



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1. Audit

Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan serta melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens, 2012). Terdapat arti lain dari audit, bahwa auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, 2012). Sedangkan menurut Messier (2014) auditing adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-aseri tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil- hasilnya kepada pihak pihak yang berkepentingan.

Terdapat sepuluh standar audit yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia, standar audit tersebut dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu (IAPI, 2011):

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya
- b. Pemahaman yang memadai atas sistem pengendalian internal harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.

d. Laporan auditor harus memuat suatu pertanyaan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Dalam melakukan audit, terdapat proses atau tahapan dalam pemeriksaan atas laporan keuangan, yaitu (Mayangsari, 2013):

1. Tahap penerimaan penugasan pemeriksaan

Tahap awal dalam suatu pemeriksaan laporan keuangan adalah mengambil keputusan untuk menerima atau menolak suatu kesempatan menjadi pemeriksa untuk klien baru atau untuk melanjutkan sebagai pemeriksa klien yang sudah ada.

2. Tahap perencanaan pemeriksaan

Tahap kedua dari suatu pemeriksaan atas laporan keuangan adalah menyangkut penetapan strategi pemeriksaan untuk pelaksanaan dan penentuan lingkup pemeriksaan. Perencanaan merupakan tahap yang cukup sulit dan menentukan keberhasilan penugasan pemeriksaan.

3. Tahap pelaksanaan pengujian pemeriksaan

Tahap ketiga dari suatu pemeriksaan atas laporan keuangan adalah melaksanakan pengujian pemeriksaan (*audit test*). Tahap ini sering disebut

juga sebagai pelaksanaan pekerjaan lapangan. Tujuan utama tahap pemeriksaan ini adalah mendapatkan bukti pemeriksaan mengenai efektifitas struktur pengendalian intern (SPI) klien dan kewajaran laporan keuangannya.

4. Tahap pelaporan temuan

Tahap terakhir dari suatu pemeriksaan atas laporan keuangan adalah pelaporan temuan.

Bukti audit adalah informasi yang digunakan oleh auditor, sehingga sampai pada kesimpulan yang menjadi dasar opini audit, dan mencakup informasi yang terkandung dalam catatan akuntansi yang mendasari laporan keuangan dan informasi lainnya (Messier, 2014). Menurut Agoes (2012) bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri atas data akuntansi dan semua informasi penguat yang tersedia bagi auditor. Jurnal, buku besar pembantu, dan buku pedoman akuntansi yang berkaitan, serta catatan seperti lembaran kerja (*work sheet*) dan *spread sheet* yang mendukung alokasi biaya, perhitungan, dan rekonsiliasi keseluruhannya merupakan bukti yang mendukung laporan keuangan. Bukti audit penguat meliputi baik informasi tertulis maupun elektronik, seperti cek, catatan *electronic fund system*, faktur, surat kontrak, notulen rapat, konfirmasi dan representasi tertulis dari pihak yang mengetahui, informasi yang diperoleh auditor melalui permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi dan pemeriksaan fisik, serta informasi lain yang dikembangkan oleh atau tersedia bagi auditor yang memungkinkannya menarik kesimpulan berdasarkan alasan yang kuat.

Menurut Messier (2014) bukti dianggap layak jika menyediakan informasi yang relevan dan dapat diandalkan.

1. Relevansi, relevansi bukti audit merujuk pada hubungannya dengan asersi atau pada tujuan pengendalian yang sedang diuji. Jika auditor bergantung pada bukti yang tidak terkait dengan asersi, auditor mungkin mengambil kesimpulan yang keliru mengenai asersi tersebut.
2. Keterandalan, keterandalan atau validitas bukti mengacu pada apakah suatu tipe bukti tertentu dapat diandalkan sebagai sinyal pernyataan suatu asersi yang sebenarnya. Karena berbagai kondisi dalam perikatan audit, sulit untuk menggeneralisasi keterandalan beragam tipe bukti. Namun demikian, keterandalan bukti dipengaruhi oleh sumber dan sifatnya dan bergantung pada setiap kondisi pemerolehannya.
 - a. Sumber bukti yang independen. Bukti yang didapat secara langsung oleh auditor dari sumber independen di luar entitas secara umum dianggap lebih dapat diandalkan dari pada bukti yang didapat hanya dari dalam entitas.
 - b. Keefektifan pengendalian internal. Tujuan utama dari sistem pengendalian internal klien adalah menghasilkan informasi yang andal untuk membantu pengambilan keputusan oleh manajemen.
 - c. Pengetahuan personal auditor langsung. Bukti yang diperoleh secara langsung oleh auditor (misalnya, pengamatan kinerja suatu pengendalian) secara umum dianggap lebih dapat diandalkan dari pada bukti yang diperoleh secara tidak langsung atau dengan kesimpulan (misalnya, pertanyaan mengenai kinerja pengendalian).

