

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam sebuah penelitian yang dilakukan oleh penulis, dibutuhkan penelitian terdahulu yang dilakukan sebagai bahan pertimbangan dan referensi. Sehingga referensi tersebut dapat diharapkan menjadi pembanding kejelasan penelitian yang dilakukan.

Penelitian yang dilakukan oleh Purwanda dan Harahap (2015), yang berjudul “Pengaruh akuntabilitas dan kompetensi terhadap kuliatas audit (Survey pada Kantor Akuntan Publik di Bandung)”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit; 2) Variabel kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit; 3) Variabel akuntabilitas dan kompetensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Aulia Agustin (2013), yang berjudul “pengaruh pengalaman, independensi, *due professional care* terhadap kualitas audit (Studi Empiris pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Perwakilan Provinsi Riau)”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel pengalaman berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit; 2) Variabel independensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit; 3) Variabel *due professional care* berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

Penelitian berikutnya dilakukan oleh Rahayu dan Suryono (2016), yang berjudul “pengaruh independensi auditor, etika auditor dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di kota Surabaya”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dapat dicapai apabila auditor memiliki

sikap independensi. Etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hal ini menunjukkan semakin baik etika auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. semakin baik pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Wiratama dan Budiarta (2015), yang berjudul “pengaruh independensi, pengalaman kerja, *due professional care* dan akuntabilitas terhadap kualitas audit (Studi Empiris pada KAP Denpasar yang terdaftar Directory Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)”. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit; 2) Variabel pengalaman kerja berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit; 3) Variabel *due professional care* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit; 4) Variabel akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Saputra, Tugiman, dan Nurbaiti (2017), yang berjudul “pengaruh independensi auditor dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit (Studi Empiris pada KAP di Bandung). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel independensi secara parsial mempengaruhi kualitas audit; 2) Variabel kompetensi secara parsial mempengaruhi kualitas audit; 3) variabel independensi dan kompetensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Cholifa dan Suryono (2015), yang berjudul “pengaruh *due professional care*, akuntabilitas, dan *time budget pressure* terhadap kualitas audit (Studi Empiris pada KAP Surabaya yang terdaftar pada *Directory* Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2013). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Variabel *due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit; 2) Variabel akuntabilitas

berpengaruh positif terhadap kualitas audit; 3) Variabel *time budget pressure* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Al-Khaddash, Al Nawas, dan Ramadan (2013), yang berjudul “*Factors Affecting The Quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks*”. Penelitian ini dilakukan di bank-bank komersial Yordania. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Sistem pengendalian internal tidak mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 2) Independensi auditor tidak mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 3) Efisiensi auditor mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 4) Reputasi kantor audit mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 5) *Fee* kantor audit mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 6) ukuran kantor audit tidak mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 7) Kualifikasi dan kemampuan auditor mempengaruhi kualitas audit di sektor perbankan Yordania; 8) Tidak ada perbedaan dalam kualitas audit antara auditor internal dan eksternal.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Audit

Auditing adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) 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).

Berdasarkan definisi di atas 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 obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi, untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan

kriteria yang telah ditetapkan, oleh auditor yang kompeten dan independen,serta mengkomunikasikan hasilnya tentang pendapatnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.2.2 Jasa-jasa yang diberikan Kantor Akuntan Publik

Jasa *assurance* yaitu di mana KAP mengeluarkan laporan tentang suatu permasalahan atau asersi yang disiapkan pihak lain (Arens et al., 2015:7-8). 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 reuiu atas informasi keuangan historis; dan
- c. Jasa asurans lainnya

Mengenai jasa-jasa yang dapat diberikan kepada 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 reuiu atas informasi keuangan historis adalah perikatan asurans 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 asurans lainnya adalah perikatan asurans selain jasa audit atau reuiu atas informasi keuangan historis. Yang termasuk jasa asurans lainnya antara lain perikatan asurans untuk melakukan evaluasi atas kepatuhan terhadap peraturan, evaluasi atas efektifitas pengendalian internal,

pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, dan penerbitan *comfort letter* untuk penawaran umum.

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

- a. Jasa Akuntansi dapat diberikan melalui aktivitas pencatatan, 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.
- 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 suatu hal tertentu seperti penggunaan prinsip akuntansi, undang-undang pajak, dan penggunaan teknologi pemrosesan data-data keuangan. Akuntan Publik dengan kapasitasnya sebagai konsultan, tidak dibenarkan membuat ataupun menentukan keputusan manajemen.

