

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Audit**

###### **a) Pengertian Audit**

Menurut Arens et.al (2015), auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan dan dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Sementara Whittington, O. Ray dan Kurt Pann (2012: 4) mendefinisikan pengertian audit sebagai berikut: “Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan perusahaan oleh perusahaan akuntan publik yang independen. Audit terdiri dari penyelidikan mencari catatan akuntansi dan bukti lain yang mendukung laporan keuangan tersebut”.

Untuk melakukan audit harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar yang digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut dan memiliki banyak bentuk. Para auditor secara rutin melakukan audit atas informasi yang dapat diukur termasuk laporan keuangan perusahaan dan SPT pajak penghasilan federal perorangan. Auditor juga mengaudit informasi yang lebih subjektif seperti efektivitas sistem komputer dan efisiensi operasi manufaktur.

Dari uraian di atas peneliti dapat menarik kesimpulan bahwa auditing merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian terhadap informasi secara sistematis yang terkait dengan sersi tentang tindakan ekonomi untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian antar asersi dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan pada pihak yang memiliki kepentingan.

## b) Jenis Audit

Beberapa jenis audit dilakukan untuk memastikan bahwa proses operasi didalam perusahaan telah berjalan sesuai dengan peraturan dan kebijakan yang berlaku serta pengelolaan terhadap sumber daya dalam proses tersebut berjalan secara efektif dan efisien. Menurut IBK Bayangkara (2011 :2-3) terdapat beberapa jenis-jenis audit, yaitu:

1. Pada Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*), auditor berusaha mendapatkan dan mengevaluasi informasi untuk menentukan apakah pengelolaan keuangan, operasi atau aktivitas yang lain dari suatu entitas telah sesuai dengan kriteria, kebijakan, atau regulasi yang mendasarinya.
2. Audit Internal (*Audit Internaling*), auditor melakukan penilaian secara independen terhadap berbagai aktivitas dalam memberikan jasanya kepada perusahaan. Secara lengkap *The Institute of Internal Auditors* (IIA) mendefinisikan Audit Internaling sebagai “*an independent appraisal activity established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization. The object of Audit Internaling is to assist members in the organization in the effective discharge of their duties*”. Dari definisi diatas sudah jelas bahwa kegiatan penilai independen yang dibentuk dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan sebagai pelayanan kepada organisasi. Tujuan dari Audit Internal adalah untuk membantu anggota dalam organisasi untuk melakukan tugasnya dengan efektif.
3. Audit Operasional (*Operation Auditing*) memfokuskan penilaiannya pada efisiensi dan efektivitas operasi suatu entitas. Lebih lanjut AICPA mendefinisikan operational auditing sebagai: “*a systematic review of an organization activities in relation to specified objective. The purpose of the engagement may be: (a) to assess performance, (b) to identify opportunities for improvement, and (c) to develop recommendation for improvement or further action*”.

Dari definisi diatas sudah jelas bahwa review sistematis dari suatu kegiatan organisasi dalam kaitannya dengan tujuan tertentu. Tujuan dari keterlibatan mungkin: (a) untuk menilai kinerja, (b) untuk mengidentifikasi peluang untuk perbaikan, dan (c) untuk mengembangkan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

Audit Keuangan (*Financial Audit*) merupakan audit yang paling populer. Audit ini dilaksanakan dengan melakukan pengkajian dan penilaian terhadap sistem pelaporan akuntansi dan keuangan. Dilihat dari ketersediaan prosedur dan teknik audit, audit ini memiliki prosedur dan teknik yang paling lengkap dan baku. Disamping pelaksanaan auditnya telah dipimpin dengan norma audit yang standar, karena dikeluarkan oleh asosiasi profesi dibidangnya, juga objek yang diaudit telah dipimpin dengan suatu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (*general accepted accounting principle-GAAP*). Audit operasional menekankan penilaian terhadap prosedur operasi dalam meningkatkan efisiensi. Audit ini merupakan perluasan dari Audit Internal, sehingga dalam audit ini penilaian terhadap pencapaian tujuan pengendalian internal juga menjadi tujuan audit yang sangat penting.

**c) Tujuan Audit**

Abdul Halim (2003: 5-7) membagi audit berdasarkan tujuan audit dalam 3 golongan yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*), merupakan proses penghimpunan dan evaluasi bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah telah disajikan secara wajar dan sesuai dengan PABU.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*) adalah pengevaluasian yang dilakukan untuk menentukan apakah kegiatan finansial maupun operasi tertentu telah sesuai dengan aturan, regulasi dan kebijakan yang telah ditetapkan perusahaan.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*) meliputi penghimpunan dan pengevaluasian kegiatan operasional organisasi yang berhubungan dengan pencapaian tujuan organisasi. Tujuan audit operasional: a) Menilai prestasi, b) Mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan, c) Membuat rekomendasi untuk pengembangan, perbaikan dan tindakan lebih lanjut.

**d) Jenis Auditor**

Menurut Arens et.al (2015), auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, laporan posisi keuangan dan arus kas manajemen sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Auditor dapat diklasifikasikan sesuai dengan jenis dan kegiatan audit yang dikerjakannya. Secara umum jenis auditor dijelaskan sebagai berikut :

a. Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu badan usaha yang memperkerjakan akuntan publik dan sebagai tempat bagi para akuntan publik untuk melakukan tugasnya. Akuntan publik di KAP bertanggungjawab untuk melakukan kegiatan yang berhubungan dengan akuntansi, termasuk dalam mengaudit. Dalam proses kerjanya meliputi perusahaan kecil hingga besar, dan organisasi non komersil. Kantor akuntan publik sendiri harus memiliki lisensi agar dapat dibedakan dengan auditor internal perusahaan.

b. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang melakukan audit atas laporan keuangan pada instansi-inttansi pemerintah. Auditor pemerintah dibagi menjadi auditor eksternal pemerintah dan auditor internal pemerintah. Auditor eksternal pemerintah dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang merupakan badan yang tidak tunduk kepada pemerintah sehingga diharapkan dapat bersikap independen. Auditor internal pemerintah atau disebut sebagai Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) yang dilaksanakan oleh

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen/LPND, dan Badan Pengawasan Daerah.

c. Auditor Pajak

Auditor pajak merupakan auditor di bawah Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan Republik Indonesia yang bertugas untuk melakukan audit terhadap para wajib pajak tertentu apakah telah melakukan kewajibannya sesuai peraturan perundangan yang berlaku.

d. Auditor Internal

Auditor internal adalah seorang auditor yang bekerja untuk suatu instansi atau perusahaan yang bertugas untuk memeriksa dokumen keuangan internal perusahaan namun dalam lingkup yang terbatas dan untuk meningkatkan akurasi data keuangan perusahaan.

## 2.1.2 KUALITAS AUDIT

### a) Pengertian Kualitas Audit

Kualitas audit adalah karakteristik atau gambaran praktik dan hasil audit berdasarkan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang menjadi ukuran pelaksanaan tugas dan tanggung jawab profesi seorang auditor. Kualitas audit berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Berdasarkan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) audit yang dilaksanakan auditor dikatakan berkualitas baik, jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan yang ada pada laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan auditan. Kualitas audit perlu ditingkatkan supaya laporan keuangan yang telah diaudit diharapkan lebih berkualitas sehingga

kepercayaan para pengguna laporan keuangan dan masyarakat pun meningkat.

**b) Indikator Kualitas Audit**

Berdasarkan Draft Exposure Institut Akuntan Publik (2016), indikator kualitas audit antara lain :

**a. Kompetensi Auditor**

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 Profesional Akuntan Publik (SPAP), kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku. Kompetensi auditor diperoleh dari perguruan tinggi dalam bidang akuntansi, kegiatan pengembangan, dan pelatihan profesional di tempat kerja. Auditor juga harus meningkatkan kompetensi melalui kegiatan pelatihan berkelanjutan.

**b. Penggunaan Standar Perikatan Audit**

Standar Perikatan Audit (SPA) 300 mengenai Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan yang mengatur beberapa ketentuan, antara lain :

**1) Keterlibatan Anggota Tim Perikatan Utama**

Rekan perikatan dan anggota tim perikatan lainnya harus dilibatkan dalam perencanaan audit, termasuk merencanakan dan berpartisipasi dalam diskusi diantara anggota tim perikatan.

**2) Aktivitas Awal Perikatan**

Auditor harus melakukan aktivitas-aktivitas berikut ini pada awal perikatan audit :

- a. Melakukan prosedur yang dipersyaratkan oleh SPA 220 tentang keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan audit tertentu.

- b. Mengevaluasi kepatuhan terhadap ketentuan etika yang relevan, termasuk independensi sesuai dengan SPA 220.
  - c. Menetapkan suatu pemahaman atas persyaratan perikatan seperti yang ditentukan oleh SPA 210 mengenai persetujuan syarat-syarat perikatan audit.
- 3) Aktivitas Perencanaan Auditor harus menetapkan strategi audit secara keseluruhan yang menetapkan ruang lingkup, waktu, dan arah audit, serta memberikan panduan bagi pengembangan rencana audit. Dalam hal menetapkan strategi audit secara keseluruhan, auditor harus mengidentifikasi karakteristik perikatan, memastikan tujuan pelaporan perikatan, mempertimbangkan faktor-faktor yang signifikan yang mengarah pada usaha tim perikatan, mempertimbangkan hasil aktivitas awal perikatan, dan memastikan sifat, waktu, serta luas sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan perikatan.

4) Dokumentasi

Dalam hal dokumentasi, auditor harus memasukkan hal-hal sebagai berikut :

- a. Strategi audit secara keseluruhan
  - b. Rencana audit
  - c. Setiap perubahan signifikan yang dilakukan selama perikatan audit terhadap strategi audit atau rencana audit secara keseluruhan dan alasan atas perubahan tersebut.
- 5) Pertimbangan Tambahan dalam Perikatan Audit Tahun Pertama.

Sebelum melakukan audit tahun pertama, auditor harus melakukan aktivitas sebagai berikut :

- 1) Melakukan prosedur yang disyaratkan oleh SPA 220 tentang penerimaan hubungan dengan klien dan perikatan audit tertentu.

- 2) Melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu, jika terjadi pergantian auditor untuk mematuhi ketentuan etika yang relevan.

c. Sistem Pengendalian Mutu (SPM) Perikatan.

Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang memungkinkan setiap personil dan KAP mematuhi ketentuan persyaratan Standar Profesi Akuntan Publik, Kode Etik dan ketentuan peraturan yang berlaku dalam melaksanakan setiap perikatan, serta laporan keuangan yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisinya. Pengendalian mutu perikatan ini mencakup panduan dan dokumentasi yang memadai, kebijakan penelaahan dan supervisi, perumusan opini auditor, penyusunan laporan keuangan dan laporan auditor independen, dan penempatan pencantuman identitas Kantor Akuntan Publik (KAP) beserta Akuntan Publik (AP).

c) **Faktor – faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit**

Menurut Riadi (2018), faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit antara lain :

a. Kompetensi

Audit dilakukan oleh orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, dalam standar umum ketiga, menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama.

b. Tekanan Waktu

Dalam melakukan kegiatan audit, auditor akan menemukan adanya suatu kendala dalam menentukan waktu untuk menyerahkan hasil audit yang akurat dan sesuai dengan aturan yang ditetapkan.



