

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil – Hasil Penelitian Terdahulu**

Penelitian selanjutnya telah dibuat oleh Fietoria dan Stefany (2016) dalam penelitiannya menganalisis Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit Di Kantor Akuntan Publik Bandung. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu metode survei melalui pembagian kuesioner kepada responden. Populasi dalam penelitian ini adalah KAP yang ada di Bandung. Metode sampling yang digunakan adalah metode purposive sampling dengan judgment. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 35 orang. Alat analisis yang digunakan peneliti adalah analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, independensi, dan pengalaman kerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Sementara kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Dan uji F menunjukkan profesionalisme, independensi, kompetensi, dan pengalaman kerja secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Januar Dwi Widya Rahmawati (2013) yang melakukan penelitian dengan judul pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan mengacu pada perumusan masalah serta tujuan dari penelitian ini, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa secara parsial variabel-variabel independen yaitu kompetensi (terdiri dari pengetahuan dan pengalaman) dan independensi (terdiri lama berhubungan dengan klien dan tekanan dari klien) berpengaruh signifikan secara parsial terhadap kualitas audit dengan arah pengaruh positif untuk variabel pengetahuan, pengalaman, dan lama hubungan dengan klien. Artinya semakin meningkat pengetahuan, pengalaman dan lama hubungan auditor dengan

klien maka akan meningkatkan kualitas audit yang diberikan. Namun untuk variabel tekanan dari klien diperoleh hasil negatif, artinya semakin tinggi tekanan dari klien maka akan menurunkan kualitas audit yang diberikan. Secara simultan diperoleh hasil bahwa variabel pengalaman, pengetahuan, lama hubungan dengan klien, dan tekanan dari klien secara bersama-sama berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

William Jefferson Wiratama dan Ketut Budiarta (2015) yang telah melakukan penelitian dengan tema pengaruh independensi, pengalaman kerja, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan responden terhadap 52 auditor dari KAP yang berada di Denpasar. Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa secara parsial independensi, pengalaman kerja, due professional care dan akuntabilitas auditor memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Dalam melakukan penelitian, penulis berpedoman pada hasil-hasil dari peneliti sebelumnya yang memiliki kajian yang sama dengan penulis. Berikut akan dijabarkan hasil-hasil dari penelitian yang sudah ada sebelumnya. Reni Febriyanti (2014) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh independensi, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan responden terhadap 76 auditor dari KAP yang berada di kota Padang dan Pekanbaru. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, due professional care berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit dan akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

Restu Agusti dan Nastia Putri Pertiwi (2013) dalam penelitiannya meneliti tiga variabel yang terkait dengan kualitas audit yaitu tingkat pengaruh independensi dan profesionalisme terhadap kualitas audit (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik se-Sumatera). Peneliti tersebut berpendapat bahwa ketiga faktor yang menjadi variabel independen tersebut adalah karakter yang harus dimiliki seorang auditor. Pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner, penelitian ini menggunakan responden terhadap 89 auditor yang ada di KAP Sumatera. Hasil dari penelitian ini

menyimpulkan bahwa kompetensi, independensi dan profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit baik secara parsial maupun simultan. Peneliti ini menyimpulkan bahwa, pengerjaan tugas audit oleh auditor dapat semakin meningkat kualitasnya apabila auditor tersebut senantiasa meningkatkan pengetahuan yang dimilikinya dan penerapan pengetahuan hendaklah sejalan dengan semakin bertambah pengalaman yang dimiliki. Begitu juga untuk variabel independensinya, yang berpengaruh positif dengan kualitas audit.

Eko Suryono (2016) telah melakukan penelitian mengenai *The Effect of Independence, Experience, and Accountability to the Audit Quality*. Tujuan dari penelitian tersebut adalah untuk menganalisis persepsi auditor tentang independensi, pengalaman, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Lokasi penelitian tersebut adalah di 28 Kantor Akuntan Publik di Jawa Tengah dan Provinsi Jogjakarta. Ada 150 kuesioner yang dibagikan, tetapi hanya 65 kuesioner yang dikembalikan, sehingga tingkat respon adalah 43%. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: 1) independensi, pengalaman dan akuntabilitas mempengaruhi kualitas audit secara simultan; 2) independensi dan akuntabilitas mempengaruhi kualitas audit secara parsial, sementara pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit secara parsial; 3) akuntabilitas merupakan faktor yang paling dominan yang mempengaruhi kualitas audit.

Yuliasuty Asmara (2016) melakukan penelitian dengan judul *Effect of Competence and Motivation of Auditors of The Quality of Audit: Survey on The External Auditor Registered Public Accounting Firm in Jakarta in Indonesia*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kompetensi dan motivasi auditor terhadap kualitas audit subyek dari penelitian ini adalah auditor eksternal yang terdaftar pada kantor akuntan publik di Jakarta. Dan data dikumpulkan dari sampel yang telah ditentukan, yang diperoleh dengan menggunakan kuesioner. Berdasarkan dengan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor memberikan efek 7,8% terhadap kualitas audit jika variabel lain tidak dianggap. Sedangkan kompetensi

auditor secara tidak langsung berpengaruh terhadap kualitas audit karena hubungan dengan motivasi auditor sebesar 6,6%. Dampak motivasi auditor sebesar 27,1% terhadap kualitas audit jika variabel lain tidak dianggap. Sementara motivasi auditor secara langsung berpengaruh terhadap kualitas audit karena hubungan dengan auditor sebesar 6,6%.