2.2.3 Opini Audit

Dalam *Internasional Standards on Auditing* menjelaskan terdapat 2 situasi dalam meneruskan 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

oleh auditor apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan bahwa penyajian laporan keuangan 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 Tuanakotta (2013:519-520). Ketika memberikan pendapat yang tidak dimodifikasi atas laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka penyajian wajar, pendapat auditor harus, kecuali ditetapkan lain oleh ketentuan perundang-undangan, menggunakan frasa, yang dipandang ekuivalen dengan: a) laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku; b) laporan keuangan memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Atau ketika laporan keuangan dibuat sesuai dengan kerangka kepatuhan, pendapat auditor harus menyatakan laporan keuangan dibuat, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

2. Modifikasi Opini

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 (*qualified opinion*) yaitu suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar tetapi ada pembatasan lingkup audit (Islahuzzaman, 2012:314). Auditor wajib memberikan opini wajar dengan pengecualian jika: a) auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan, adalah material, tetapi tidak pervasif, untuk laporan keuangan yang bersangkutan; b) auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, tetapi ia menyimpulkan

bahwa dampak salah saji yang ditemukan mungkin material tetapi tidak pervasif (ISA 705.7 dalam Tuanakotta, 2013:565).

- b. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) yaitu suatu laporan yang diterbitkan apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan PSAK (Islahuzzaman, 2012:314). Auditor wajib memberikan opini tidak wajar jika ia, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendirisendiri atau digabungkan, adalah material dan pervasif untuk laporan keuangan yang bersangkutan (ISA 705.8 dalam Tuanakotta, 2013:565).
- c. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*). Diberikan apabila auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yang material dari prinsip akuntansi yang berterima umum (PSAK), serta ia tidak diperkenankan mencantumkan paragraf lingkup audit apabila ia menyatakan untuk memberikan pendapat (Halim, 2015:79). Auditor wajib memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat jika ia tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat, dan ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang tidak ditemukan bisa material dan pervasif, atau auditor wajib memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat jika, dalam situasi yang sangat langka di mana ada beberapa ketidakpastian, ia menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai masing-masing ketidakpastian tersebut, tidak mungkin baginya memberikan pendapat karena ketidakpastian tersebut bisa saling terkait dan dampak kumulatif dari ketidakpastian itu terhadap laporan keuangan (ISA 705.9 dan 705.10 dalam Tuanakotta, 2013:565).

2.2.4 Pengalaman Kerja

Bagi auditor, pengalaman merupakan atribut yang penting dan harus dimiliki karena pengalaman audit mempengaruhi ketepatan penilaian auditor terhadap bahan bukti yang dibutuhkan. Pengalaman dalam bekerja adalah suatu proses pembelajaran secara langsung maupun tidak langsung akan menambah keahlian auditor dalam menjalankan tugasnya yang mampu mengindikasikan risiko-risiko dalam suatu entitas yang didapat dari pengalaman dalam berbagai industri tempat klien audit berkecimpung.

Pengalaman akan menumbuhkan kemampuan auditor untuk mengolah informasi dan menentukan solusi dalam mengambil tindakan-tindakan yang diperlukan. Serta, pengalaman auditor juga mempengaruhi kemampuan kerja, semakin sering auditor bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka akan menjadi makin terampil auditor tersebut dalam menyelesaikan pekerjaannya. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan yang lebih banyak dibanding dengan auditor yang berpengalaman. Semakin banyak macam-macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya akan semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja (Nirmala, 2013).

Dari berbagai uraian pernyataan dan pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang telah dialaminya. Bagi seorang auditor yang melakukan pekerjaan secara profesional pengalaman menjadi hal penting karena dengan semakin mempunyai banyak pengalaman akan mempengaruhi kemampuan kerja, yang membuat auditor makin terampil dalam menyelesaikan pekerjaannya yang memungkinkan peningkatan kinerja, serta auditor dapat mempunyai bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan auditnya.

Bahkan agar akuntan baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dan mendapatkan gelar profesinya, pemerintah mensyaratkan berpengalaman praktik dibidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun

terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP (Peraturan Menteri Keuangan No: 17/PMK.01/2008)

Berdasarkan penjelasan diatas, pengalaman diukur dengan segi lamanya waktu bekerja, dan banyaknya penugasan yang telah dilakukan:

- 1) Pengalaman dari segi lamanya waktu bekerja di KAP berdasarkan satuan waktu/tahun. Dengan lamanya bekerja auditor dapat lebih berpengalaman dalam melakukan pekerjaannya, karena semakin berpengalaman auditor dapat meminimalkan kesalahan dalam melaksanakan pekerjaannya, dapat mempengaruhi setiap keputusan yang akan dibuat, serta dapat menyelesaikan tugas audit dengan tepat waktu.
- 2) Pengalaman dari banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Dapat menambah keahlian auditor dalam menjalankan tugasnya yang mampu mengindikasi risiko-risiko dalam suatu entitas yang didapat dari pengalaman dalam berbagai industri tempat klien audit berkecimpung. Semakin auditor mempunyai pengalaman dari banyaknya penugasan yang pernah dilakukan maka semakin meningkat kinerja dan meningkatnya kompetensi sebagai auditor, serta dapat lebih peka dan cepat tanggap dalam mendeteksi adanya kekeliruan.