Tekanan waktu yang dialami oleh auditor ini dapat berpengaruh terhadap menurunnya kualitas audit karena auditor dituntut untuk menghasilkan hasil audit yang baik dengan waktu yang telah dijanjikan dengan klien.

c. Pengalaman Kerja

Dalam pelaksanaan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Pengalaman kerja auditor adalah pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit yang dilihat dari segi lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas pemeriksaan yang telah dilakukan.

d. Etika dan Independensi

Etika adalah prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindaknya seseorang sehingga apa yang dilakukannya dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang. Etika dalam audit adalah suatu prinsip untuk melakukan proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria – kriteria yang dimaksud yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen. 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.

### 2.1.3 INDEPENDENSI AUDITOR

#### a) Pengertian Independensi

Independensi menurut standar umum SA seksi 220 dalam SPAP (2011) standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia praktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Namun, independensi dalam hal ini tidak berarti seperti sikap seorang penuntut dalam perkara pengadilan, namun lebih dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

Menurut Arens (2012 : 74) pengertian dari Independensi yaitu “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”. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor ternyata berkurang. Untuk diakui oleh pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Auditor independen tidak hanya berkewajiban

mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independennya.

Independensi merupakan salah satu ciri paling penting yang dimiliki oleh profesi akuntan publik, karena banyak pihak yang menggantungkan kepercayaan kepada kebenaran laporan keuangan berdasarkan laporan auditor yang dibuat oleh akuntan publik. Sekalipun akuntan publik ahli, apabila tidak mempunyai sikap independensi dalam mengumpulkan informasi akan tidak berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah tidak biasa. Akuntan publik harus bersikap independen jika melaksanakan praktik publik. Praktik publik adalah profesi akuntan publik yang mempengaruhi publik. Independensi akuntan merupakan persoalan sentral dalam pemenuhan kriteria objektivitas dan keterbukaan.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik (auditor):

- 1) Merupakan dasar bagi auditor (akuntan publik) untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pihak yang berkepentingan.
- 2) Karena profesi auditor merupakan profesi yang memegang kepercayaan masyarakat, kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi auditor ternyata berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan manajemen.

#### **b) Aspek-Aspek Independensi**

Disebutkan dalam bukunya *'The phylosopy of auditing'* R.K. Mautz (1961:204) menyebutkan dua aspek dari independensi. Aspek tersebut yaitu :

### 1. Independensi sikap mental

Independensi sikap mental yaitu, adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya.

### 2. Independensi penampilan

Independensi penampilan yaitu, kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

Selain kedua aspek yang disebutkan diatas R.K. Mautz (1961:205) menyebutkan aspek lain dari independensi yaitu, independensi praktisi (*practitioner independence*) dan independensi profesi (*profession independence*).

### c) **Independensi Akuntan Publik**

Dalam buku kode etik profesi akuntan publik (2009:290.1) dalam melaksanakan perikatan wajib untuk bersikap independen terhadap klien sehubungan dengan kapasitas mereka untuk melindungi kepentingan publik. Artinya akuntan publik harus senantiasa membebaskan diri dari pengaruh atau kepentingan pihak-pihak tertentu baik dalam pelaksanaan auditing maupun dalam temuan-temuan serta dalam pemberian pendapat audit.

Menurut Alvin (2008:111) nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik atas independensi akuntan publik. Akuntan publik merupakan salah satu profesi yang berbeda dengan profesi lainnya. Akuntan publik bertugas untuk memeriksa laporan keuangan kliennya untuk kepentingan umum. Akuntan publik tidak hanya bertanggung jawab kepada kliennya tapi juga kepada pihak lain yang menggunakan laporan keuangan auditan seperti para bankir.

**d) Faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi**

Menurut Shockley, Randolph A. (1981). Dalam buku *Perceptions of Auditors Independence: An Imprical Analysis*. Faktor-faktor yang mempengaruhi independensi adalah sebagai berikut:

- a. Ukuran kantor akuntan publik artinya menggolongkan besar atau kecilnya kantor akuntan berdasarkan atas afiliasi atau keanggotaan yang ikut bergabung. Kantor akuntan besar berarti kantor akuntan publik tersebut berafiliasi, sedangkan kantor akuntan publik dianggap kecil karena tidak berafiliasi (shockley, 1981).
- b. Lamanya hubungan audit dengan klien, artinya waktu atau periode perikatan atau penugasan yang dilakukan oleh klien pada auditor ada batas tertentu yang telah diatur dalam AICPA, yaitu lima tahun atau kurang dan lebih dari lima tahun, jika penugasan lebih dari lima tahun dianggap terlalu lama sehingga mempunyai pengaruh negatif terhadap independensi (Shockley, 1981).
- c. Faktor ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien artinya bahwa akuntan publik dilarang untuk memiliki saham atau investasi langsung lainnya dari klien auditnya.
- d. Persaingan antar kantor akuntan publik artinya melakukan tindakan atau perbuatan maupun mengucapkan perkataan yang mencerminkan profesi sehingga dapat merusak reputasi rekan profesi, persaingan yang tajam akan meningkatkan resiko rusaknya independensi akuntan publik.

**e) Indikator Independensi**

Menurut Arens et.al (2015), menyebutkan indikator independensi auditor antara lain :

- a. Tanda Tangan Surat Pernyataan Independensi.

Sebelum memulai pelaksanaan audit, auditor membuat dan menandatangani surat pernyataan independensi yang kemudian diserahkan kepada klien yang akan diaudit. Dalam surat pernyataan independensi, auditor menyatakan bahwa dalam pelaksanaan audit

akan menaati kebijakan dan peraturan KAP di mana dia bekerja, menaati persyaratan etika yang ditetapkan oleh KAP dan semua regulator yang terkait, menjaga kerahasiaan semua data dan informasi menyangkut klien dan KAP, tidak memiliki konflik kepentingan dalam audit, objektif dan profesional, serta tidak ada intervensi dari pihak manapun.

b. Jasa Akuntansi dan Jasa Lainnya Selain Audit dengan Klien.