- d. Bukti dokumentasi. Bukti audit lebih andal apabila tersedia dalam bentuk dokumentasi yang dapat berupa media kertas, elektronik, atau media lainnya.
- e. Dokumen original. Bukti audit yang berasal dari dokumen asli lebih andal daripada bukti audit yang berasal dari fotokopi atau faksimili. Pengujian auditor atas salinan asli bertanda tangan atas sebuah perjanjian sewa guna usaha lebih andal daripada sebuah fotokopi.

Dalam menyelesaikan tugasnya auditor memberikan pendapat atas hasil temuannya. Jenis-jenis pendapat akuntan menurut IAPI (2011) yaitu:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian

Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia. Ini adalah pendapat yang dinyatakan dalam laporan auditor bentuk baku seperti yang diuraikan dalam paragraf 08.

Menurut Agoes (2012) jika auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang telah ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam standar professional akuntan publik, dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan

secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS.

2. Bahasa penjelasan ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku.

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan lain) dalam laporan auditnya.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan standar akuntansi keuangan, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat tidak wajar

Pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Menurut Agoes (2012) auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Jika auditor menyatakan tidak memberikan

pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantive yang mendukung pernyataan tersebut.

2.2. Profesi Akuntan Publik

Menurut Carolita (2012) profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk memberikan penilaian atas kewajaran dari laporan keuangan perusahaan, sehingga masyarakat pada umumnya, dan para pelaku bisnis pada khususnya, memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar memutuskan alokasi sumber-sumber ekonomi. Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 110 menyatakan auditor independen bertanggungjawab terhadap profesinya, tanggung jawab untuk mematuhi standar yang diterima oleh para praktisi rekan seprofesinya.

Menurut Mayangsari (2013) alasan utama adanya profesi akuntan publik atau auditor independen adalah untuk melakukan fungsi pengesahan (legalitas) atau meyakinkan akan kewajaran laporan keuangan. Fungsi pengesahan atau legalitas ini memiliki dua tahap yang mempunyai arti yang berbeda. Pertama, auditor harus melakukan suatu auditing, hal ini dilakukan untuk memperoleh bukti yang objektif dan relevan, sehingga auditor tersebut dapat menyatakan pendapatnya terhadap laporan keuangan yang diperiksa. Kedua, adalah adanya penyusunan laporan auditing (*audit report*) yang ditujukan kepada para pemakai laporan keuangan yang memuat pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan yang bersangkutan.

Menurut Agoes (2012) agar pemeriksaan dapat dilakukan secara kritis, pemeriksaaan tersebut harus dipimpin oleh seorang yang mempunyai gelar akuntan

(*registered accountant*), sertifikasi *CPA* dan mempunyai izin praktik akuntan publik dari Menteri Keuangan. Pelaksana pemeriksa haruslah seorang yang mempunyai pendidikan, pengalaman dan keahlian dibidang akuntansi, perpajakan, sistem akuntansi, dan pemeriksaan akuntansi. Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 pasal 6 ayat (1) bahwa untuk mendapatkan izin menjadi Akuntan Publik sebagaimana dimaksud pasal 5 ayat (1) seseorang harus memenuhi syarat sebagai berikut (<http://www.ppajp.depkeu.go.id>):

1. Memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah,
2. Berpengalaman praktik memberikan jasa sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 (tiga),
3. Berdomisili diwilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia,
4. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak,
5. Tidak pernah dikenai sanksi administratif berupa pencabutan izin Akuntan Publik,
6. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih,
7. Menjadi anggota Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang telah ditetapkan oleh menteri,
8. Tidak berada dalam pengampunan.

Menurut Agoes (2012) Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam

praktik akuntan publik. Menurut IAPI (2011) dalam Agoes (2012) Anggota KAP harus mematuhi standar berikut beserta interpretasi yang terkait yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang telah ditetapkan IAPI, yaitu:

1. Kompetensi profesional

Anggota KAP yang hanya boleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable*) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.

2. Kecermatan dan kesaksamaan profesional

Anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan kesaksamaan profesional.

3. Perencanaan dan supervisi

Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.