2.2.5 Independensi

Kata independensi merupakan terjemahan dari kata *independence* yang berasal dari bahasa inggris, yang mempunyai arti kebebasan, kebebasan ini bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh apapun; bertindak atau berfikir sesuai dengan kehendak hati. Independensi adalah situasi atau keadaan dimana seseorang tidak terikat dengan pihak manapun. Artinya, suatu keadaan dimana seseorang mandiri bebas serta tidak tergantung pada siapapun (Sihotang 2016:194)

Sedangkan menurut *American Institute of Certified Publik Accountants* (AICPA) dalam Tandiontong (2016:171) mengusulkan definisi yang mengatakan bahwa:

“Auditor harus bersikap independen terhadap informasi bukannya independen terhadap klien yang menyusun informasi. Artinya auditor tidak akan bisa independen terhadap klien yang menyewa dan memberi penghasilan kepada mereka, termasuk jika penghasilan itu selain daripada jasa non audit. Sebaliknya, auditor justru bisa independen terhadap informasi yang disampaikan. Misalnya auditor tidak boleh menetapkan atau mau menetapkan *fee* audit berdasarkan presentase tertentu dari laba perusahaan”.

Berdasarkan pengertian di atas maka dapat disimpulkan bahwa auditor sebagai seorang professional yang mempunyai tanggung jawab dalam melindungi kepentingan publik sebab auditor memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran atas laporan keuangan perusahaan, independensi dari seorang auditor selalu dituntut dalam menjalankan tugasnya untuk kepentingan umum, oleh karena itu tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun. Independensi secara umum dapat diartikan yaitu sebagai situasi atau keadaan yang tercemin dari sikap mental yang bebas dan mandiri, tidak terikat, tidak tergantung, dan tidak di kendalikan oleh pihak lain.

Menurut Sihotang (2016:200) terdapat dua aspek independensi yang dimiliki auditor menggunakan istilah dari *Internasional Federation of Accountants* (IFAC) yakni independensi fikiran (*independence in mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*), masing-masing akan dijelaskan sebagai berikut:

- a) Independensi pikiran (*independence in mind*) adalah kondisi pikiran dimana seorang akuntan mengambil kesimpulan tanpa kompromi dengan pihak manapun atas penilaian profesional, melainkan bertindak dengan integritas dan berlandaskan objektivitas serta terus bersikap skeptis 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. Di sini 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 sang auditor secara emosional, sehingga objektivitas penilaian atau opini bisa terganggu.

Internasional Federation of Accountants (IFAC) dalam Sihotang (2016:203208) menunjukkan 5 ancaman yang menimpa independensi akuntan publik:

Pertama, kepentingan diri (*self-interest dan selfishness threats*). Ancaman ini dapat timbul karena akuntan mengutamakan uang, kepentingan keluarga, atau kepentingan lain, sementara kepentingan publik diabaikan. Contoh ancaman yang berhubungan dengan kepentingan diri:

- a) Kepentingan keuangan dalam perusahaan klien, atau kepentingan bersama pada suatu perusahaan klien.
- b) Ketergantungan yang tidak wajar pada jumlah *fee* dari klien.
- c) Memiliki hubungan bisnis yang sangat erat dengan klien.
- d) Kekhawatiran berlebihan bila kehilangan klien.
- e) Potensi akan dipekerjakan oleh klien.
- f) Biaya kontigensi dengan perkataan penjaminan.
- g) Ada penjaminan dari atau kepada klien penjaminan data kepada/dari direktur atau pejabat dari klien.

Kedua, *reviu diri (self review threats)*. Ancaman ini terjadi ketika seorang akuntan melakukan evaluasi ulang terhadap penilaian yang telah dilakukannya sendiri sebelumnya. Yang termasuk dalam ancaman *reviu* dari antara lain:

- a) Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang kerja akuntan profesional dalam praktiknya.
- b) Pelaporan operasi sistem keuangan setelah terlibat dalam perancangan dan implementasi sistem tersebut.
- c) Terlibat dalam pemberian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan penjaminan.
- d) Menjadi anggota tim penjamin setelah baru saja menjadi karyawan/pejabat di perusahaan klien yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut.
- e) Memberikan jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut.