Pemberian jasa akuntansi dan jasa lainnya ini seperti akuntan publik yang mencatat transaksi ke dalam jurnal klien, kemudian mempostingnya ke buku besar, membuat jurnal penyesuaian, dan kemudian baru melakukan audit tentunya sering terjadi pertanyaan seperti apakah akuntan publik dapat independen dalam memainkan peran auditnya. Ada beberapa syarat penting yang harus dipenuhi auditor sebelum memberikan jasa pembukuan dan audit, antara lain klien harus bertanggung jawab penuh atas laporan keuangan, akuntan publik tidak boleh berperan sebagai karyawan atau manajemen yang mengoperasikan perusahaan, dan dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan yang disusun dari pembukuan dan catatan yang telah disiapkan harus sesuai dengan GAAS (*Generally Accepted Auditing Standards*).

c. Mantan Pejabat Klien dan Ada Hubungan dengan Klien

Jika seorang akuntan publik adalah mantan anggota dari dewan direksi atau pejabat perusahaan klien maka kemampuannya untuk melakukan evaluasi yang independen atas kewajaran penyajian laporan keuangan akan terpengaruh. Hal ini dikarenakan keterlibatan yang cukup sering dengan manajemen dan keputusan yang dibuatnya cenderung mempengaruhi pandangan para pemakai laporan keuangan terhadap independensinya sebagai akuntan publik. Dengan demikian, tidak memperkenankan anggota yang terlibat, partner, dan staf profesional di kantor partner yang bertanggung jawab atas penugasan audit menjadi direktur atau pejabat pada perusahaan yang menjadi klien audit.

Hubungan kekerabatan ini mencakup orang tua, kakak atau adik, serta anak yang telah hidup mandiri. Bagi orang yang terlibat dalam tim penugasan, independensi akan terganggu bila seorang keluarga dekat menduduki posisi kunci pada klien atau memiliki kepentingan keuangan yang material yang memungkinkan mempengaruhi fungsi akuntansi, penyiapan laporan keuangan, atau isi dari laporan keuangan.

#### **2.1.4 AKUNTABILITAS AUDITOR**

##### **a. Pengertian Akuntabilitas**

Menurut Lawton and Rose, akuntabilitas artinya proses saat seseorang atau sebuah organisasi membuat laporan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Sedangkan, Menurut Adisasmita (2011:30), pengertian akuntabilitas adalah instrumen pertanggungjawaban atas konsep keberhasilan dan kegagalan tugas pokok serta fungsi organisasi.

Menurut V. Wiratna Sujarweni (2015:28), mendefinisikan akuntabilitas adalah sebagai berikut : “Suatu bentuk keharusan seorang (pimpinan/pejabat/pelaksana) untuk menjamin bahwa tugas dan kewajiban yang diembannya sudah dilaksanakan sesuai ketentuan yang berlaku. Akuntabilitas dapat dilihat melalui laporan tertulis yang informatif dan transparan.”

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah sebagai perwujudan pertanggungjawaban atas kegiatan suatu organisasi yang berorientasi terhadap hasil dan kinerjanya serta manfaat yang diperoleh.

Sedangkan, Dalam hal audit, akuntabilitas auditor berkaitan dengan tanggung jawab auditor dalam mendeteksi dan melaporkan kecurangan (fraud), kekeliruan, dan ketidakberesan, tanggung jawab mempertahankan sikap independensi dan menghindari konflik, tanggung jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil audit, serta tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.

Beberapa penelitian sebelumnya menjelaskan bahwa kualitas audit seorang auditor dipengaruhi oleh akuntabilitas dalam menyelesaikan proses auditnya. Dengan demikian, akuntabilitas merupakan salah satu faktor yang penting dalam diri auditor dalam melaksanakan proses auditnya.

#### **b. Jenis-Jenis Akuntabilitas**

Akuntabilitas Publik terdiri dari atas dua macam menurut Mahmudi (2015:9) yaitu :

##### 1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*).

Akuntabilitas Vertikal adalah akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya akuntabilitas kepala dinas kepada bupati atau walikota, menteri kepada presiden, kepala unit kepada kepala cabang, kepala cabang kepada CEO, dan sebagainya.

##### 2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*).

Akuntabilitas Horisontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan bawahan.

#### **c. Faktor-faktor yang mempengaruhi Akuntabilitas**

Pada penelitian Alvita (2010:55) terdapat enam faktor yang mempengaruhi sikap akuntabilitas individu sebagai berikut:

- 1) Latar belakang (*background factors*), seperti usia, jenis kelamin, suku, status sosial ekonomi, suasana hati, sifat kepribadian, dan pengetahuan mempengaruhi sikap dan perilaku individu terhadap sesuatu hal. Di dalam hal ini terdapat tiga faktor latar belakang yakni, faktor personal adalah sikap umum seseorang terhadap sesuatu, sifat kepribadian (*personality traits*), nilai hidup (*value*), emosi, dan kecerdasan yang dimilikinya. Faktor sosial antara lain adalah usia, jenis kelamin (*gender*), etnis, pendidikan, penghasilan, dan agama. Faktor informasi adalah pengalaman, pengetahuan, dan ekspose pada media.