Penelitian ini dilakukan oleh Asri Usman, Made Sudarma, Hamid Habbe, Darwis Said tahun 2013 dengan judul *Effect of Competence Factor, Independence and Attitude against Professional Auditor Audit Quality Improve Performance in Inspectorate (Inspectorate Empirical Study in South Sulawesi Province*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh positif dan signifikan diantara kompetensi, independensi dan sikap profesional secara parsial dan simultan pada prestasi kerja di Inspektorat Sulawesi Selatan. Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah regresi linear berganda. Analisis didasarkan pada 50 responden dengan menggunakan kuesioner. Penelitian tersebut menunjukkan secara simultan bahwa kompetensi, independensi dan sikap profesional berpengaruh signifikan terhadap prestasi kerja di Inspektorat Sulawesi Selatan dan secara parsial variabel kompetensi, independensi, sikap profesional, berpengaruh positif dan signifikan terhadap prestasi kerja di Inspektorat Sulawesi Selatan.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1. Dasar-dasar Audit**

#### **2.2.1.1 Pengertian Audit**

Messier *et al* (2014:12) auditing adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Agoes (2012:20) mengartikan auditing sebagai jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan

perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukan kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Rahayu dan Suhati (2013:1) Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Mulyadi (2013:9) menjelaskan bahwa auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

#### **2.2.1.2 Tujuan Audit**

ISA 200.3 dalam Tuanakotta (2013:84) tujuan audit ialah mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan dengan tujuan umum, opini tersebut menyatakan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, segala hal yang material atau memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai kerangka pelaporan keuangan. Suatu audit yang dilaksanakan dengan ISA dan persyaratan etika yang relevan memungkinkan auditor memberikan pendapat.

#### **2.2.1.3 Jenis-jenis Audit**

Dalam melaksanakan pemeriksaan, ada beberapa jenis audit yang dilakukan oleh auditor. Jenis-jenis tersebut dapat didasarkan pada luasnya pemeriksaan.

Agoes (2012:10) jenis audit berdasarkan luasnya pemeriksaan dapat dibedakan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP (Kantor Akuntan Publik) yang independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan standar Profesional Akuntan Publik atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik dan Standar Pengendalian Mutu.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan audit) yang dilakukan oleh KAP yang independen dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilaksanakan juga terbatas.

#### **2.2.1.4 Standar Audit**

*International Standards on Auditing* (ISA) merupakan standar audit yang berbasis pada resiko. Indonesia sendiri mulai menggunakan ISA pada awal tahun 2013. Dalam audit berbasis resiko, auditor menggunakan kearifan profesional dalam pelaksanaan audit dan lebih menekankan pada *Professional Judgment* (Tuanakotta, 2013:12). *Professional Judgment* adalah penerapan hasil pelatihan, pengetahuan dan pengalaman yang relevan dalam batas-batas standar audit, akuntansi dan etik, ketika membuat keputusan mengenai pilihan yang tepat dalam keadaan yang dihadapi pada suatu penugasan audit (Tuanakotta, 2013:G-21).

Dalam *International Standardt on Auditing* terdapat 2 situasi dalam pemberian opini yaitu:

1. Opini yang tidak dimodifikasi

Auditor wajib memberikan opini yang tidak dimodifikasi (Wajar Tanpa Pengecualian) ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan dibuat, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (ISA 700.6 dalam Tuanakotta (2013:520)).

Sesuai dengan ISA 700.35-700.36 dalam Tuanakotta (2013:519-520) ketika memberikan opini yang tidak dimodifikasi atas laporan keuangan yang dibuat sesuai dengan penyajian kerangka penyajian wajar, pendapat auditor harus, kecuali ditetapkan lain oleh ketentuan perundang-undangan, menggunakan frasa, yang dipandang, ekuivalen dengan: (a) Laporan keuangan menyajikan wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; (b) Laporan keuangan memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

## 2. Modifikasi Opini

Sesuai dengan ISA 705.06.705.10 dalam Tuanakotta (2013:565) auditor wajib memodifikasi opininya dalam laporan auditor jika:

- a. Auditor menyimpulkan atas dasar bukti audit yang diperoleh bahwa laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari salah saji yang material.
- b. Auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material.

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 pemberi opini, tetapi auditor menyimpulkan

bahwa dampak salah saji yang tidak ditemukan mungkin material tetapi tidak pervasif.

Auditor wajib memberikan opini "tidak wajar" jika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa salah saji, sendiri-sendiri atau digabungkan adalah material dan pervasif untuk laporan keuangan yang bersangkutan.

Auditor wajib memberikan opini "tidak memberikan opini" jika auditor berhasil memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk dijadikan dasar pemberian pendapat dan ia menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang ditemukan bisa material dan pervasif. Serta, jika dalam situasi sangat langka dimana 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 berdampak kumulatif dari ketidakpastian itu terhadap laporan keuangan. Jasa profesional didalam praktek akuntan publik. (Mulyadi:2013). Secara umum, pengertian Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah sebuah badan yang sudah mendapat izin dari menteri keuangan dan berfungsi sebagai tempat bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya.

### **2.2.2 Kualitas Audit**

Tandiontong (2016:287) Kualitas audit merupakan probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien

Rosnidah dalam Tarigan dan Susanti (2013) Kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien, standar yang mengatur pelaksanaan audit di Indonesia adalah Standar Profesional Akuntan Publik.