Ketiga, ancaman advokasi (*advocation threats*). Ancaman ini dapat timbul bila akuntan profesional mendukung suatu posisi atau pendapat yang mengesampingkan prinsip objektivitas. Yang termasuk dalam contoh ancaman advokasi bagi akuntan publik antara lain:

- a) Mempromosikan saham perusahaan publik dari klien, di mana perusahaan tersebut merupakan klien auditor.
- b) Bertindak sebagai pengacara (penasihat hukum) untuk klien penjaminan dalam suatu litigasi atau perkara perselisihan dengan pihak ketiga.
- c) Berkonsultasi dengan pihak ketiga yang independen seperti komite direktur independen, badan pengurus atau akuntan profesional lain.
- d) Mendiskusikan masalah etika dengan pejabat klien yang berwenang dengan tentang masalah tata kelola.
- e) Mengungkapkan kepada pejabat klien yang bertanggung jawab atas tata kelola tentang sifat jasa dan *fee* yang dikenakan.
- f) Melibatkan firma lain untuk melaksanakan atau melaksanakan kembali bagian dari penugasan.
- g) Rotasi staf senior dari tim penugasan penjaminan.

Keempat, ancaman kekerabatan (*familiarity threats*). Ancaman ini timbul dari kedekatan hubungan akuntan dengan kerabatnya atau yang masih mempunyai hubungan dekat dengan klien. Relasi ini menjadi

ancaman karena melibatkan emosi dalam mengambil keputusan sehingga independensi akuntan terganggu. Contoh ancaman kekerabatan antara lain:

- a) Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.
- b) Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- c) Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya tidak signifikan.
- d) Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan klien.

Kelima, ancaman intimidasi (*intimidation threats*). Ancaman ini dapat timbul ketika akuntan profesional dihalangi untuk bertindak objektif atau melakukan tugas-tugasnya secara benar demi kepentingan tertentu, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Contoh ancaman intimidasi, antara lain yaitu: diancam dengan tuntutan hukuman.

Kode etik profesi akuntan publik IAPI (2011: Par 100.12) menjelaskan mengenai pengamanan ancaman independensi. Pengamanan bisa ditetapkan oleh profesi, perundang-undangan, atau ketentuan lain, antara lain:

- a) Persyaratan pendidikan, pelatihan dan pengalaman untuk memasuki profesi,
- b) Persyaratan pengembangan dan pendidikan profesional berkelanjutan,
- c) Peraturan tata kelola perusahaan,
- d) Standar profesi,
- e) Prosedur pengawasan dan pendisiplinan dari organisasi profesi atau regulator,
- f) Penelaah eksternal oleh pihak ketiga yang diberikan kewenangan hukum atas laporan, komunikasi dan informasi yang dihasilkan oleh Praktisi.

Pada penelitian ini peneliti mengukur independensi dengan menggunakan indikator, yaitu lama hubungan dengan klien, ikatan kepentingan keuangan dan hubungan dengan klien, tekanan dari klien, dan pemberian jasa non audit.

a) Lama Hubungan Dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik. Keputusan pemerintah tersebut tidak ada pembatasan lagi untuk KAP, melainkan pembatasan rotasi hanya berlaku untuk akuntan publik saja yang dibatasi paling lama untuk 5 tahun buku berturut-turut untuk melakukan audit laporan keuangan historis. Pembatasan ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya skandal akuntansi yang diakibatkan auditor terlalu dekat dengan klien, apabila terlalu dekat dikhawatirkan akan melunturnya kewaspadaan profesional sehingga kearifan profesional auditor pun melemah.

Beberapa peneliti sebelumnya menunjukkan hasil yang bertentangan mengenai lama hubungan dengan klien. Penelitian yang telah dilakukan oleh Supriyono (2008:6) dalam Setyono (2016) menghasilkan bahwa penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena auditor sudah familiar, sehingga pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien.

b) Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan dengan klien

Independensi auditor dapat hilang jika mereka memiliki kepentingan keuangan dan hubungan dengan klien yang diauditnya. Beberapa jenis kegiatan keuangan dan hubungan usaha tersebut di antaranya selama periode perjanjian kerja atau saat menyatakan opininya, auditor atau kantornya memiliki kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang

material di dalam perusahaan yang menjadi kliennya (Setyono, 2016).

c) Tekanan dari klien

Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit. Dengan menerima audit *fee* yang besar dan pemberian fasilitas dari klien, auditor dapat mengalami tekanan dari klien. Tekanan dari klien tersebut dapat berupa tekanan untuk memberikan pernyataan wajar tanpa pengecualian pada laporan audit atas laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen (Lestari, 2012 dalam Kurnia, dkk 2014). Pada situasi seperti ini, auditor mengalami kebimbangan. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya. Terlebih lagi tingkat persaingan antar KAP semakin besar, pertumbuhan KAP tidak sebanding dengan pertumbuhan perusahaan yang diperburuk oleh krisis ekonomi di Indonesia yang membuat banyak perusahaan melakukan merger atau akuisisi hingga mengalami kebangkrutan, sehingga KAP akan lebih sulit untuk mendapatkan klien baru sehingga KAP enggan melepas klien yang sudah ada.