- 2) Keyakinan perilaku atau behavioral belief yaitu hal-hal yang diyakini oleh individu mengenai sebuah perilaku dari segi positif dan negatif, sikap terhadap perilaku atau kecenderungan untuk bereaksi secara afektif terhadap suatu perilaku, dalam bentuk suka atau tidak suka pada perilaku tersebut.
- 3) Keyakinan normatif (*normatif belief*), yang berkaitan langsung dengan pengaruh lingkungan, faktor lingkungan sosial khususnya orang-orang yang berpengaruh bagi kehidupan individu (*significant others*) dapat mempengaruhi keputusan individu.
- 4) Norma subjektif (*subjective norm*) adalah sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukan (*normative belief*). Kalau individu merasa itu adalah hak pribadinya untuk menentukan apa yang akan dia lakukan, bukan ditentukan oleh orang lain di sekitarnya, maka dia akan mengabaikan pandangan orang tentang perilaku yang akan dilakukannya.
- 5) Keyakinan bahwa suatu perilaku dapat dilaksanakan (*control belief*) diperoleh dari berbagai hal, pertama adalah pengalaman melakukan perilaku yang sama sebelumnya atau pengalaman yang diperoleh karena melihat orang lain (misalnya teman, keluarga dekat) melaksanakan perilaku itu sehingga ia memiliki keyakinan bahwa ia pun akan dapat melaksanakannya. Selain pengetahuan, ketrampilan, dan pengalaman, keyakinan individu mengenai suatu perilaku akan dapat dilaksanakan ditentukan juga oleh ketersediaan waktu untuk melaksanakan perilaku tersebut, tersedianya fasilitas untuk melaksanakannya, dan memiliki kemampuan untuk mengatasi setiap kesulitan yang menghambat pelaksanaan perilaku.
- 6) Perilaku kemampuan mengontrol (*perceived behavioral control*), yaitu keyakinan (*belief*) bahwa individu pernah melaksanakan atau tidak pernah melaksanakan perilaku tertentu, individu memiliki fasilitas dan waktu untuk melakukan perilaku itu, kemudian individu melakukan estimasi atas kemampuan dirinya apakah dia

punya kemampuan atau tidak memiliki kemampuan untuk melaksanakan perilaku itu. Niat untuk melakukan perilaku (*intention*) adalah kecenderungan seseorang untuk memilih melakukan atau tidak melakukan sesuatu pekerjaan. Niat ini ditentukan oleh sejauh mana individu memiliki sikap positif pada perilaku tertentu itu dia mendapat dukungan dari orang-orang lain berpengaruh dalam kehidupannya.

**d. Indikator Akuntabilitas**

Akuntabilitas auditor diukur dengan indikator sebagai berikut :

a) Tercapainya Visi dan Misi Kantor Akuntan Publik

Visi dan misi adalah hal yang harus disusun oleh setiap organisasi atau perusahaan agar memiliki tujuan yang selaras di dalam manajemen. Visi diartikan sebagai gambaran yang berorientasi ke depan atau sebagai karakteristik dan gambaran akan situasi mengenai ke arah mana tujuan selanjutnya. Di dalam lingkungan Kantor Akuntan Publik, visi biasanya merujuk ke arah profesional, pengetahuan, tanggung jawab dan kepercayaan akuntan publik, auditor, beserta semua stafnya. Sedangkan misi diartikan sebagai cara agar visi yang telah disusun dapat tercapai sesuai dengan tujuan organisasi atau perusahaan. Di dalam lingkungan Kantor Akuntan Publik, misi biasanya terkait dengan peningkatan kompetensi auditor, pengoptimalan sumber daya manusia, dan kerjasama bisnis dengan memaksimalkan manfaat dari jasa audit dan asuransi.

Kantor Akuntan Publik selalu berupaya memberikan pelayanan jasa terbaik mereka agar visi dan misi dapat berjalan sesuai yang diharapkan. Dengan tercapainya visi dan misi tersebut, akan membuat citra integritas dan akuntabilitas kantor akuntan publik di mata masyarakat semakin membaik sehingga tingkat kepercayaan publik terhadap jasa mereka juga semakin membaik.

b) Pertanggungjawaban Auditor

Berkaitan dengan audit, sebagai seorang auditor akuntabilitas merupakan bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan audit yang dihasilkan. Bentuk pertanggungjawaban auditor meliputi (Suhayati dan Bramasto, (2012) :

1. Keyakinan yang Memadai (*Reasonable Assurance*)

Terkait dengan perencanaan dan pelaksanaan audit agar memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material. Laporan auditor yang berisi tentang pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep pemerolehan keyakinan memadai, namun suatu audit tidak memberikan jaminan atas akurasi laporan keuangan.

2. Terhadap *Fraud* dan *Illegal Acts*

Terkait dengan penggunaan profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Salah saji dapat terjadi sebagai akibat dari kekeliruan maupun kecurangan. *Fraud* diartikan sebagai suatu tindakan yang disengaja oleh satu atau lebih individu dalam manajemen atau pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola, karyawan, dan pihak ketiga yang melibatkan penggunaan tipu muslihat untuk memperoleh keuntungan secara tidak adil dan melanggar hukum. Kecurangan (*Fraud*) lebih sulit dideteksi auditor dibandingkan dengan kekeliruan (*Error*) karena *fraud* biasanya berkaitan dengan unsur kolusi dan pemalsuan dokumen.

*Illegal Client Acts* merupakan tindakan melanggar hukum atau peraturan perundang-undangan Republik Indonesia. Dalam hal ini auditor harus menentukan apakah suatu tindakan klien dapat dipandang sebagai pelanggaran hukum dan auditor harus mendeteksi dan melaporkan salah saji akibat tindakan melanggar hukum yang berdampak langsung

dan material terhadap angka- angka yang tersaji dalam laporan keuangan.

### 3. Masalah Going Concern

Kelangsungan hidup entitas dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan hal yang berlawanan. Auditor harus mengevaluasi apakah terdapat kesangsian yang cukup signifikan mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas dengan cara mempertimbangkan apakah hasil prosedur yang dilaksanakan dalam perencanaan dan pengumpulan bukti audit. Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian maka auditor harus memperoleh informasi mengenai rencana manajemen dan melakukan evaluasi terhadap rencana tersebut, dan menentukan apakah kemungkinan bahwa rencana tersebut dapat secara efektif diberlakukan.

