsip etika yang di perlukan untuk melaksanakan penugasan sesuai dengan standart profesional serta ketentuan perundangan yang berlaku. Menurut ISA, kompetensi auditor dapat ditingkatkan dengan beragam metode, termasuk diantaranya (ISQC 1.A25) :

Pendidikan profesional International Standards on Quality Control No 1 (disingkat ISQC 1) memasukan kompetensi

- a International Standards on Quality Control No 1 (disingkat ISQC 1) memasukan kompetensi.
- b Continuing professional development (seperti training).
- c Pengalaman kerja.
- d Bimbingan (coaching) dari auditor yang lebih berpengalaman misal oleh anggota tim audit lain.
- e Pendidikan independensi bagi personalia yang diharuskan untuk independen.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) kompetensi merupakan kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dkk (2014) menjelaskan kompetensi auditor artinya auditor harus mempunyai kemampuan, ahli, dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambil.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa suatu audit yang melaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh orang yang memiliki pengetahuan, keahlian dan pelatihan teknis yang cukup agar tercapainya tugas yang menjadi pekerjaan bagi seorang auditor. Namun, kecakapan seorang auditor juga sangat menentukan bukti yang dapat digali melalui informasi seorang klien. Kompetensi sangat berpengaruh terhadap hasil pengauditan seorang auditor. Pada penelitian ini peneliti memproksikan kompetensi dalam tiga hal yaitu pengetahuan pengalaman, pendidikan dan keahlian.

1. Pengetahuan

Standart Profesi Akuntan Publik (IAI ; 2011) tentang standart umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tingginya pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam

selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

2. Pengalaman

Pengalaman seseorang di tunjukan dengan telah dilakukannya berbagai pekerjaan atau lamanya seseorang dalam bekerja untuk mendapatkan ilmu yang sebenarnya selain dari pendidikan formal. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin baik dan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Auditor yang berpengalaman memiliki ketelitian dan kemampuan yang baik dalam menyelesaikan pekerjaan.

3. Pendidikan

Pendidikan adalah pencapaian keahlian akuntansi dan auditing dimulai dalam pendidikan formal, yang diperluaskan melalui pengalaman dalam praktik audit untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknik yang cukup (IAI 2001). Pendidikan dalam arti luas meliputi :

- a Pendidikan formal : yaitu kemampuan yang diperoleh melalui bangku universitas koprensianakuntan
- b Pelatihan atau pendidikan berkelanjutan : diperoleh melalui pelatihan lebih mendalam mengenai bidang yang bersangkutan seperti pendidikan akutansi dan auditing menyangkut standart yang digunakan yang dapat melalui seminar atau lain sebagainya.

4. Keahlian

Berasal dari kata ahli yang artinya dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah orang yang mahir, paham sekali satu ilmu sedangkan khusus memiliki arti tidak umum. Jadi keahlian khusus merupakan kemahiran seseorang dalam suatu ilmu dalam bidang tertentu / tidak umum. Dalam hal ini adalah auditor yang mempunyai keahlian mengaudit laporan keuangan.

2.2.8 Opini Audit

Opini audit menurut ISA

ISA	POKOK BAHASA	PENJELASAN
700.10	Sesuai Kerangka Pelaporan	Auditor wajib merumuskan opini mengenai apakah laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku umum.
700.11	Kesimpulan Untuk Merumuskan Opini	Untuk merumuskan opini, auditor wajib menyimpulkan mengenai apakah auditor telah memperoleh asurans yang memadai/wajar tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji material, apakah karena kecurangan atau kesalahan. Kesimpulan ini akan memperhitungkan: <ol style="list-style-type: none"> a. Kesimpulan auditor, sesuai ISA 330, apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh b. Kesimpulan auditor, sesuai ISA 450, apakah salah saji yang belum dikoreksi, secara terpisah atau tergabung, adalah material. c. Evaluasi atas laporan keuangan.
700.12	Evaluasi Atas Laporan Keuangan	Auditor wajib mengevaluasi apakah laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan ketentuan/persyaratan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

		Evaluasi ini harus meliputi pertimbangan mengenai aspek kualitatif dari praktik akuntansi entitas itu, termasuk indikator mengenai kemungkinan bias dalam pandangan dan pemikira manajemen.
700.13	Pertimbangan Persyaratan Dalam Kerangka	<p>Secara khusus, auditor wajib mengevaluasi apakah, dengan mempertimbangkan persyaratan dalam kerangka pelaporan keuangan yang berlaku:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Laporan keuangan cukup mengungkapkan kebijakan akuntansi yang signifikan yang dipilih dan diterapkan. b. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan yang diterapkan 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