Berdasarkan uraian diatas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun dimata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Agar dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia (Febriyanti, 2014).

d) Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa asuransi melainkan juga jasa non asuransi yang berupa jasa akuntansi, jasa pajak, dan jasa konsultasi manajemen. Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien, yang akan membuat auditor akan cenderung memihak kepada kepentingan klien. Semakin tinggi pemberian jasa lain selain jasa audit, maka akan semakin rendah independensi auditor. Hal ini dapat dilihat pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya.

2.2.6 Akuntabilitas

Kata akuntabilitas merupakan terjemahan dari kata *accountability* yang berasal dari bahasa Inggris, yang mempunyai arti pertanggungjawaban, pertanggungjawaban ini bermakna keadaan untuk diminta pertanggungjawaban atas hasil pekerjaan yang telah dilakukan.

Menurut 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.

Pada penelitian ini peneliti mengukur akuntabilitas dengan cara menanyakan motivasi, usaha (daya pikir) untuk menyelesaikan pekerjaan, dan pengabdian pada profesi.

a) Motivasi

Motivasi terbesar dalam diri manusia yaitu berupa rasa kecintaan pada apa yang dikerjakannya. Kecintaan terkait dengan kehendak bebas seseorang untuk melakukan sesuatu. Orang yang mencintai pekerjaannya akan melakukan tugasnya sebaik mungkin, serta bisa mengembangkan diri dalam pekerjaannya secara maksimal. Dengan begitu ia dapat menunjukkan tanggung jawab yang besar dalam profesinya. Terkait dengan akuntabilitas, seorang dengan motivasi yang tinggi dalam mengerjakan sesuatu dapat memberikan akuntabilitas yang tinggi pula.

b) Usaha (daya pikir) untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan.

Orang yang bertanggung jawab berani mengambil keputusan yang benar tanpa takut pada rintangan yang timbul, apalagi atas risiko suatu perbuatan demi nilai yang tertinggi, kendati mungkin keputusan itu mendapat perlawanan yang sengit. Sebaliknya orang yang kurang menunjukkan tanggung jawab memiliki rasa ketakutan akan kerugian yang dapat diterima, seperti kehilangan kepentingan pribadi atau kelompok.

Dengan rasa akuntabilitasnya yang tinggi itu, seseorang akan menggunakan kemampuannya secara maksimal agar ia dapat memperoleh hasil yang baik pula dari pekerjaannya tersebut. Jika dikaitkan dengan kualitas audit, auditor yang memiliki akuntabilitas tinggi dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan baik, teliti dan dapat menyelesaikan secara tepat waktu (Bustami, 2013).

c) Pengabdian pada profesi

Pengabdian kepada profesi yaitu suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seorang profesional, dalam hal ini adalah auditor, tanpa paksaan dari siapapun. Auditor memiliki kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis serta mempunyai tanggung jawab menjaga integritas dan objektivitasnya mereka kepada organisasi, profesi, masyarakat, dan pribadi mereka sendiri (Nirmala, 2013).

2.2.7 Kualitas Audit

Menurut Tandiontong (2016:80), kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu system akuntansi klien. Berdasarkan pengertian tersebut, maka kualitas audit (hasil pekerjaan yang berkualitas) berasal dari kualitas auditor tersebut. Seorang auditor yang berkualitas akan mampu memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material atau kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga menghasilkan informasi terpercaya yang menggambarkan keadaan sebenarnya. Para pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan audit yang telah dibuat oleh auditor. Oleh karena itu, perbaikan terus menerus atas kualitas audit harus dilakukan, dikarenakan audit yang berkualitas akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Pemberian jasa berkualitas tinggi adalah vital bagi auditor dalam melaksanakan tanggung jawab kepentingan publik, serta menjadi kunci utama suksesnya KAP. Pelaksanaan pengendalian mutu dimulai oleh kepemimpinan yang mempunyai komitmen kuat terhadap standar etika tertinggi di dalam KAP lalu dikomunikasikan kepada semua staf di KAP secara teratur dan hasilnya dimonitor. Pengendalian mutu bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP dan personelnya memberikan jasa sesuai dengan SPAP/kode etik dan peraturan yang berlaku, serta laporan yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisinya. Apabila pengendalian mutu buruk, akan menimbulkan kerugian bagi auditor maupun KAP mulai dari sanksi administrasi, tuntutan hukum, hingga kehilangan reputasi (Tuanakotta, 2013:113).

Beberapa alasan pentingnya pemberian audit dan jasa terkait yang bermutu adalah untuk (Tuanakotta, 2013:111):

- 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; dan
- e) Mengembangkan dan mempertahankan reputasi profesional.