De angelo dalam St.Nurmawar (2011) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran

dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) menyebutkan bahwa audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor dapat dikatakan berkualitas jika seseorang memenuhi ketentuan atau standar auditing yang berlaku umum dan standar pengendalian mutu. Standar auditing tersebut dijadikan acuan auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan.

Rachmawati (2013) berpendapat bahwa laporan keuangan perusahaan yang diaudit oleh auditor yang berkualitas akan menghasilkan informasi yang lebih berkualitas dibandingkan dengan informasi yang dihasilkan oleh auditor yang tidak berkualitas, sedangkan Indriastuti (2012) berpendapat bahwa auditor yang berkualitas akan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standart auditing dan standart pengendalian mutu. *AAA Financial Accounting Commite* menyatakan bahwa “kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Dari pengertian tentang kualitas audit diatas bahwa seorang auditor diwajibkan untuk melakukan audit secara konsisten sesuai dengan standar akuntansi dan auditing, menerapkan pemahaman yang mendalam dari bisnis klien dan juga memenuhi standar pengendalian mutu serta kode etik akuntan itu sendiri. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan, manajemen mungkin ingin hasil operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yang tergambar dengan data

yang lebih tinggi dengan maksud untuk mendapatkan penghargaan (misalkan bonus). Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan audit dan jasa yang diberikan auditor mengharuskan auditor memperhatikan kualitas audit yang dilakukannya. Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik akuntan, standar audit dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

Institut Akuntan Publik Indonesia (2016:8) dalam Panduan Indikator Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik menyebutkan indikator kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Akuntan Publik adalah sebagai berikut :

#### 1. Penggunaan Waktu Personil Kunci Perikatan

Dalam setiap perikatan, waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan sangat menentukan kualitas audit. Kurangnya waktu yang digunakan Personil Kunci Perikatan dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai. Semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan akan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah, dan/atau menyetujui prosedur signifikan suatu perikatan audit.

#### 2. Pengendalian Mutu Perikatan

Setiap KAP bertanggungjawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan. Sistem pengendalian mutu pada suatu KAP bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang memungkinkan.

#### 3. Hasil Review Mutu atau Inspeksi Pihak Eksternal dan Internal

UU Akuntan Publik memberikan kewenangan kepada Kementerian Keuangan Pusat Pembinaan Profesi Keuangan untuk melaksanakan pemeriksaan kepada AP/KAP secara berkala atau menurut pertimbangan Menteri perlu

dilakukan. Demikian pula dalam UU tersebut dinyatakan bahwa IAPI berwenang untuk melakukan review terhadap anggota.

#### 4. Rentang Kendali Perikatan

SA 220 “Pengendalian Mutu Untuk Audit atas Laporan Keuangan” mengatur bahwa rekan perikatan harus bertanggungjawab atas kegiatan utama perikatan audit atas laporan keuangan. Untuk melaksanakan tanggung jawab tersebut, Rekan Perikatan dapat dibantu oleh Personil Kunci Perikatan dan anggota tim perikatan lainnya. Dalam hal ini, KAP dan Rekan Perikatan juga dapat melaksanakan beberapa Perikatan harus memperhatikan rentang kendali perikatan sehingga memungkinkan seluruh perikatan dapat dilaksanakan berdasarkan standar profesi dan ketentuan yang berlaku.

#### 5. Organisasi dan Tata Kelola KAP

Organisasi dan tata kelola yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dan kegiatan-kegiatan internal KAP yang bersifat fundamental dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit dapat dikelola dan diorganisasikan secara jelas. Selain itu dalam pengorganisasian dan tata kelola KAP sangat penting untuk mengatur relasi antar rekan akuntan publik, kepemimpinan, pengambilan keputusan, kepemilikan dan pembagian laba, pendelegasian wewenang, serta termasuk mekanisme keluar – masuk dalam suatu *partnership*.

### 2.2.3 Kompetensi

Standar Umum pertama (SA eksi 210 dalam SPAP 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Institut Akuntan Publik Indonesia (2016:8) dalam Panduan Indikator Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik, kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku.

Tandiontong (2016:172) kompetensi berhubungan dengan pengetahuan dan pengalaman sehingga auditor yang berkompeten adalah auditor yang memiliki pengetahuan, pelatihan, keterampilan dan pengalaman yang memadai agar bisa berhasil menyelesaikan pekerjaan auditnya.

Rahayu dan Suhayati (2013:2) Kompetensi 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.

Tunggal (2013:429) kompetensi adalah pengetahuan yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual.

Agoes (2012:36) Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.

Standar Umum Kode Etik Akuntan Publik menyatakan bahwa dalam kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.

Ilmiyati dan Suhardjo (2012:46) menyatakan bahwa kompetensi adalah suatu sikap yang berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh seseorang sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan atau sejenisnya.

Septriani (2012) kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar dan simposium. Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah/ atau sertifikat yang dimiliki, serta jumlah atau banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan, seminar dan sertifikat. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan sering mengikuti pelatihan

atau seminar dan simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Kompetensi auditor adalah auditor dengan pengetahuan dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara mendalam. Selain itu, dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti pekerjaan yang semakin kompleks. Sehingga auditor akan dapat menghasilkan audit yang berkualitas tinggi (Agusti dan Pertiwi, 2013:4).