### 4. Laporan Auditor Independen

Auditor menyajikan laporan auditor independen dengan beberapa pendapat, seperti Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan, Tidak Wajar, dan Tidak Menyatakan Pendapat.

### 5. Sanksi dan Standard Operating Procedure (SOP)

Sanksi adalah tindakan – tindakan (hukuman) untuk memaksa seseorang menaati aturan atau ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Terkait dengan auditor, sanksi yang akan diterima apabila terbukti melakukan pelanggaran antara lain :

#### 1) Sanksi Administratif dari Menteri Keuangan

Pengawasan atas profesi akuntan publik merupakan ranah kewenangan Menteri Keuangan yang salah satunya

bermuara dalam bentuk pemberian sanksi administratif. Pelanggaran administratif antara lain pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis klien, telat mengajukan perpanjangan izin, pendirian dan pengelolaan KAP dan cabang yang tidak benar, atau mempekerjakan tenaga asing tidak sesuai aturan. Bentuk sanksi administratif berupa rekomendasi untuk melaksanakan kewajiban tertentu, peringatan tertulis, pembatasan pemberian jasa kepada suatu jenis entitas tertentu, pembatasan pemberian jasa tertentu, pembekuan izin, pencabutan izin, dan denda administratif.

## 2) Sanksi Administratif dari Otoritas Jasa Keuangan

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) merupakan salah satu lembaga pengawas di sektor jasa keuangan yang melakukan pengawasan terhadap akuntan publik yang bergerak di bidang sektor keuangan. Bentuk pelanggaran yang dianggap melanggar ketentuan OJK antara lain melakukan pelanggaran terhadap peraturan OJK itu sendiri, menunjuk KAP atau akuntan publik tanpa mempertimbangkan usulan Dewan Komisaris, atau usulan Dewan Komisaris dalam penunjukan KAP atau akuntan publik tidak memperhatikan rekomendasi Komite Audit, keterlambatan penyerahan laporan, tidak memenuhi persyaratan dari OJK, tidak memenuhi jumlah SKP PPL, tidak memenuhi kondisi independen, dan tidak menyampaikan laporan dengan benar. Sanksi administratif yang diberikan kepada akuntan publik berupa teguran dan peringatan tertulis, denda, pembekuan pendaftaran, dan pembatalan pendaftaran. OJK dapat memberikan pembekuan pendaftaran untuk jangka waktu satu tahun. Namun, OJK dengan pertimbangan tertentu dapat langsung memberikan sanksi pembatalan pendaftaran,

tanpa melakukan pembekuan pendaftaran terlebih dahulu atau masa pembekuan belum satu tahun. Pembekuan pendaftaran atau pembatalan pendaftaran membuat akuntan publik tak bisa berpraktek di sektor Jasa Keuangan.

### 3) Sanksi Pidana

Sanksi pidana yang dapat diberikan adalah dalam bentuk pidana penjara atau denda. Proses pemberian sanksi pidana melibatkan pihak Kepolisian, Kejaksaan, Pengadilan, dan pihak-pihak lainnya.

Sanksi pidana dapat diberikan dalam hal: akuntan publik melakukan manipulasi, membantu melakukan manipulasi, memalsukan data, sengaja menghilangkan catatan atau kertas kerja, menjadi pihak terasosiasi dalam kejahatan yang disebutkan sebelumnya, atau memberikan keterangan atau dokumen palsu untuk memperpanjang izin akuntan publik.

Sementara Standard Operating Procedure (SOP) adalah suatu pedoman atau acuan untuk melaksanakan tugas pekerjaan sesuai dengan fungsi dan alat penilaian kinerja bagi entitas, berdasarkan indikator-indikator teknis, administratif, dan prosedural sesuai tata kerja, prosedur kerja dan sistem kerja pada unit kerja yang bersangkutan. Dalam hal akuntansi dan audit, SOP berhubungan dengan hal-hal sebagai berikut :

#### a. Pengukuran atau Penilaian

Pengukuran (measurement) atau penilaian (valuation) dalam hal ini adalah penentuan jumlah mata uang rupiah yang harus dicatat dalam suatu transaksi. SOP digunakan sebagai dasar pedoman pengukuran dalam menentukan berapa jumlah rupiah

yang harus diperhitungkan dan dicatat dalam suatu transaksi.

b. Definisi Elemen pada Laporan

SOP memberikan batasan pengertian istilah atau nama-nama yang digunakan dalam laporan keuangan agar tidak terjadi kesalahan penempatan akun oleh penyusun dan kesalahan interpretasi oleh pemakai laporan. Elemen dalam laporan keuangan terdiri dari aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, dan beban. Dengan batasan tersebut setiap transaksi dimasukkan ke dalam elemen dan akun yang tepat.

c. Pengungkapan atau Penyajian

Pengungkapan berkaitan dengan bagaimana suatu informasi keuangan disajikan dalam laporan keuangan. Segala informasi yang tersaji harus berdasarkan dokumentasi yang ada di lapangan. Dengan demikian, laporan yang disajikan dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan SOP yang sudah dijalankan.