		<p>yang disampaikan dalam laporan keuangan.</p> <p>f. Terminologi dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan keuangan, sudah tepat.</p>
700.14	Apakah Laporan Keuangan Memenuhi Syarat Penyajian Yang Wajar?	<p>Ketika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian yang wajar (fair presentation framework), evaluasi yang diwajibkan pada alinea 12 -13 juga termasuk apakah laporan keuangan memenuhi syarat penyajian yang wajar. Evaluasi auditor mengenai apakah laporan keuangan memenuhi syarat penyajian yang wajar akan meliputi pertimbangan mengenai:</p> <ol style="list-style-type: none"> Presentasi, struktur, dan isi secara keseluruhan dari laporan keuangan. Apakah laporan keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan mencerminkan transaksi dan peristiwa yang mendasarinya, dengan cara yang mencapai penyajian yang wajar.
700.15	Merujuk Kerangka Pelaporan Yang Berlaku?	Auditor wajib mengevaluasi apakah laporan keuangan merujuk atau menjelaskan dengan cukup, kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.
700.16	WTP	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.
700.17	Bukan WTP	<p>Jika auditor:</p> <ol style="list-style-type: none"> Menyimpulkan, berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material; atau Tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material; Auditor wajib memodifikasi opini (artinya memberikan opini yang bukan WTP) dalam laporan auditor sesuai dengan ISA 705.
700.18	Perlu Modifikasi Opini Sesuai ISA 705	Jika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian yang wajar, tidak mencapai penyajian yang wajar, auditor wajib membahas hal ini dengan manajemen dan, tergantung pada persyaratan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan bagaimana masalah itu diselesaikan, auditor wajib menentukan apakah perlu memodifikasi opini dalam laporan auditor sesuai ISA 705.
700.19	Laporan Keuangan	Ketika laporan keuangan dibuat sesuai

	Menyesatkan	dengan kerangka kepatuhan (compliance framework), auditor tidak harus mengevaluasi apakah laporan keuangan mencapai penyajian yang wajar. Namun, jika dalam situasi yang sangat jarang, auditor wajib membahas hal ini dengan manajemen dan, tergantung pada bagaimana masalah itu diselesaikan, auditor wajib menentukan apakah dan bagaimana mengkomunikasikannya dalam laporan auditor.
--	-------------	--

Sumber: Theodorus (2015 : 494)

2.2.9 Struktur Audit

Struktur Audit adalah pendekatan sistematis terhadap auditing yang dikarakteristikan oleh langkah-langkah penentuan audit, prosedur rangkaian logis, keputusan, dokumentasi dengan menggunakan sekumpulan alat-alat, kebijakan audit yang komprehensif dan terintegrasi untuk membantu auditor melakukan audit (Fanani et al, 2008 dalam Sanjiwani (2016). Penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Staf audit yang tidak memiliki pengetahuan tentang struktur audit yang baku cenderung mengalami kesulitan dalam menjalankan tugasnya. Hal ini berkaitan dengan koordinasi arus kerja, wewenang yang dimiliki, komunikasi dan kemampuan beradaptasi.

Muslim A. Djalil (2012:34) menjelaskan bahwa sruktur audit meliputi apa yang harus dilakukan, instruksi bagaimana pekerjaan harus diselesaikan, alat untuk melakukan koordinas, alat untuk pengawasan dan pengendalian audit dan alat penilai kualitas kerja yang dilaksanakan. Pemahaman terhadap struktur audit yang baik dapat meningkatkan kinerja auditor. Hal ini disebabkan karena teknik dan prosedur audit yang digunakan KAP akan menjadi lebih efektif dan efisien

sehingga menghasilkan kinerja yang lebih baik.(Bowrin, 1998) dalam penelitian Rheny (2013) menjelaskan bahwa proses audit yang terstruktur dikarakteristikan dengan memperkenalkan perubahan dan pendekatan tradisional ke penggunaan kerangka konseptual yang lebih efisien dan efektif untuk menyusun program audit dalam setiap perikatan dengan klien. Sedangkan pendekatan audit yang tidak terstruktur dikarakteristik dengan kurangnya pendokumentasian dalam hal kerangka kerja, panduan sistematis dalam proses audit. Salah satu fokus terhadap struktur audit adalah pengembangan dalam prosedur, aturan dan komunikasi dalam audit . Penggunaan struktur audit merupakan salah satu strategi keputusan dalam hal pengumpulan bukti, struktur audit yang semakin baik akan membantu auditor dalam pengumpulan bukti sehingga akan berpengaruh terhadap penilaian atas sebuah pendapat audit, sehingga bukti yang kometen dan relevan dapat terpenuhi guna memberikan pendapat terhadap laporan keuangan.