Mulyadi (2013:58) Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.

Ayuningtyas dan Pamudji (2012) mendefinisikan bahwa kompetensi sebagai kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, auditor tersebut harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai serta keahlian yang khusus dibidangnya. Sedangkan kompetensi menurut Hadiprajitno (2012) kompetensi dalam pengauditan sebagai pengetahuan dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara obyektif, cermat dan seksama.

Arens *et al* (2008:5) Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu.

Arens *et al* (2008:43) pernyataan standar umum pertama menyatakan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian teknis yang memadai sebagai auditor. Alasan yang mendasari diperlukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi, karena adanya kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas hasil kerja yang diberikan profesi. Bagi auditor sangatlah penting untuk menyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas hasil kerja auditor.

Kompetensi auditor juga dapat diukur melalui banyaknya sertifikat atau ijazah yang dimiliki serta banyak atau seringnya keikutsertaan dalam pelatihan atau seminar yang berkaitan dengan profesinya. Semakin seringnya seorang auditor hadir dan mengikuti pelatihan maka auditor yang bersangkutan diharapkan dan seharusnya akan lebih cakap dan lebih lihai dalam melaksanakan tugas auditnya (Senjani, 2009:8). Dalam penelitian ini kompetensi auditor diukur dengan melihat sertifikasi Akuntan Publik, yaitu *Certified Public Accountant* (CPA), *Certified Profesional Accountant of Indonesia* (CPAI) dan *Associate Certified Auditor of Indonesia* (ACPAI).

Menurut Rusdiana dan Saptiaji (2018:155-156) ada tiga komponen kompetensi auditor, yaitu sebagai berikut:

#### 1. Mutu Personal

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, seperti:

1. Berpikiran terbuka.
2. Berpikiran luas
3. Mampu menangani ketidakpastian.
4. Mampu bekerja sama dalam tim.
5. Memiliki rasa ingin tahu.
6. Menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah.
7. Menyadari bahwa beberapa temuan dapat bersifat subektif.

Disamping itu auditor juga harus memiliki kemampuan komunikasi yang baik karena selama masa pemeriksaan banyak dilakukan wawancara dan permintaan keterangan dari auditan untuk memperoleh data.

Buttery, Hurford, dan Simpson menyebutkan beberapa mutu personal lainnya yang harus dimiliki oleh auditor, seperti kepandaian (intelegnensi), perilaku yang baik, komitmen yang tinggi, serta kemampuan imajinasi yang baik untuk menciptakan sikap kreatifitas penuh inovasi.

#### 1. Pengetahuan Umum

Auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi kemampuan untuk melakukan review analisis (*analytical review*), pengetahuan teori organisasi untuk memahami suatu organisasi, pengetahuan auditing, dan pengetahuan sektor publik serta yang tidak boleh dilupakan adalah pengetahuan akuntansi untuk membantu dan memahami siklus entitas pada laporan keuangan serta mengolah data dan angka yang diperiksa.

## 2. Keahlian Khusus

Keahlian khusus yang harus dimiliki seorang auditor, antara lain keahlian untuk melakukan wawancara, kemampuan membaca data statistik, keterampilan mengoperasikan komputer, serta kemampuan menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

Supaya auditor memiliki mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus yang memadai, diperlukan pelatihan bagi mereka. Dalam SKPN, dinyatakan bahwa auditor dalam dua tahun paling tidak mesti memiliki 80 jam pendidikan yang secara langsung meningkatkan kecakapan profesional auditor untuk melaksanakan audit.

Indikator kompetensi menurut IAPI (2016) dalam Panduan Indikator Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik sebagai berikut:

### 1. Pendidikan dan Pelatihan Profesional

Pada umumnya auditor merupakan lulusan program pendidikan akuntansi dari perguruan tinggi di Indonesia dan luar negeri. Dalam standar umum menjelaskan bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.

### 2. Pengalaman

Dalam standar umum pertama point tiga audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi faktor lain yang mempengaruhinya adalah pengalaman.

### 3. Sertifikasi Profesi

Auditor yang memiliki sertifikasi profesi merupakan suatu indikator bahwa kompetensinya terukur dan diakui asosiasi, sehingga idealnya setiap auditor memiliki sertifikasi profesi dari IAPI.

#### **2.2.4 Independensi**

Mulyadi (2013:26) independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Dalam profesi akuntan publik, istilah independensi dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu *independence in fact* dan *independence in appearance*.

Dalam kenyataannya auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2013)

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Rahayu dan Suhayati (2013:51) Standar Profesional Akuntan publik mengharuskan bahwa auditor dalam penugasannya harus mempertahankan sikap mental independen. Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen tersebut harus meliputi *independence in fact* dan *independence in appearance*. banyak pihak yang menguntungkan kepercayaan terhadap kelayakan laporan keuangan berdasarkan

laporan auditor, karena harapan pemakai laporan keuangan untuk mendapatkan suatu pandangan yang tidak memihak.

a. *Independence in fact*

Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

b. *Independence in appearance*

Independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada Standar Auditing (SA) seksi 220, independensi auditor artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum, sehingga tidak boleh memihak kepada kepentingan siapapun.