4. Data relevan yang memadai

Anggota KAP wajib memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi simpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

Menurut Mayangsari (2013) profesi akuntan publik atau auditor independen memberikan berbagai macam jasa bagi masyarakat, yang dapat digolongkan menjadi dua kelompok, yaitu:

- a. Jasa penjaminan

Yaitu jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Salah satu jenis jasa penjaminan yang

diberikan oleh profesi akuntan publik atau auditor independen adalah jasa attestasi. Jasa attestasi adalah jenis jasa penjaminan yang dilakukan profesi akuntan publik atau auditor independen dengan menerbitkan suatu laporan tertulis yang menyatakan kesimpulan tentang keandalan pernyataan tertulis yang dibuat oleh pihak lain. Jasa attestasi memiliki tiga bentuk jasa, yaitu:

1. Audit atas laporan keuangan historis

Audit atas laporan keuangan historis adalah salah satu bentuk jasa attestasi yang dilakukan auditor. Dalam pemberian jasa ini auditor menerbitkan laporan tertulis yang berisi pernyataan pendapat (opinion) apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU).

2. Penelaahan (*review*) atas laporan keuangan historis

Penelaahan (*review*) atas laporan keuangan historis adalah jenis lain dari jasa attestasi yang diberikan oleh profesi akuntan publik atau auditor independen. Banyak perusahaan non-publik menginginkan jaminan atas laporan keuangannya dengan biaya yang lebih murah. Audit sebagaimana diuraikan diatas menghasilkan jaminan yang tinggi, sedangkan penelaahan (*review*) hanya menghasilkan jaminan yang moderat atas laporan keuangan, dan untuk mendapatkan jaminan demikian dibutuhkan bukti yang lebih sedikit. Penelaahan (*review*) untuk keperluan tertentu dipandang sudah cukup memadai dan dapat dilakukan oleh akuntan

publik atau auditor independen dengan biaya auditing yang lebih murah.

3. Jasa atestasi lainnya

Profesi akuntan publik atau auditor independen dapat memberikan berbagai macam jasa atestasi. Kebanyakan dari jasa atestasi tersebut merupakan perluasan dari auditing atas laporan keuangan, karena pemakai laporan membutuhkan jaminan independen tentang informasi lainnya (selain informasi dalam laporan keuangan), contoh bank sering minta kepada debiturnya (pengambil kredit) agar diperiksa oleh akuntan publik atau auditor independen untuk mendapatkan jaminan bahwa debitur telah melaksanakan ketentuan-ketentuan tertentu sebagaimana tercantum dalam akad kredit. Profesi akuntan publik atau auditor independen dapat juga melakukan atestasi atas laporan keuangan prospektif kliennya yang sering diperlukan sebagai syarat untuk memperoleh pinjaman.

b. Jasa bukan penjaminan

Adalah jasa yang diberikan oleh akuntan publik atau auditor independen yang didalamnya tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan.

Menurut Fitrawansyah (2013) dari berbagai *assurance services*, jenis jasa kantor akuntan publik yang paling banyak ialah jasa audit laporan keuangan historis dengan pendapat (*opini*) auditor. Jasa non atestasi terjadi bila akuntan publik tidak melakukan pengujian dan menerbitkan pendapat tentang kehandalan

asensi tertulis yang dilakukan klien, contoh jasa non atestasi antara lain jasa akuntansi, konsultasi perpajakan, konsultasi manajemen, jasa konsultasi *insolvency* dan *business recovery*.

Menurut Agoes (2012) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (General Audit)

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

2. Pemeriksaan Khusus (Special Audit)

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

Dalam hal ini prosedur audit terbatas untuk memeriksa piutang usaha, penjualan, dan penerimaan kas. Pada akhir pemeriksaan KAP hanya memberikan pendapat apakah terdapat kecurangan atau tidak terhadap

penagihan piutang usaha diperusahaan. Jika memang ada kecurangan, berapa besar jumlahnya dan bagaimana modus operasinya.

2.3. Kualitas Audit

Auditor ketika mengaudit harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman, karena pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya (Rahmawati dan Winarna, 2002 dalam Singgih, 2010). De Angelo (1981) dalam Tjun (2012) mendefinisikan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Menurut Singgih (2010) auditor yang kompeten adalah auditor yang 'mampu' menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang 'mau' mengungkapkan pelanggaran tersebut. Menurut Pariardi (2014) dimana, pelanggaran yang dimaksud adalah ketidaksesuaian antara pernyataan tentang kejadian ekonomi klien dengan kriteria yang telah ditetapkan. Jadi kualitas audit berkaitan dengan menemukan dan melaporkan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Kadhafi (2014) berpendapat bahwa audit yang dilakukan auditor dinyatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Menurut Elfarini (2007) dalam Tjun (2012) selain standar audit, akuntan publik juga harus memenuhi kode etik profesi yang mengatur perilaku akuntan publik dalam menjalankan praktik profesinya baik dengan sesama anggota maupun dengan masyarakat umum. Kode etik ini

mengatur tentang tanggungjawab profesi, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, perilaku profesional serta standar teknis bagi seorang auditor dalam menjalankan profesinya. Menurut Najib (2013) kode etik ditujukan agar auditor menjaga perilakunya dalam menjalankan tugasnya. Standar audit juga harus diterapkan oleh auditor guna menjaga mutu hasil audit yang telah dihasilkan oleh auditor. Kode etik dan standar audit inilah yang nantinya menjadi modal awal auditor untuk dipublikasikan kepada masyarakat ataupun untuk pengguna laporan sehingga peran auditor akan lebih maksimal dalam menjalankan tugasnya.