### **2.1.5 Perbedaan Auditor Internal dengan Auditor Eksternal**

Berikut perbedaan auditor internal dan auditor eksternal yang dielaborasi:

a. Perbedaan Misi

Auditor Internal memiliki tanggung jawab utama yang tidak terbatas pada pengendalian internal berkaitan dengan tujuan reliabilitas pelaporan keuangan saja, namun juga melakukan evaluasi desain dan implementasi pengendalian internal, manajemen risiko, dan governance dalam pemastian pencapaian tujuan organisasi. Selain tujuan pelaporan keuangan, auditor internal juga mengevaluasi efektivitas dan efisiensi serta kepatuhan aktivitas organisasi terhadap ketentuan perundang-undangan dan

kontrak, termasuk ketentuan-ketentuan internal organisasi. Sedangkan audit eksternal memiliki tanggung jawab utama dalam memberikan opini atas kewajaran pelaporan keuangan organisasi, terutama dalam penyajian posisi keuangan dan hasil operasi dalam suatu periode. Mereka juga menilai apakah laporan keuangan organisasi disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum, diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, dan seterusnya. Opini ini akan digunakan para pengguna laporan keuangan, baik didalam organisasi terlebih diluar organisasi, antara lain untuk melihat seberapa besar tingkat reliabilitas laporan keuangan yang disajikan oleh organisasi tersebut.

b. Perbedaan Organisasional

Dalam organisasi auditor internal merupakan bagian integral dimana klien utama mereka adalah manajemen dan dewan direksi, serta dewan komisaris. Termasuk komite-komite yang ada. Biasanya auditor internal merupakan karyawan organisasi yang bersangkutan. Meskipun dalam perkembangannya pada saat ini dimungkinkan untuk dilakukan outsourcing atau co-sourcing internal auditor, namun sekurang-kurangnya penanggung jawab aktivitas audit internal (CAE) tetaplah bagian integral dari organisasi. Sementara auditor eksternal sebaliknya, dimana auditor eksternal merupakan pihak ketiga alias bukan bagian dari organisasi. Mereka melakukan penugasan berdasarkan kontrak yang telah diatur dengan 19 ketentuan prundang-undangan maupun standar professional yang berlaku untuk auditor eksternal.

c. Perbedaan Pemberlakuan

Secara umum, fungsi audit internal tidak wajib bagi organisasi. Namun demikian, untuk perusahaan yang bergerak di industri tertentu, seperti perbankan dan juga perusahaan-perusahaan yang listing di Bursa Efek Indonesia diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Perusahaan-perusahaan milik Negara



(BUMN) juga diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Sementara itu, pemberlakuan kewajiban untuk dilakukan audit eksternal lebih luas dibandingkan audit internal. Perusahaan-perusahaan yang listing, badan-badan sosial, hingga partai politik dalam keadaan-keadaan tertentu diwajibkan oleh ketentuan perundang-undangan untuk dilakukan audit eksternal.

d. Perbedaan Fokus dan Orientasi

Auditor internal lebih berorientasi ke masa depan, yaitu kejadian-kejadian yang diperkirakan akan terjadi, baik yang memiliki dampak positif (peluang), maupun dampak negatif (risiko), serta bagaimana organisasi bersiap terhadap segala kemungkinan pencapaian tujuannya. Sedangkan, auditor eksternal berfokus pada akurasi dan bisa dipahaminya kejadian-kejadian historis sebagaimana terefleksikan pada laporan keuangan organisasi.

e. Perbedaan Kualifikasi

Kualifikasi yang diperlukan untuk seorang auditor internal tidak harus seorang akuntan, namun juga teknisi, personil marketing, insinyur produksi, serta personil yang memiliki pengetahuan dan pengalaman lainnya tentang 20 operasi organisasi sehingga memenuhi syarat untuk melakukan audit internal. Berbeda dengan auditor eksternal yang harus memiliki kualifikasi akuntan yang mampu memahami dan menilai risiko terjadinya errors dan irregularities, mendesain audit untuk memberikan keyakinan memadai dalam mendeteksi kesalahan material, serta melaporkan temuan tersebut. Pada kebanyakan Negara, termasuk di Indonesia, auditor perusahaan public harus menjadi anggota badan professional akuntan yang diakui oleh ketentuan perundang-undangan.

f. Perbedaan Timing

Auditor internal melakukan review terhadap aktivitas organisasi secara rutin terhadap bukti transaksi keuangan. Sedangkan auditor eksternal biasanya melakukan secara random

atas bukti transaksi dan pemeriksaan dilakukan secara periodic/tahunan.

### **2.1.6 Konsep Tanggung Jawab Auditor**

SA Seksi 110 PSA No 02 Paragraf 2 menyatakan sebagai berikut :

“Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. Oleh karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun bukan untuk mutlak bahwa salah saji material terdeteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan”.

Paragraf tersebut membahas tanggung jawab auditor untuk mendeteksi salah saji yang material pada laporan keuangan. Bila auditor juga melaporkan tentang keefektifan pengendalian internal atas pelaporan keuangan, auditor juga bertanggung jawab untuk mengidentifikasi kelemahan yang material dalam pengendalian internal atas pelaporan keuangan.

Pernyataan lain dalam Standar Auditing (SA) seksi 110 PSA No. 02 paragraf 5 yang menyatakan: “Auditor independen juga mempunyai tanggung jawab terhadap profesi mereka, tanggung jawab untuk mematuhi standard an ketentuan yang telah disepakati bersama oleh anggota IAI, termasuk tanggung jawab untuk mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku umum, Standar Auditing yang ditetapkan IAI”.