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Alasan banyaknya pengguna laporan keuangan yang tersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran laporan keuangan karena ekspektasi mereka atas sudut pandang yang tidak bias dari auditor (Arens *et al*, 2008:74)

Ayuningtyas dan Pamudji (2012:4) seorang auditor dalam melaksanakan audit harus memiliki sikap independen, yakni tidak dipengaruhi ataupun dikendalikan oleh pihak lain karena dasar utama tugas auditnya untuk dipercaya

oleh masyarakat umum. Oleh karena itu auditor tidak diperkenankan memihak kepada kepentingan siapapun. Dan juga memenuhi pertanggungjawaban profesinya, karena pekerjaannya terkait kepentingan umum, maka seorang auditor perlu untuk bersikap independen dan berusaha menghindarkan diri dari hubungan yang dapat merusak objektivitasnya dalam melakukan audit.

Kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat ditingkatkan dengan opini dari akuntan yang independen. Apabila auditor tersebut tidak independen terhadap auditnya, maka opininya tidak memberikan tambahan apapun. Dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) Standar Auditing (SA) seksi 220, Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 04 Alinea 2 (2001), dijelaskan bahwa independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena dia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern)

Menurut Jusup (2011:139) Independensi yang diatur dalam Kode Etik ini mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut:

a. Independensi dalam pemikiran

Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan *skeptisisme* profesional.

b. Independensi dalam penampilan

Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau *skeptisisme* profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau Jaringan KAP.

Agoes (2012:33) kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik, kepercayaan

masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan mereka berpikir sehat dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut, untuk menjadi independen auditor harus secara intelektual jujur, untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, audit harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan.

Trisnaningsih (2007) mendefinisikan independensi akuntan publik dari segi integritas dan hubungannya dengan pendapat akuntan atas laporan keuangan. Independensi meliputi:

1. Kepercayaan terhadap diri sendiri yang terdapat pada beberapa orang profesional. Hal ini merupakan bagian integritas profesional.
2. Merupakan istilah penting yang mempunyai arti khusus dalam hubungannya dengan pendapat akuntan publik atas laporan keuangan. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan kenyataan dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Penelitian yang dilakukan Rosalina (2015:11) tentang faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor, dalam penelitiannya terdapat empat cara untuk mengukur independensi, yaitu lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan pemberian jasa nonaudit. Penjelasan keempat hasil penelitian tersebut sebagai berikut:

1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah kerja auditor dengan klien sudah diatur pada pasal 3 dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Peraturan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama

untuk 3 tahun berturut-turut untuk klien yang sama, sedangkan untuk KAP paling lama 6 tahun berturut-turut. Pembatasan ini agar jarak antara auditor dengan klien tidak terlalu dekat sehingga tidak akan menimbulkan skandal akuntansi yang akan mempengaruhi sikap independensi. Untuk mengetahui lama hubungan auditor dengan klien digunakan indikator “lama mengaudit klien”.

## 2. Tekanan dari Klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik ini terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian pelaporan keuangan. Klien berusaha mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan auditor dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar profesi, kode etik, standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien.

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Sedangkan auditor harus tetap menerapkan standar audit dan kode etik profesi sebagai auditor.

Untuk 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. Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.

## 3. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Menurut Arens et al. (2015:44) *peer review* adalah review oleh akuntan publik atas ketaatan KAP pada sistem pengendalian mutu kantor itu sendiri. Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direview itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang memadai, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam praktik.

Sebelum KAP menjalani *peer review*, seluruh anggota KAP tersebut tidak memenuhi syarat untuk menjadi anggota *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA).

AICPA Peer Review Program diselenggarakan oleh perkumpulan akuntan publik negara bagian di bawah arahan dewan *peer review* AICPA. Review diadakan setiap 3 tahun, dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang direview, meskipun kantor akuntan dapat meminta agar ditunjuk seorang peninjau melalui perkumpulan penyelenggara review negara bagian. KAP yang diwajibkan mendaftar pada dan diinspeksi oleh *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) harus direview oleh AICPA National Peer Review Committee demi mengevaluasi bagian non- SEC (*Securities & Exchange Commission*) atas praktik akuntansi dan audit KAP yang tidak diinspeksi oleh PCAOB. Setelah review selesai, para peninjau mengeluarkan laporan yang menyebutkan kesimpulan dan saran mereka. Hasil dari *peer review* ini oleh AICPA dimasukkan dalam arsip publik.

*Peer review* ini menguntungkan KAP karena membantu memenuhi standar pengendalian mutu yang selanjutnya, menguntungkan profesi melalui peningkatan kinerja para praktisi dan peningkatan mutu audit. KAP yang menjalani *peer review* dapat memperoleh manfaat lebih jauh jika review itu meningkatkan praktik KAP, sehingga memperbaiki reputasi dan efektivitasnya serta memperkecil kemungkinan timbulnya tuntutan hukum. Tentu saja, *peer review* ini mahal pelaksanaannya, sehingga manfaat itu memang ada harganya.

#### 4. Jasa Nonaudit

Sarbanes-Oxley Act dan peraturan SEC membatasi, tetapi tidak benar-benar menghilangkan, jenis jasa nonaudit yang dapat diberikan kepada klien audit yang merupakan perusahaan terbuka. Berikut adalah sembilan jasa yang tidak diperkenankan:

1. Jasa pembukuan dan akuntansi lain
2. Perancangan dan implementasi sistem informasi keuangan
3. Jasa penaksiran atau penilaian
4. Jasa aktuarial
5. *Outsourcing* audit internal

6. Fungsi manajemen dan sumber daya manusia
7. Jasa pialang atau dealer atau penasihat investasi atau bankir investasi
8. Jasa hukum dan pakar yang tidak berkaitan dengan audit
9. Semua jasa lain yang ditentukan oleh peraturan PCAOB sebagai tidak diperkenankan.