Untuk menghasilkan laporan yang berkualitas auditor harus mematuhi prinsip etika profesi dalam melaksanakan pemberian jasa. Prinsip Etika menurut kode etik profesi akuntan publik yang dikeluarkan oleh IAPI (2011), yaitu:

1. Prinsip integritas. Setiap Praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.
2. Prinsip objektivitas. Setiap Praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain yang mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.
3. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (professional competence and due care). Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap Praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.
4. Prinsip kerahasiaan. Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien, kecuali terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku.

5. Prinsip perilaku profesional. Setiap Praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Selain harus mematuhi prinsip etika, audit yang dilaksanakan auditor tersebut dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing, standar auditing yang menjadi pedoman auditor yakni, Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan dan disahkan oleh IAPI, yang bertujuan untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dan pertimbangan mengenai kualitas profesional dalam melaksanakan tugasnya.

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

- 1) Masukan (*Inputs*), 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 (*Outputs*) berupa semua laporan dan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang kompeten dan independen yang timbul dari proses pengauditan, meliputi kemampuan auditor dalam menemukan adanya pelanggaran, serta kemauan auditor 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.

Penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Handayani (2009) yang melakukan investigasi tentang determinan dari kualitas audit oleh Independent CPA firm di Texas pada audits of Independent School district. Hasil penelitian tersebut menemukan Quality Control Review (QCR) yang diperoleh melalui pengukuran langsung secara relatif atas kualitas audit, serta menjelaskan adanya 4 hipotesis yang menyatakan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit yaitu:

1. Tenure adalah lamanya waktu auditor tersebut dalam melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit usaha/perusahaan atau instansi. Semakin lama seorang akuntan telah melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah. Karena akuntan menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang dilakukan kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap profesional skepticism.
2. Jumlah klien. Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik. Karena akuntan dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga nama baik atau reputasinya.
3. Ukuran dan kesehatan keuangan perusahaan klien. Semakin sehat keuangan perusahaan klien maka kemungkinan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan akuntan untuk tidak mengikuti standar yang berlaku umum. Kemampuan akuntan untuk bertahan dari tekanan klien tergantung pada kontrak ekonomi lingkungan dan gambaran perilaku akuntan termasuk di dalamnya a) pernyataan etika profesional, b) kemungkinan untuk dapat mendeteksi kualitas yang buruk, c) figur dan visibilitas untuk mempertahankan profesi, d) Akuntan menjadi anggota komunitas profesional, e) tingkat interaksi auditor dengan kelompok *Professional Peer groups*, dan f) Norma Internasional profesi akuntan.
4. Kualitas audit akan meningkat jika akuntan tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Beberapa faktor yang mempengaruhi kualitas suatu auditor diantaranya adalah:

1. Faktor Pengetahuan

SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik) tahun 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Meinhard et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004:35). Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu: (1) Pengetahuan pengauditan umum, (2) Pengetahuan area fungsional, (3) Pengetahuan mengenai isu- isu akuntansi yang paling baru, (4) Pengetahuan mengenai industri khusus, (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah. Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar dan Sari (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan.

2. Faktor Integritas

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal, jujur dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi. Penelitian yang dilakukan Maburri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik. Sunarto (2003) dalam Sukriah, dkk. (2009)

menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Wibowo (2006) mengemukakan integritas auditor menguatkan kepercayaan dan karenanya menjadi dasar bagi pengendalian atas keputusan mereka.

3. Faktor Pengalaman Kerja

Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang pernah dilakukan seseorang dan memberikan peluang yang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Asih, 2006). Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1.) Mendeteksi kesalahan, (2.) Memahami kesalahan secara akurat, (3.) Mencari penyebab kesalahan. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit (nataline, 2007). Menurut Libby dan Trotman dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002:5), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

4. Faktor Obyektivitas

Obyektifitas merupakan sikap auditor untuk dapat bertindak adil, tidak terpengaruh oleh hubungan kerjasama dan tidak memihak kepentingan siapapun sehingga auditor dapat diandalkan dan dipercaya. Auditor harus dapat mengungkapkan kondisi sesuai fakta yaitu dengan mengemukakan pendapat apa adanya, tidak mencari-cari kesalahan, mempertahankan kriteria dan menggunakan pikiran yang logis. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah, Akram dan Inapty

(2009), indikator yang digunakan untuk mengukur obyektifitas yaitu: (1). Bebas dari benturan kepentingan (2). Pengungkapan kondisi sesuai fakta.

Penelitian yang dilakukan Wibowo (2006) menyebutkan auditor yang memiliki obyektifitas yaitu auditor yang dapat melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya. Mabruki dan Winarna (2010) menyatakan semakin tinggi obyektifitas auditor, maka semakin baik kualitas auditnya. Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektifitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan (Sukriah dkk., 2009). Standar umum dalam Standar Audit APIP menyatakan bahwa dengan prinsip obyektifitas mensyaratkan agar auditor melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya.