Arens (2012) menyatakan bahwa standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Menurut Kadhafi (2014) standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti. Menurut Singgih (2010) kualitas audit diukur dengan 4 aspek kualitas audit berdasarkan *Financial Reporting Council* (2006), yaitu:

1. Budaya dalam KAP,
2. Keahlian dan kualitas personel rekan dan staff audit,
3. Efektivitas proses audit,
4. Keandalan dan manfaat laporan audit.

Menurut Singgih (2010) kualitas audit adalah sikap auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tercermin dalam hasil pemeriksaannya yang dapat diandalkan sesuai dengan standar yang berlaku. Menurut Behn et al. (1997) dalam

Najib (2013) terdapat 12 faktor penentu kualitas audit untuk menghubungkan kualitas audit dengan kepuasan klien/*auditee*, yaitu:

1. Pengalaman tim audit dan KAP dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien.
2. Keahlian/pemahaman terhadap industri klien.
3. Responsive atas kebutuhan klien.
4. Kompetensi anggota-anggota tim audit terhadap prinsip-prinsip akuntansi dan norma-norma pemeriksaan.
5. Sikap Independensi dalam segala hal dari individu-individu tim audit dan KAP
6. Anggota tim audit sebagai suatu kelompok yang bersifat hati-hati.
7. KAP memiliki komitmen yang kuat terhadap kualitas audit
8. Keterbatasan pimpinan KAP dalam pelaksanaan audit
9. Pelaksanaan audit lapangan.
10. Keterlibatan komite audit sebelum, saat, dan sesudah audit.
11. Standar-standar etika yang tinggi dari anggota-anggota tim audit.
12. Menjaga sikap skeptis dari anggota-anggota tim audit.

Menurut Fitrawansyah (2013) agar kepercayaan masyarakat akan hasil laporan keuangan audit atau hasil pemeriksaan tidak berkurang bahkan mungkin hilang, maka kualitas audit tersebut perlu ditingkatkan. Alasan lain meningkatkan kualitas audit adalah:

1. Bahwa auditor sekarang lebih perhatian terhadap isu-isu yang berhubungan dengan kualitas audit untuk non federal audit.

2. Untuk dapat menghadapi resiko yang mungkin muncul dari pelaksanaan kegiatan.
3. Perlunya petunjuk tambahan untuk pelaksanaan audit.

2.4. Kompetensi Auditor

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Ayuningtyas, 2012). Menurut Najib (2013) kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat, dan seksama. Menurut Munawir (1999) dalam Najib (2013) kompetensi auditor ditentukan oleh tiga faktor, yaitu pendidikan formal tingkat universitas, pelatihan teknis dan pengalaman dalam bidang auditing, dan pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menjalani karir sebagai auditor. Menurut Fitrawansyah (2013) kompeten artinya yang bersangkutan terlatih (melalui suatu pendidikan formal) untuk mengerjakan suatu jenis pekerjaan khusus atau sulit yang memerlukan pengetahuan dan keterampilan tinggi.

Menurut Elfarini (2007) dalam Tjun (2012) bahwa pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Menurut Harhinto (2004) dalam Tjun (2012) pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Menurut (Kusharyanti,

2013) dalam Tjun (2012) secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor, yaitu:

1. Pengetahuan pengauditan umum,
2. Pengetahuan area fungsional,
3. Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru,
4. Pengetahuan mengenai industri khusus,
5. Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Menurut Suraida (2005) dalam Gunawan (2012) kompetensi auditor berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, dan simposium. Menurut Tjun (2012) audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) dalam Tjun (2012) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal, yaitu:

1. Mendeteksi kesalahan,
2. Memahami kesalahan secara akurat,
3. Mencari penyebab kesalahan.

Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 210 pada standar umum pertama menegaskan bahwa betapa pun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai

dalam bidang auditing. Menurut Agoes (2012) pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain. Pendidikan formal diperoleh melalui perguruan tinggi yaitu fakultas ekonomi jurusan akuntansi baik perguruan tinggi negeri maupun swasta ditambah ujian UNA Dasar dan UNA Profesi, dan untuk memperoleh gelar akuntan S1 harus lulus Pendidikan Profesi Akuntan (PPA) dan harus lulus ujian CPA.