KAP tidak dilarang melaksanakan jasa-jasa tersebut untuk perusahaan swasta dan perusahaan publik yang bukan klien audit. Selain itu, KAP juga masih dapat memberikan jasa-jasa yang tidak dilarang kepada klien audit perusahaan publik. Sebagai contoh, aturan SEC dan PCAOB memungkinkan akuntan publik memberikan jasa perpajakan kepada klien audit, kecuali jasa perpajakan kepada eksekutif perusahaan yang bertanggung jawab atas pelaporan keuangan, dan juga jasa perencanaan keringanan pajak. Jasa nonaudit yang tidak dilarang oleh aturan Sarbanes-Oxley Act dan SEC harus disetujui terlebih dahulu oleh komite audit perusahaan. Selain itu, sebuah KAP akan tidak independen jika partner audit menerima imbalan karena menjual jasa kepada klien selain jasa audit, review, dan atestasi (Arens et al, 2015:103).

### **2.2.5 Akuntabilitas**

Mulyadi (2013:83) akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui media pertanggungjawaban berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik.

Elen dan Mayangsari (2013:71) menyatakan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya.

Akuntabilitas adalah permintaan pertanggungjawaban atas pemenuhan tanggung jawab yang diserahkan kepadanya. Seseorang yang melakukan pekerjaan secara ikhlas maka hasil pekerjaan tersebut akan cenderung lebih baik

dari pada seseorang yang melakukannya dengan terpaksa (Singgih dan Bawono, 2010:11)

Supardi dan Mutakin (2008) menyatakan bahwa rasa tanggung jawab atau akuntabilitas merupakan suatu keadaan yang dirasakan oleh auditor bahwa pekerjaan yang dilakukan telah sesuai dengan prosedur dan standar akuntan publik sehingga dapat dipertanggungjawabkan mengenai kesimpulan yang dibuat untuk pihak-pihak yang berkepentingan baik langsung maupun tidak langsung.

Purwanda dan Azmi (2015) akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Mardiasmo (2009:20) mengemukakan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Mardiasmo, Akuntabilitas dibagi menjadi dua jenis yaitu:

a. Akuntabilitas Vertikal

Akuntabilitas vertikal adalah akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada atasan.

b. Akuntabilitas Horizontal

Akuntabilitas horizontal adalah akuntabilitas berupa pertanggungjawaban yang dilakukan kepada orang ataupun lembaga yang setara.

Akuntabilitas merupakan suatu tanggung jawab yang harus dilaksanakan oleh seorang auditor. Peran dan tanggung jawab diatur dalam Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) (2011:305-306) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) ataupun *Statement on Auditing Standards*(SAS) yang dikeluarkan

oleh Auditing Standards Boards (ASB). Peran dan tanggung jawab auditor adalah sebagai berikut:

1. Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (fraud), kekeliruan dan ketidakberesan.

Dalam SPAP (seksi 316) pendeteksian terhadap kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa kekeliruan dan pengumpulan dan pengolahan data akuntansi, kesalahan estimasi akuntansi, kesalahan penafsiran prinsip akuntansi tentang jumlah, klasifikasi dan cara penyajian, penyajian laporan keuangan yang menyesatkan serta penyalahgunaan aktiva.

2. Tanggung jawab sikap independensi dan menghindari konflik.

SPAP (Seksi 220) harus bersikap jujur, bebas dari kewajiban klien dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik.

3. Tanggung jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit.

SPAP (Seksi 341) menyatakan bahwa hasil evaluasi yang dilakukan mengindikasikan adanya ancaman terhadap kelangsungan hidup perusahaan, auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen untuk memperbaiki kondisi tersebut. Bila ternyata tidak memuaskan, auditor boleh tidak memberikan pendapat dan perlu diungkapkan.

4. Tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.

SPAP (Seksi 317) memberikan arti penting tentang pelanggaran terhadap hukum atau perundang-undangan oleh satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit. Penentuan pelanggaran tersebut bukan kompetensi auditor tetapi hasil penilaian ahli hukum. Indikasinya adalah pengaruh langsung yang material terhadap laporan keuangan sehingga auditor melakukan prosedur audit yang dirancang khusus agar diperoleh keyakinan memadai apakah pelanggaran hukum telah dilakukan.

Indikator Akuntabilitas menurut Elisha dan Icuk (2010) dapat dilihat dari motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial. Berikut penjelasannya yaitu:

## 1. Motivasi

Motivasi adalah dorongan pada diri seseorang yang menimbulkan suatu keinginan untuk melakukan suatu tindakan atau tingkah laku untuk mencapai tujuan. Auditor yang berkualitas memiliki motivasi yang tinggi. Dengan motivasi yang tinggi, seorang auditor akan melaksanakan tugasnya dengan penuh tanggung jawab sehingga menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

Menurut Robbins (2008:222) Elemen utama dalam motivasi adalah:

- a. Intensitas, berhubungan dengan seberapa giat seseorang berusaha.
- b. Ketekunan, ukuran mengenai berapa lama seseorang mempertahankan usahanya.