Agar pemeriksaan dapat dilakukan secara sistematis, akuntan publik harus merencanakan pemeriksaannya sebelum proses pemeriksaan dimulai, dengan membuat apa yang disebut struktur audit. Dalam struktur audit antara lain dicantumkan kapan pemeriksaan dimulai, berapa lama jangka waktu pemeriksaan diperkirakan, kapan laporan harus selesai, berapa orang audit staff yang ditugaskan, masalah-masalah yang diperkirakan akan dihadapi di bidang auditing, akuntansi (accounting) perpajakan dan lain-lain. Selain itu dalam struktur audit, akuntan publik harus menetapkan batas materialitas dan memperhitungkan risiko audit.

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Akuntabilitas Auditor Terhadap Kinerja Auditor

Kecintaan pada pekerjaannya dapat menjadi dorongan pada diri seorang auditor untuk memiliki rasa tanggungjawab dalam melaksanakan pekerjaan atas semua tindakan dan keputusan yang diambil dapat memberikan pengaruh dalam penilaian publik pada profesinya. Menurut Madisar dan Sari (2007) dalam Suyanti, dkk (2016) mendefinisikan akuntabilitas sebagai dorongan psikologi

yang membuat seseorang berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Lingkungan disini maksudnya adalah lingkungan atau tempat dimana seseorang melakukan aktivitas atau pekerjaannya yang dapat mempengaruhi keadaan disekitarnya.

2.3.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor

Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Penelitian yang dilakukan oleh Nugraha (2012) mendefinisikan kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Auditor harus memiliki, kecermatan, dan kehati-hatian dalam menemukan pelanggaran. Seorang auditor dalam menjalankan profesinya harus berdasarkan pada standar yang telah ditetapkan, di antaranya standar umum dalam pengetahuan dan keahlian dalam bidangnya. Kompetensi merupakan salah satu faktor yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja seorang auditor

2.3.3 Pengaruh Opini Audit Terhadap Kinerja Auditor

Opini audit merupakan suatu laporan yang diberikan oleh auditor yang menyatakan bahwa pemeriksaan telah dilakukan sesuai dengan norma atau aturan pemeriksaan akuntan disertai dengan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa auditor, opini auditor sangat penting dalam kinerja auditor. Kinerja auditor merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam rangka mencapai hasil kerja yang lebih baik atau lebih menonjol ke arah tercapainya tujuan organisasi. Pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu. Kinerja auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan padanya, dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik

atau sebaliknya. Kinerja auditor menjadi perhatian utama, baik bagi klien ataupun publik dalam menilai hasil audit yang dilakukan.

2.3.4 Pengaruh Struktur Audit Terhadap Kinerja Auditor

Penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Staf audit yang tidak memiliki pengetahuan tentang struktur audit yang baku cenderung mengalami kesulitan dalam menjalankan tugasnya. Hal ini berkaitan dengan koordinasi arus kerja, wewenang yang dimiliki, komunikasi dan kemampuan beradaptasi. Penggunaan pendekatan struktur audit memiliki keuntungan yaitu mendorong efektivitas, mendorong efisiensi, mengurangi litigasi yang dihadapi KAP, mempunyai dampak positif terhadap konsekuensi sumber daya manusia dan dapat memfasilitasi diferensiasi pelayanan atau kualitas sehingga diduga dapat meningkatkan kinerja auditor.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Akuntabilitas Auditor terhadap kinerja auditor

Akuntabilitas Auditor adalah dorongan psikologi atau kejiwaan yang mana bisa mempengaruhi auditor untuk mempertanggungjawabkan tindakannya serta dampak yang ditimbulkan akibat tindakannya tersebut kepada lingkungan dimana auditor tersebut melakukan aktivitasnya. Auditor harus memiliki keinginan yang tinggi dalam menyelesaikan pekerjaannya. Hasil Penelitian yang dilakukan oleh Febrian (2013) menunjukkan bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil kerja auditor. Ini berarti bahwa hubungan akuntabilitas searah dengan kualitas hasil kerja auditor, semakin tinggi akuntabilitas auditor maka semakin baik kualitas hasil kerja auditor. Aulia (2016) menunjukkan bahwa akuntabilitas berhubungan positif terhadap hasil kerja auditor internal. Kualitas dari hasil pekerjaan auditor dapat dipengaruhi oleh rasa tanggungjawab (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian :

H1 : Akuntabilitas Auditor berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor

2.4.2 Pengaruh Kompetensi terhadap kinerja auditor

Auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang memadai. Kompetensi merupakan kemampuan individu seseorang pekerja yang memungkinkan ia mencapai kinerja yang berkualitas. Penelitian yang dilakukan oleh Baiq Kisnawati (2012) menemukan bukti empiris pada kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Seorang auditor harus menjadi orang yang memahami bidang akuntansi dan auditing, dan ditambah dengan pengalaman yang cukup, yang akan meningkatkan kinerja seorang auditor. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi merupakan syarat mutlak bagi seorang auditor.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian :

H2 : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

2.4.3 Pengaruh Opini Audit terhadap kinerja auditor

Tujuan perusahaan mengaudit keuangannya adalah untuk mendapatkan pendapat wajar dari auditor, auditor eksternal yang tidak terlibat dalam operasional perusahaan dan dalam posisi netral laporan audit perusahaan menggambarkan kondisi perusahaan selama periode yang bersangkutan kinerja auditor juga bertujuan untuk menjaga citra perusahaan dimata publik. Penelitian yang dilakukan Fildzah (2016) yang menunjukkan terdapat pengaruh positif dan signifikan opini audit terhadap kinerja auditor. Opini auditor yang menyatakan wajar tanpa pengecualian mengangkat citra kerja auditor semakin baik kinerja auditor dimata masyarakat, semakin masyarakat itu meyakini bahwa laporan audit yang diaudit auditor makin berkualitas.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian :

H3 : Opini audit berpengaruh positif terhadap Kinerja Auditor

2.4.4 Pengaruh Struktur Audit terhadap kinerja auditor

Struktur audit merupakan langkah pendekatan secara sistematis pekerjaan audit yang memiliki karakteristik oleh proses dari prosedur audit dan memakai kumpulan alat serta kebijakan audit yang tertata untuk mempermudah seorang auditor menjalankan tugas auditnya. Penggunaan struktur audit dapat membantu

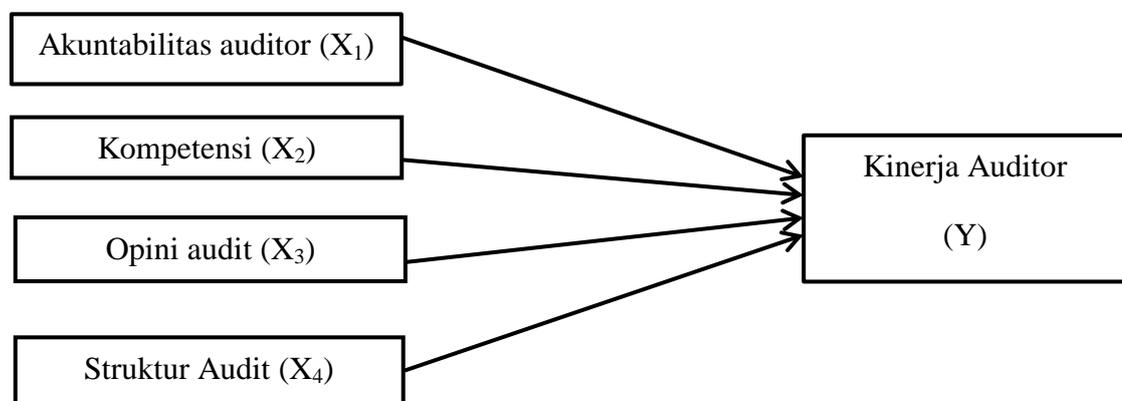
auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Penelitian ini diambil dari jurnal ekonomi dari Rheny (2013) membuktikan bahwa struktur audit berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Penggunaan pendekatan struktur audit memiliki keuntungan yaitu dapat mendorong efektifitas, dapat mendorong efisiensi, dapat mengurangi litigasi yang dihadapi KAP, mempunyai dampak positif terhadap konsekuensi sumber daya manusia, dan dapat memfasilitasi diferensiasi pelayanan atau kualitas sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian:

H4 : Struktur audit berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka Konseptual yang dibuat berupa gambar skema untuk lebih menjelaskan mengenai hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Berdasarkan hasil dari teori para peneliti terdahulu yang telah diuraikan sebelumnya maka dapat diuraikan kerangka pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2. 1
Kerangka Konseptual