5. Faktor Locus of Control

Locus of control (LoC) merupakan konsep yang pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966). Locus of control terbagi atas locus of control internal dan locus of control eksternal. Locus of control internal mengacu pada individu yang percaya bahwa suatu hasil tergantung pada usaha dan kerja keras seseorang sedangkan locus of control eksternal mengacu pada individu yang menganggap bahwa suatu hasil ditentukan oleh faktor dari luar individu tersebut, seperti nasib, keberuntungan, kesempatan dan faktor lain yang tidak dapat diprediksi (Reiss & Mitra, 1998). Penelitian sebelumnya yang menyelidiki locus of control dan perilaku etis mahasiswa atau auditor (Jones & Kavanagh, 1996; Reiss &

Mitra, 1998; Fauzi, 2001; Nugrahaningsih, 2005; Ustadi & Utami, 2005; Hastuti, 2007) menunjukkan bahwa locus of control memiliki pengaruh terhadap perilaku etis, dimana seseorang dengan locus of control internal cenderung berperilaku lebih etis dibandingkan dengan seseorang dengan locus of control eksternal.

6. Faktor Kecerdasan Emosional

Kecerdasan emosional (EQ) merupakan kemampuan untuk mengenali perasaan diri sendiri dan perasaan orang lain, memotivasi diri sendiri, ketahanan dalam menghadapi kegagalan, mengendalikan emosi dan menunda kepuasan serta mengelola emosi diri sendiri dan dengan orang lain (Goleman, 2005). Maryani dan Ludigdo (2001) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang memengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan. Hasil penelitian Maryani dan Ludigdo (2001) menunjukkan bahwa hanya faktor religiusitas (kecerdasan spiritual) dan kecerdasan emosional memengaruhi sikap etis akuntan. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ramly, Chai, dan Lung (2008) yang menyimpulkan religiusitas (kecerdasan spiritual) berpengaruh positif terhadap perilaku etis mahasiswa universitas di Malaysia.

7. Faktor Skeptisisme

Skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisisme profesional auditor tersirat di dalam literatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang terjadi di dalam perusahaan klien (Loebbecke et al 1989). Kee dan Knox's (1970) dalam Margfirah dan Syahril (2008), dalam model "Professional Scepticism Auditor" menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu; faktor-faktor kecondongan etika, faktor-faktor situasi dan pengalaman. Semakin skeptis seorang auditor maka semakin mengurangi tingkat

kesalahan dalam melakukan audit (Bell et al, 2005). Carpenter et al (2002) menyatakan bahwa auditor yang kurang memiliki sikap skeptisisme profesional akan menyebabkan penurunan kualitas audit. Ida Suraida (2005), Marghfirah dan Syahril (2008) menguji hubungan skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik dan apakah ada hubungan situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik.

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Hubungan Pengalaman Kerja dengan Kualitas Audit

Basit (2014) menyatakan pengalaman kerja seorang auditor telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kualitas audit seorang akuntan publik. Pengalaman merupakan salah satu elemen penting dalam tugas audit selain pengetahuan, sehingga tidak mengherankan apabila cara memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan antara auditor berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman akan berbeda demikian halnya dengan mengambil keputusan tugasnya. Atau dengan kata lain auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Hubungan-hubungan pengalaman kerja dengan kualitas audit dalam penelitian ini diperlihatkan melalui teori-teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya antara lain: Pengalaman kerja adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit yang dilihat dari segi kemampuan mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Penelitian yang dilakukan oleh Rahayu dan Suryono (2016) menyatakan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Semakin

berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya. Pernyataan tersebut didukung oleh hasil penelitian Wiratama dan Budiarta (2015) bahwa pengalaman kerja berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

Teori dan penelitian di atas memperlihatkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit, yakni apabila semakin tinggi pengalaman kerja seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

2.3.2 Hubungan Independensi dengan Kualitas Audit

Hubungan-hubungan independensi dengan kualitas audit dalam penelitian ini diperlihatkan melalui teori-teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya antara lain: Independensi merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mudah dipengaruhi dalam melaksanakan tugasnya (Agusti dan Pertiwi, 2013). Hal ini berarti bahwa kualitas hasil pemeriksaan dapat dicapai jika auditor independen dalam melaksanakan tugas auditnya. Hasil penelitian tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Saripudin, dkk. (2012), Agusti dan Pertiwi (2013).

Dari pendapat di atas maka dapat disimpulkan bahwa jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Maka penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor tersebut dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan (Deli, Fatma dan Syarif, 2015).