## 2. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi seorang auditor merupakan dedikasi auditor terhadap pekerjaannya yang dilakukan secara profesional dan total dengan menggunakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki. Profesional dan totalitas pekerjaan tidak memprioritaskan materi. Menurut Robbins (2008) dalam Elisha dan Ick (2010), pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seseorang profesional, tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya.

Indikator pengabdian terhadap profesi dalam IAI:

### 1. Tanggung jawab profesi.

Prinsip tanggung jawab profesi menyatakan bahwa sebagai profesional, anggota IAI mempunyai peranan penting dalam masyarakat terutama kepada semua pemakai jasa profesional mereka dan bertanggung jawab dalam mengembangkan profesi akuntansi.

### 2. Penyerahan diri secara total terhadap pekerjaan.

### 3. Menjalankan setiap program kegiatan profesi

Setiap anggota profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk meningkatkan dan

mengembangkan ilmu dan seni akuntansi serta mengadakan dan menjalankan setiap program dan kegiatan profesi yang bertujuan untuk meningkatkan kualitas jasa yang diberikan profesi.

#### 4. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi serta manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun professional karena adanya pekerjaan tersebut. Dari definisi tersebut didapatkan indikator kewajiban sosial bagi auditor yaitu:

##### a. Pelayanan kepentingan publik

Prinsip kepentingan publik menyatakan bahwa setiap anggota berkewajiban untuk selalu bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

##### b. Integritas

Prinsip integritas mengakui integritas sebagai kualitas yang dibutuhkan untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik.

##### c. Menjaga kepercayaan publik terhadap profesi

Semua anggota mengikat dirinya untuk menghormati kepercayaan publik. Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus-menerus menunjukkan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi.

### 2.2.6 Motivasi

(Supratomo dkk, 2011) istilah motivasi berasal dari bahasa latin yaitu *Movere* yang berarti bergerak atau menggerakkan. Motivasi diartikan juga sebagai suatu kekuatan sumber daya yang menggerakkan dan mengendalikan perilaku manusia. Motivasi sebagai upaya yang dapat memberikan dorongan kepada seseorang untuk mengambil suatu tindakan yang dikehendaki, sedangkan motif sebagai daya gerak seseorang untuk berbuat. Karena perilaku seseorang cenderung berorientasi pada tujuan dan didorong oleh keinginan untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam konteks pekerjaan, motivasi merupakan salah satu faktor penting

dalam mendorong seorang karyawan untuk bekerja. Motivasi adalah kesediaan individu untuk mengeluarkan upaya yang tinggi untuk mencapai tujuan organisasi.

Lubis (2010:84) motivasi adalah suatu proses yang dimulai dengan definisi fisiologis yang menggerakkan perilaku atau dorongan yang ditujukan untuk tujuan insentif. Selain itu motivasi juga merupakan suatu konsep penting untuk perilaku akuntan karena karena efektifitas organisasi bergantung pada orang yang membentuk sebagaimana karyawan mengharapkan untuk dibentuk.

Idris (2012) Motivasi merupakan salah satu konsep penting bagi auditor, terutama dalam melakukan tugas audit. Auditor harus memiliki motivasi yang tinggi untuk mencapai tujuan organisasi dan tujuan audit dengan baik. Auditor yang memiliki motivasi yang kuat dalam dirinya tidak akan dipengaruhi oleh tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksa. Auditor yang memiliki motivasi kuat juga akan terus berusaha menambah pengetahuan baik yang diperoleh dari pendidikan formal, kursus dan pelatihan untuk mendukung kinerjanya.

Efendy (2010) menjelaskan hanya dengan adanya motivasi maka seseorang akan mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada atau dengan kata lain, motivasi akan mendorong seseorang, termasuk auditor, untuk berprestasi, komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi. Pernyataan tersebut sesuai dengan hasil penelitian Efendy (2010) menyatakan bahwa motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Konsep motivasi yang berhubungan dengan tingkah laku seseorang dapat diklarifikasikan sebagai berikut:

1. Seseorang senang terhadap sesuatu apabila ia dapat mempertahankan rasa senangnya termotivasi untuk melakukan kegiatan tersebut.
2. Apabila seorang merasa yakin mampu menghadapi tantangan maka biasanya orang tersebut terdorong melakukan kegiatan tersebut.

Menurut Uno (2010) pengertian motivasi adalah:

“keinginan dan kemampuan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan atau tindakan dalam rangka mencapai tujuan tertentu”.

#### Teori Motivasi Hygiene dan Motivator

Menurut Herzberg, faktor yang menimbulkan kepuasan kerja karyawan berbeda dengan faktor yang menimbulkan ketidak-puasan kerja sebagai berikut.

Faktor Hygiene meliputi:

1. Kebijakan perusahaan dan sistem administrasinya.
2. Sistem pengawasan.
3. Gaya kepemimpinan.
4. Kondisi lingkungan kerja.
5. Hubungan antar pribadi.
6. Gaji/upah.
7. Status.
8. Kesehatan dan keselamatan kerja.

Faktor Motivator meliputi:

1. Pengakuan.
2. Penghargaan atas prestasi.
3. Tanggung jawab yang lebih besar.
4. Pengembangan karir.
5. Pengembangan diri.
6. Minat terhadap pekerjaan.