Menurut Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004) dalam Tjun (2012) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Elfarini, 2007 dalam Tjun 2012). De Angelo (1981) dalam Najib (2013) kompetensi dapat dilihat dari berbagai sudut pandang, yaitu:

1. Kompetensi Auditor Individual

Ada banyak faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor, antara lain pengetahuan dan pengalaman. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan industri klien. Selain itu diperlukan juga pengalaman dalam melakukan audit.

2. Kompetensi Audit Tim

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya. Dalam suatu penugasan, satu tim audit terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer, dan partner. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerjasama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

3. Kompetensi dari Sudut Pandang Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien. Selain itu, Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar biasanya mempunyai sumber daya yang lebih banyak dan lebih baik untuk melatih auditor mereka, membiayai auditor ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, dan melakukan pengujian audit daripada Kantor Akuntan Publik (KAP) kecil.

Menurut Fitrawansyah (2013), auditor dalam tugasnya, harus memiliki beberapa kompetensi dan kualifikasi antara lain:

1. Keterampilan akuntansi

Kemampuan untuk menganalisa data keuangan, pengetahuan perpajakan, audit, sistem teknologi informasi dan pengetahuan tentang pasar modal.

2. Keterampilan komunikasi

Kesanggupan mendengar dengan efektif, berbicara dan menulis dengan jelas, mengerti kebutuhan orang lain, kemampuan mengungkapkan, mendiskusikan mempertahankan pandangan, memiliki empati dan mampu berhubungan dengan orang dari negara, budaya dan latar belakang sosial ekonomi yang berbeda.

3. Keterampilan negosiasi

4. Keterampilan interpersonal

Untuk memotivasi dan mengembangkan orang lain, mendelegasikan tugas, menyesuaikan konflik, kepemimpinan, mengelola hubungan dengan orang lain dan berinteraksi dengan berbagai macam orang.

5. Kemampuan intelektual

Logika, deduktif dan pemikiran abstrak, mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah dan sanggup menyelesaikan dilema etis.

6. Pengetahuan manajemen dan organisasi

Untuk memahami aktivitas organisasi bisnis pemerintah, organisasi nirlaba, memahami budaya bisnis, dinamika kelompok, serta manajemen sumber daya

7. Atribut Personel

Integritas, keadilan etika dan komitmen untuk, belajar seumur hidup karena *product life cycle* pengetahuan yang semakin pendek.

2.5. Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Najib (2013) keahlian (kompetensi) terdiri dari dua dimensi, yaitu pengalaman dan pengetahuan. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang telah dimiliki, sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik pula. Menurut Gunawan (2012) kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit karena mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus yang dimiliki oleh auditor memang sangat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Pengaruh yang ditimbulkan keahlian terhadap kualitas audit adalah positif sehingga semakin tinggi tingkat keahlian yang dimiliki oleh auditor maka akan semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Hasil penelitian Tjun (2012) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Pendapat yang sama di kemukakan oleh Gunawan (2012), Ayuningtyas (2012) dan Sari (2012) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini sependapat dengan Tarigan (2013), Kurnia (2014) dan Carolita (2012) bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis penelitian adalah:

Ha₁: Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.6. Perilaku Etika Auditor

Menurut Messier (2014) etika adalah sebuah sistem atau kode perilaku yang didasarkan pada kewajiban moral dan kewajiban yang menunjukkan bagaimana seseorang harus bersikap. Menurut Khadafi (2014) kode etik dibuat adalah untuk tersedianya pedoman bagi auditor untuk memberi arah profesi, menegakkan kebenaran dan memelihara tingkah laku. Menurut Najib (2013) etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Etika bertujuan membantu manusia untuk bertindak secara bebas tetapi dapat dipertanggungjawabkan.

Terdapat enam nilai etika mengenai perilaku etika, yaitu: (Arens, 2014):

1. *Trustworthiness*, yaitu mencakup kejujuran, integritas, reliabilitas, dan loyalitas. Kejujuran menuntut itikad baik untuk mengemukakan kebenaran. Integritas berarti bahwa seseorang bertindak sesuai dengan kesadaran yang tinggi, dalam situasi apapun. Reliabilitas berarti melakukan semua usaha yang masuk akal untuk memenuhi komitmennya. Loyalitas adalah tanggung jawab untuk mengutamakan dan melindungi berbagai kepentingan masyarakat dan organisasi tertentu.
2. *Respect*, mencakup gagasan seperti kepantasan (*civility*), kesopansantunan (*courtesy*), kehormatan, toleransi, dan penerimaan. Seseorang yang terhormat akan memperlakukan pihak lainnya dengan penuh pertimbangan dan menerima perbedaan serta keyakinan pribadi tanpa berprasangka buruk.