## **2.2 Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Dalam penelitian ini terdapat beberapa penelitian yang dapat digunakan sebagai referensi, antara lain penelitian oleh Falatah (2018) dengan judul Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Moral Reasoning

terhadap Kualitas Audit (Studi pada Kantor Inspektorat Daerah di Provinsi DIY). Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa a) Kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian semakin tinggi kompetensi auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit. b) Independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian semakin tinggi independensi auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit. c) Moral Reasoning auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, dengan demikian semakin tinggi Moral Reasoning maka semakin tinggi pula kualitas audit. d) Kompetensi, Independensi, dan Moral Reasoning auditor secara bersama-sama (simultan) memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Kartika dan Pramuka (2019) *The Influence Of Competency, Independency, And Professionalism On Audit Quality (Empirical Study In Accounting Firms In Central Java)* menunjukkan hasil a) Tingkat kompetensi mempengaruhi kualitas audit, semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki maka auditor dapat menyelesaikan masalah yang mengindikasikan kesalahan dalam laporan keuangan secara efektif dan efisien dalam proses audit. b) Independensi mempengaruhi kualitas audit, semakin tinggi independensi auditor, semakin tinggi tingkat kualitas auditnya. c) Profesionalisme mempengaruhi kualitas audit, sehingga profesionalisme yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

Penelitian oleh Kurniawansyah (2017) menggunakan metode pengujian hipotesisnya dengan uji regresi linier berganda, uji koefisien determinasi simultan, uji F, dan uji t. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas audit, jumlah klien berpengaruh positif terhadap kualitas audit, peer review berpengaruh positif terhadap kualitas audit, dan profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Keterbatasan dari penelitian ini adalah sampel penelitian hanya auditor yang berada di wilayah Jawa Timur sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisir untuk mewakili seluruh Indonesia.

(Burhanudin, 2017) Pengaruh Akuntabilitas Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Yogyakarta (1) Terdapat pengaruh positif dan signifikan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit pada KAP di Yogyakarta, (2) Terdapat pengaruh positif dan signifikan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada KAP di Yogyakarta, (3) Terdapat pengaruh positif dan signifikan Akuntabilitas Auditor dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit secara simultan

(Zainiah, 2017) Pengaruh Independensi, Kompetensi, Dpc, Akuntabilitas, Objektivitas, dan Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit (a) Independensi, Dpc, Akuntabilitas, Etika Profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit (b) Kompetensi tidak berpengaruh positif (c) Objektivitas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Yohanes Susanto, Jefirston Richset Riwukore, Astri Riance, Sardiyo, Fellyanus Habaora (2020) *The Effect Of Complexity Of The Competence Independence Task On Integrity Of The Implication In The Quality Result Auditor Examination In North Musirawas District*. Menunjukkan hasil: (1) Independensi auditor tidak berpengaruh signifikan positif pada kualitas laporan audit auditor. (2) Kompetensi auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil audit.

Penelitian yang dilakukan Usman (2016) *Effect Of Experience And Accountability On The Quality Of Internal Audit*. Memiliki hasil: bahwa akuntabilitas adalah peran yang sangat kuat dan berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal. Dan pengalaman auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit internal

Penelitian ini merupakan penelitian yang dikembangkan dari penelitian-penelitian terdahulu. Penelitian ini menggunakan variabel-variabel yang digunakan oleh peneliti sebelumnya. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada objek penelitian. Objek penelitian pada penelitian ini yaitu pada Kantor Akuntan Publik di Bekasi

## **2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1 Hubungan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit**

Akuntabilitas adalah rasa kebertanggungjawaban yang dimiliki oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungan. Seseorang yang memiliki akuntabilitas tentunya akan bertanggung jawab kepada hasil pekerjaan auditor sehingga akuntabilitas akan mempengaruhi pekerjaan seseorang.

Pada penelitian (Burhanudin, 2017) Pengaruh Akuntabilitas Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Yogyakarta. Terdapat pengaruh positif dan signifikan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit pada KAP di Yogyakarta. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas diperlukan agar auditor dapat mempertanggung jawabkan profesinya.

### **2.3.2 Hubungan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit**

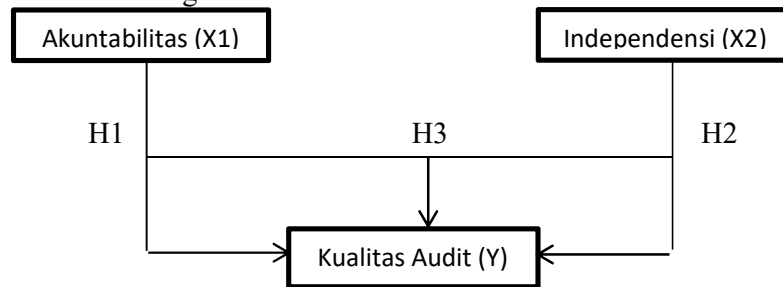
Menurut Arens (2012 : 74) pengertian dari Independensi yaitu “sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas”.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Falatah (2018), dan Geovani dan Rosyada (2019) yang memberi bukti empiris bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Dengan demikian, semakin tinggi independensi auditor maka akan semakin berkualitas pekerjaan yang mereka lakukan sehingga kualitas audit yang mereka hasilkan semakin baik.

## 2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:60) mengemukakan bahwa, kerangka berpikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Pada penelitian ini dianalisis beberapa variabel yang mempengaruhi (X) adalah Akuntabilitas dan Independensi. Variabel yang dipengaruhi (Y) adalah kualitas Audit. Berikut ini adalah bagan mengenai kerangka pemikiran penelitian :

Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran



## 2.5 Pengembangan Hipotesis

Menurut pendapat (Sugiyono 2017, 105) menyatakan bahwa: “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian”. Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa hipotesis merupakan suatu perumusan jawaban sementara mengenai suatu masalah yang dibuat untuk menjelaskan dan juga dapat mengarahkan penyelidikan maupun penelitian selanjutnya

Pada penelitian yang dilakukan (Burhanudin, 2017) (1) Terdapat pengaruh positif dan signifikan Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit pada KAP di Yogyakarta, (2) Terdapat pengaruh positif dan

signifikan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada KAP di Yogyakarta.

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan, teori, dan penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah :

- H1 : Terdapat pengaruh positif dan signifikan akuntabilitas auditor terhadap kualitas Audit.
- H2 : Terdapat pengaruh positif dan signifikan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit.
- H3 : Terdapat pengaruh positif dan signifikan secara simultan Akuntabilitas dan Independensi auditor terhadap Kualitas Audit.