Motivasi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya dalam penelitian Efendy (2010) dicerminkan dalam empat hal, yaitu:

1. Tingkat Aspirasi: *Urgensi audit* yang berkualitas. Keikutsertaan seorang aparat Inspektort untuk melakukan audit yang berkualitas dikenal dengan tingkat aspirasi.

2. Ketangguhan. Seorang auditor yang tangguh akan melaporkan temuan sekecil apapun dan akan selalu mempertahankan pendapat yang menurut dia benar.
3. Merupakan sikap dari seseorang yang tabah, dan tangguh dalam menjalankan tugasnya. Keuletan adalah kemampuan untuk bertahan, pantang menyerah dan tidak mudah putus asa.
4. Konsistensi. Merupakan keteguhan sikap seseorang dalam mempertahankan sesuatu. Konsisten dalam audit, dengan melaksanakan tugas pemeriksaan sesuai dengan standar, kesungguhan dalam melaksanakan tugas, dan mempertahankan hasil audit, meskipun hasil audit yang dihasilkan berbeda dengan hasil audit yang dihasilkan oleh rekan lain dalam tim.

## **2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian dan Pengembangan Hipotesis**

### **2.3.1 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independen artinya seorang auditor tidak boleh dipengaruhi oleh pihak lain, dan tidak dikendalikan oleh pihak lain (Ayuningtyas dan Pamudji 2012:4). Oleh karena itu auditor diharuskan mempunyai karakter tersebut dalam melaksanakan pemeriksaan atau melakukan audit terhadap kliennya. Kepercayaan yang klien berikan kepada akuntan publik yang memeriksa laporan keuangan perusahaannya dan para pengguna laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Penelitian Singgih dan Bawono (2010) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi independensi seorang auditor, maka semakin tinggi kualitas hasil auditnya.

### **2.3.2 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit**

Seorang auditor yang memiliki pendidikan yang tinggi, wawasan yang luas serta sering mengikuti pelatihan-pelatihan selama menjadi auditor merupakan dasar yang digunakan dalam melakukan audit untuk mencapai kualitas audit yang baik. (Prihartini dkk, 2015). Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Tjun *et al* (2012) disimpulkan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor

memiliki kompetensi yang baik, dengan indikator yang digunakan yaitu pengalaman dan pengetahuan.

### **2.3.3 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit**

Berdasarkan penelitian Ilmiyati dan Suhardjo (2012), dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas yang dinilai berdasarkan motivasi dan kewajiban sosial berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Keadaan didalam diri seorang auditor yang mendorongnya melakukan tugas audit dengan sebuah tujuan dibentuk dari motivasi, dan dalam proses mengaudit kesadaran menjaga peran profesinya sebagai auditor dan menfaat yang akan diperoleh masyarakat dari adanya pekerjaan tersebut membuat auditor mempekerjakan audit kliennya dengan sungguh-sungguh (Singgih dan Bawono, 2010). Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi sikap akuntabilitas seorang auditor maka semakin baik pula kualitas hasil auditnya.

### **2.3.4 Pengaruh Motivasi Terhadap Kualitas Audit**

Apabila keinginan dan kebutuhan auditor yang menjadikan motivasi kerjanya dapat terpenuhi dengan baik maka kualitas auditnya pun akan semakin meningkat. Kompensasi dari organisasi berupa penghargaan (*reward*) sesuai profesinya, akan menimbulkan kualitas audit karena mereka merasa bahwa organisasi telah memperhatikan kebutuhan dan pengharapan kerja mereka. Dengan demikian, apabila seorang auditor mempunyai kompetensi, independensi dan akuntabilitas maka akan mengarahkan atau menimbulkan motivasi secara profesional dengan adanya motivasi yang lebih tinggi maka akan menambah kualitas audit (Ardini, 2010).

Berdasarkan latar belakang masalah, perumusan masalah tujuan penelitian dan landasan teori yang telah dikemukakan, maka pernyataannya diduga makin tinggi Independensi, Kompetensi, Akuntabilitas dan Motivasi auditor maka makin tinggi kualitas audit. Hipotesis penelitian ini bahwa Independensi, Kompetensi, Akuntabilitas dan Motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **2.3.5 Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit**

Para pengguna laporan keuangan akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan audit yang telah dibuat oleh auditor. Sehingga auditor harus memberikan hasil jasa yang berkualitas. Karena dengan kualitas audit yang tinggi akan dihasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai pengambilan keputusan dan mampu mengurangi faktor ketidakpastian yang berkaitan dengan laporan keuangan yang disajikan perusahaan.

Untuk dapat menghasilkan pekerjaan yang berkualitas tentunya auditor harus mempertahankan sikap independensi dalam melaksanakan pekerjaannya agar mampu melaporkan setiap pelanggaran yang terdapat dalam laporan keuangan. Dalam melaksanakan proses audit, tentunya auditor juga harus memiliki sikap kompetensi yang seorang auditor harus memiliki kemampuan, keahlian khusus, pengetahuan umum, pendidikan yang formal dan memiliki sertifikasi profesi agar auditor dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan cepat dan baik, serta ada rasa bertanggungjawab seorang auditor dapat menyelesaikan pekerjaannya dengan sebaik-baiknya. Kemudian auditor harus memiliki motivasi yang tinggi untuk melaksanakan tugasnya dengan komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi agar dapat tercapai semua tujuannya.

H1: Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

H2: Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

H3: Akuntabilitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

H4: Motivasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

H5: Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, dan Motivasi berpengaruh terhadap kualitas audit

## 2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