3. *Responsibility*, berarti bertanggung jawab atas tindakan seseorang serta dapat menahan diri. Pertanggung jawaban juga berarti berusaha sebaik mungkin dan memberi teladan dengan contoh, mencakup juga ketekunan serta upaya untuk terus melakukan perbaikan.
4. *Fairness*, dan keadilan mencakup isu-isu tentang kesamaan penilaian, sikap tidak memihak, proporsionalitas, keterbukaan dan keseksamaan. Perlakuan yang layak berarti bahwa situasi yang serupa akan ditangani dengan cara yang serupa pula.
5. *Caring*, berarti sungguh-sungguh memperhatikan kesejahteraan pihak lain dan mencakup tindakan yang memperhatikan kepentingan sesama serta memperlihatkan perbuatan baik.
6. *Citizenship*, termasuk kepatuhan pada undang-undang serta melaksanakan kewajibannya sebagai warga negara agar proses dalam masyarakat berjalan dengan baik, antara lain pemungutan suara, bertindak sebagai juri pengadilan di AS, dan melindungi sumber daya alam yang ada.

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Najib (2013) ada delapan prinsip etika profesional yang harus dipatuhi akuntan publik, yaitu:

1. Prinsip tanggungjawab profesi

Menyatakan bahwa sebagai profesional, anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mempunyai peranan penting dalam masyarakat, terutama kepada semua pemakai jasa profesional mereka dan bertanggungjawab dalam mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan

menjalankan tanggungjawab profesi dalam mengatur diri sendiri bersama-sama dengan sesama rekan anggota.

2. Prinsip kepentingan publik

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

3. Prinsip integritas

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

4. Prinsip objektivitas

Mengharuskan anggota untuk menjaga objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Prinsip kompetensi dan kehati-hatian profesional

Mengharuskan anggota untuk selalu menjaga dan memelihara kompetensi profesional serta ketekunan dalam melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan kemampuan.

6. Prinsip kerahasiaan

mengharuskan anggota untuk menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan pekerjaan dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan kecuali ada kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

7. Prinsip perilaku profesional

Menuntut anggota untuk berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang mendiskreditkan profesi.

8. Prinsip standar teknis

Mengharuskan anggota untuk mentaati standar teknis dan standar yang relevan dalam melaksanakan penugasan audit.

Menurut Najib (2013) auditor harus memenuhi kode etik yang telah ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu pada standar audit, dan auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan oleh standar audit. Kode etik ini dibuat bertujuan untuk:

- a. Auditor dengan rekan sekerjanya,
- b. Auditor dengan atasannya,
- c. Auditor dengan auditan (objek pemeriksanya),
- d. Auditor dengan masyarakat.

Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 150 bahwa prinsip perilaku profesional mewajibkan setiap praktisi untuk mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang mendiskreditkan profesi. Hal ini mencakup setiap tindakan yang dapat mengakibatkan terciptanya kesimpulan yang negatif oleh pihak ketiga yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, yang dapat menurunkan reputasi profesi.

Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 150 bahwa dalam memasarkan dan mempromosikan diri dan pekerjaannya, setiap praktisi tidak boleh merendahkan martabat profesi. Setiap praktisi harus bersikap jujur dan tidak boleh bersikap atau melakukan tindakan sebagai berikut:

- a. Membuat pernyataan yang merendahkan atau melakukan perbandingan yang tidak didukung bukti terhadap hasil pekerjaan praktisi lain.
- b. Membuat pernyataan yang berlebihan mengenai jasa professional yang dapat diberikan, kualifikasi yang dimiliki atau pengalaman yang telah diperoleh

2.7. Pengaruh Perilaku Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Najib (2013) dalam menjalankan tugasnya sebagai penyedia informasi, maka jika auditor tersebut menjunjung tinggi kode etik profesi yang dimilikinya maka akan menghasilkan hasil audit yang baik pula. Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena auditor memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan-benturan kepentingan.

Menurut Kadhafi (2014) dalam menghasilkan audit yang berkualitas, akuntan publik harus menyadari adanya tanggung jawab kepada publik, kepada klien, dan kepada sesama praktisi, termasuk perilaku terhormat, bahkan juga hal tersebut berarti melakukan pengorbanan atas kepentingan pribadi. Pelaksanaan audit dengan mematuhi etika yang berlaku akan meningkatkan standar mutu pekerjaan sehingga hasil audit akan lebih berkualitas.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Najib (2013) menemukan bahwa etika berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Kadhafi

(2014), Tarigan (2013), dan Kurnia (2014) menemukan bahwa etika berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis penelitian adalah:

Ha₂ : Perilaku etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.8. Independensi Auditor

Independen merupakan salah satu aspek yang sangat penting bagi sebuah profesionalisme seorang akuntan dalam membentuk integritas pribadi yang tinggi (Carolita, 2012). Menurut Ayuningtyas (2012) seorang auditor yang memiliki sikap independen akan berperilaku independen dalam penampilannya, artinya seorang auditor dalam menjalankan tugasnya tidak dibenarkan memihak terhadap kepentingan siapapun. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur, baik kepada pihak manajemen maupun pihak-pihak lain, seperti pemilik, kreditor, investor.

Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 210 pada standar umum kedua mengatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen 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 yang oleh mereka berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut.

Menurut Agoes (2012) pengertian independen bagi akuntan publik (*eksternal auditor*) dan internal auditor ada tiga jenis independensi:

1. *Independent in Appearance*, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak dari luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *Independent in Fact*, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesional, bisa menjaga integritas dan selalu mentaati kode etik, profesi akuntan publik dan standar profesional akuntan publik.
3. *Independent in Mind*, merupakan independen dalam pikiran, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan *audit adjustment* yang material. Kemudian dia berpikir untuk menggunakan *audit findings* tersebut untuk memeras *auditee*. Walaupun sudah dipikirkan, belum dilaksanakan, *in mind auditor* sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

Menurut Kasidi (2007) dalam Najib (2013) jika auditor tidak terlihat independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak ada nilainya. Supriyono (1988) dalam Tjun (2012) meneliti enam faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien,
2. Jasa-jasa lainnya yang sehubungan dengan audit,

3. Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien,
4. Persaingan antar KAP,
5. Ukuran KAP,
6. *Audit fee*.

Menurut IAPI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 220 menyatakan profesi akuntan publik telah menetapkan dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik, agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi independen auditor ditekankan disini karena independensi secara intrinsik merupakan masalah mutu pribadi, bukan merupakan suatu aturan yang dirumuskan untuk dapat diuji secara objektif. Sepanjang persepsi independen ini dimasukkan kedalam kode etik, hal ini akan mengikat auditor independen menurut ketentuan profesi. Menurut Kasidi (2007) dalam Najib (2013) menjelaskan bahwa independensi dalam penampilan akuntan publik dianggap rusak jika ia mengetahui atau patut mengetahui keadaan atau hubungan yang mungkin mengkompromikan independensinya. Ada empat jenis resiko yang dapat merusak akuntan publik, yaitu:

1. *Self interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien.
2. *Self review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang dibuat untuk kepentingan klien atau melaksanakan jasa lain yang mengarah pada produk atau pertimbangan yang mempengaruhi informasi yang menjadi pokok bahasan dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.

3. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila tindakan akuntan publik menjadi terlalu erat kaitanya dengan kepentingan klien.
4. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik mempunyai hubungan erat yang kontinyu dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi oleh atau keramah-tamahan (*familiarity*) yang berlebihan dengan klien.

2.9. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Singgih (2010) jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun, maka penilaiannya akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa. Dengan demikian maka jaminan atas keandalan laporan keuangan yang diberikan oleh auditor tersebut dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan. Jadi kesimpulannya adalah semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik.

Menurut Sari (2012) auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Kerjasama dengan klien yang terlalu lama bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi berbagai fasilitas yang disediakan klien selama penugasan audit untuk auditor bukan tidak mungkin auditor mudah dikendalikan oleh klien. Namun meskipun demikian tetap merupakan pihak yang mempunyai

pengaruh besar terhadap auditor. Hal ini menunjukkan bahwa akuntan yang memiliki independensi dalam melaksanakan tugasnya dalam proses audit. Dengan independensi yang dimiliki auditor, maka auditor akan sangat kecil terpengaruh oleh klien sehingga proses audit akan dilakukan dengan transparan.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Najib (2013) menunjukkan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Pendapat yang sama dikemukakan oleh Gunawan (2012), Ayuningtyas (2012), Sari (2012), Kurnia (2014) dan Kadhafi (2014) bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas Audit. Pendapat berbeda ditunjukkan oleh Tjun (2012) menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis penelitian:

Ha₃ : Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.10. Integritas Auditor

Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit (Ayuningtyas, 2012). Integritas (*Integrity*) berarti bersikap berprinsip, terhormat, adil, berani, dan bertindak dengan dorongan penuh, tidak bermuka dua, atau bertindak dengan menurut hawa nafsunya atau membenarkan satu filosofi tanpa memperhatikan prinsipnya (Tunggal, 2013). Menurut Arens (2012) integritas digunakan untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, para anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesinya dengan tingkat integritas tinggi. Menurut Akram dan Inapty (2009) dalam Carolita (2012)

integritas pada dasarnya dapat menerima kesalahan-kesalahan yang tidak disengaja dilakukan dan juga dapat menerima perbedaan-perbedaan pendapat, akan tetapi integritas tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Menurut Badjuri (2012) Auditor sektor publik juga dituntut untuk bersikap bijaksana dan bekerja penuh tanggung jawab dengan mengutamakan pada bukti audit yang cukup dan kompeten dalam pengungkapan hasil laporan audit.