Teori dan penelitian di atas memperlihatkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, yakni apabila semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

2.3.3 Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit

Hubungan-hubungan akuntabilitas dengan kualitas audit dalam penelitian ini diperlihatkan melalui teori-teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya antara lain: Menurut 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. Cholifa dan Suryono (2015), telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Teori dan penelitian di atas memperlihatkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit, yakni apabila semakin tinggi akuntabilitas seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

2.3.4 Hubungan Pengalaman Kerja, Independensi, dan akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Hubungan-hubungan pengalaman kerja, independensi, dan akuntabilitas dengan kualitas audit dalam penelitian ini diperlihatkan melalui teori-teori dan hasil-hasil penelitian sebelumnya antara lain: Wiratama dan Budiarta (2015) dan Saputra, Tugiman, dan Nurbaiti (2017). Untuk dapat menghasilkan hasil pekerjaan yang berkualitas seorang auditor haruslah mempertahankan independensi dalam melaksanakan pekerjaannya agar mampu melaporkan setiap pelanggaran yang terdapat dalam laporan keuangan. Dalam melaksanakan proses audit, auditor menggunakan pengalaman yang telah dimilikinya agar mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian tanpa ada rasa kebertanggungjawaban seorang auditor tidak mungkin dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan sebaik-baiknya.

Teori dan penelitian di atas memperlihatkan bahwa pengalaman kerja, independensi, dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Bagi auditor, pengalaman merupakan atribut yang penting yang harus dimiliki karena pengalaman audit mempengaruhi ketepatan penilaian auditor terhadap bahan bukti yang dibutuhkan. Pengalaman dalam bekerja merupakan suatu proses pembelajaran secara langsung maupun tidak langsung akan menambah keahlian auditor dalam menjalankan tugasnya yang mampu mengindikasikan risiko-risiko dalam suatu entitas yang didapat dari pengalaman dalam berbagai industri tempat klien audit berkecimpung.

Nirmala (2013) menjelaskan tentang kelebihan yang dimiliki oleh seorang auditor yang berpengalaman bahwa: “semakin sering auditor bekerja dan melakukan pekerjaan yang sama, maka seorang auditor akan menjadi makin terampil dalam menyelesaikan pekerjaannya. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan yang lebih banyak dibanding dengan auditor yang berpengalaman. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya akan semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja”. Saripudin, dkk (2012), Wiratama dan Budiarta (2015), Suyanti, dkk (2016) telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian:

H1: Pengalaman Kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.2 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Masyarakat pengguna jasa audit memandang bahwa auditor akan independen terhadap laporan keuangan yang diperiksa, pembuat, dan pemakai laporan keuangan. Independensi dari seorang auditor selalu dituntut dalam menjalankan tugasnya untuk kepentingan umum, oleh karenanya tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun. Independensi merupakan prinsip penting bagi seorang auditor, karena

menunjang profesionalitasnya yang akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat dipertanggungjawabkan. Sebaliknya, jika posisi auditor terhadap hal-hal kepentingan publik tersebut tidak independen akan berdampak pada kualitas audit itu sendiri, serta mengakibatkan hasil kerja auditor menjadi tidak berarti sama sekali. Agustin (2013), Wiratama dan Budiarta (2015), Burhanudin (2016), Saripudin, dkk (2012), Bustami (2013), dan Kurnia, dkk (2014) telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Oleh sebab itu, auditor yang dapat mempertahankan independensinya maka akan menghasilkan laporan yang lebih baik.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian:

H2: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.3 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

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. Bustami (2013), Saripudin, dkk (2012) Cholifa dan Suryono (2015), dan Burhanudin telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian:

H3: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.4 Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Para pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan audit yang telah dibuat oleh auditor. Oleh sebab

itu, seorang auditor harus dapat memberikan hasil jasa yang berkualitas. Karena dengan kualitas audit yang tinggi maka akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan dan akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Untuk dapat menghasilkan hasil pekerjaan yang berkualitas seorang auditor haruslah mempertahankan independensi dalam melaksanakan pekerjaannya agar mampu melaporkan setiap pelanggaran yang terdapat dalam laporan keuangan. Dalam melaksanakan proses audit, auditor menggunakan pengalaman yang telah dimilikinya agar mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya. Kemudian tanpa ada rasa kebertanggungjawaban seorang auditor tidak mungkin dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan sebaik-baiknya. Saripudin, dkk (2012), Wiratama dan Budiarta (2015) telah melakukan penelitian dengan mendapatkan hasil bahwa pengalaman kerja, independensi, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian:

H4: Pengalaman Kerja, Independensi, dan Akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Untuk memperjelas kerangka pemikiran diatas, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat ditunjukkan seperti pada gambar berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual Penelitian