IAPI (2011) Standar Profesional Akuntan Publik Seksi 110 menyatakan bahwa praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:

1. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan,
2. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati, atau
3. Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

Menurut Agoes (2012) integritas adalah unsur karakter yang mendasar bagi pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Menurut Gunawan (2012) integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Apabila auditor independen dihadapkan pada situasi tidak terdapat aturan, standar, paduan khusus, atau dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, ia harus berpikir apakah keputusan atau perbuatan telah sesuai dengan integritasnya sebagai auditor independen. Menurut Badjuri (2012) integritas berarti bertindak konsisten sesuai dengan nilai-nilai dan kebijakan organisasi serta kode etik profesi. Auditor yang tinggi integritasnya

adalah yang dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja atau yang disebabkan oleh kelalaian manusia (*human error*) dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip auditor sektor publik diharapkan selalu menjaga kejujuran dalam penugasan profesionalnya agar hasil audit yang dilaporkan dapat dipercaya oleh masyarakat. Selain itu sikap berani harus dimiliki oleh auditor sektor publik untuk membentengi diri dari tindakan tekanan oleh *auditee*.

2.11. Pengaruh Integritas Auditor terhadap Kualitas Audit

Menurut Pariardi (2014) kualitas audit dapat meningkat dengan adanya sikap integritas auditor, karena integritas berkaitan dengan kejujuran, keberanian, sikap bijaksana, dan tanggung jawab auditor. Apabila auditor memiliki sikap integritas maka auditor tersebut telah melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan etika. Sikap jujur auditor akan menunjukkan hasil audit yang benar, atau bukan merupakan rekayasa. Sehingga dengan diungkapkannya kebenaran dari suatu audit akan menunjukkan kualitas audit yang baik. Sikap berani yang diperlukan auditor bukan berani dalam arti siap menentang siapa saja, tetapi sikap berani yang dimaksudkan adalah sikap berani dalam mengungkapkan hal yang sebenarnya tanpa tekanan oleh pihak manapun. Sehingga dengan adanya keberanian auditor untuk mengungkapkan kebenaran, maka hasil audit akan mencerminkan kebenaran pula. Sedangkan sikap bijaksana mencerminkan sikap yang tepat dalam mengambil suatu tindakan. Tanggung jawab auditor diperlukan agar auditor selalu ingat mengenai kewajibannya sebagai auditor yaitu untuk

merencanakan serta melaksanakan audit sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga mampu menghasilkan audit yang berkualitas.

Dengan demikian hasil penelitian yang dilakukan oleh Ayuningtyas (2012) hipotesis menunjukkan bahwa integritas mempengaruhi kualitas audit. Pendapat yang sama dikemukakan oleh Pariardi (2014), Badjuri (2012) dan Carolita (2012) bahwa integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pendapat berbeda ditunjukkan oleh Gunawan (2012) yang menyatakan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian hipotesis penelitian:

Ha₄ : Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

2.12. Pengaruh Kompetensi, Perilaku Etika, Independensi, dan Integritas Auditor secara simultan terhadap Kualitas Audit

Beberapa penelitian terdahulu telah dilakukan terkait pengujian secara simultan pengaruh dari beberapa variabel independen terhadap kualitas audit. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tjun (2012) menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Najib (2013) menunjukkan bahwa keahlian, independensi, dan etika secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Carolita (2012) menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, kompetensi dan komitmen organisasi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Penelitian yang dilakukan Sari (2012) mengemukakan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Tarigan (2013)

menunjukkan bahwa kompetensi, etika, dan *fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan Kurnia (2014) menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, tekanan waktu, dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan Ayuningtyas (2012) mengemukakan pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas dan kompetensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Pariardi (2014) menunjukkan integritas, objektivitas, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian lain yang dilakukan Singgih (2010) menyatakan independensi, pengalaman, *due profesional care* dan akuntabilitas secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.

Gunawan (2012) menyatakan bahwa independensi, kompetensi, objektivitas, dan integritas auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian menurut Kadhafi (2014) menyatakan bahwa independensi, etika, dan standar audit secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit, maka dirumuskan hipotesis:

Ha₅: Kompetensi, Perilaku Etika, Independensi, dan Integritas auditor secara simultan mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

2.13. Model Penelitian

Kerangka pemikiran teoritis dalam penelitian ini, dapat digambarkan sebagai berikut:

