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.

Perpustakaan Univeristas Multimedia Nusantara

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Laporan Keuangan

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 1 (2018) laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik. PSAK Nomor 1 (2018) mengatur bahwa laporan keuangan yang lengkap terdiri dari komponen-komponen sebagai berikut:

1. Laporan posisi keuangan pada akhir periode

   Laporan posisi keuangan menyajikan jumlah pos-pos sebagai berikut: aset tetap, properti investasi, aset tidak berwujud, aset keuangan, investasi dengan menggunakan metode ekuitas, persediaan, piutang dagang dan piutang lainnya, kas dan setara kas, total aset yang diklasifikasikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan aset yang termasuk dalam kelompok lepasan yang dikalsifikasikan sebagai yang dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK Nomor 58, utang dagang dan utang lainnya, provisi, liabilitas keuangan, liabilitas dan aset untuk pajak kini, liabilitas dan aset untuk pajak tangguhan, liabilitas yang termasuk dalam kelompok yang dilepaskan yang diklasifikasikan sebagai yang dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK

Nomor 58, kepentingan non pengendali yang disajikan sebagai bagian dari ekuitas, dan modal saham serta cadangan yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk.

2. Laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode

   Laporan laba rugi menyajikan jumlah pos-pos sebagai berikut: pendapatan, biaya keuangan, bagian laba rugi dari entitas asosiasi dan ventura bersama yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas, beban pajak, dan jumlah tunggal untuk operasi yang dihentikan. Selain itu, bagian penghasilan komprehensif lain juga menyajikan jumlah pos-pos untuk penghasilan komprehensif lain dalam periode berjalan, diklasifikasikan berdasarkan sifat (termasuk bagian penghasilan komprehensif lain dari entitas asosiasi dan ventura bersama yang dicatat dengan menggunakan metode ekuitas) dan dikelompokkan sesuai Standar Akuntansi Keuangan (SAK), yaitu tidak akan direklasifikasi lebih lanjut ke laba rugi dan akan direklasifikasi lebih lanjut ke laba rugi ketika kondisi tertentu terpenuhi.

3. Laporan perubahan ekuitas selama periode

   Laporan perubahan ekuitas selama periode mencakup informasi sebagai berikut:

   a. Total laba rugi komprehensif selama suatu periode yang diatribusikan kepada pemilik entitas induk dan pihak non pengendali.
   b. Untuk setiap komponen ekuitas, pengaruh dari penerapan retrospektif.
   c. Rekonsiliasi antara saldo awal dan akhir periode yang timbul dari laba, pos pendapatan komprehensif dan transaksi dengan pemilik.

d. Jumlah dividen yang diatribusikan kepada pemilik dengan nilai dividen per saham, diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

4. Laporan arus kas selama periode

   Laporan arus kas menyediakan informasi arus kas bagi pengguna laporan keuangan untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas. Menurut Weygandt, *et al*. (2019), laporan arus kas diklasifikasikan menjadi 3 aktivitas, yaitu:

   a. *Operating activities*. Suatu efek kas yang disebabkan oleh transaksi yang menimbulkan pendapatan dan beban.
   b. *Investing activities*. Terdiri dari pembelian dan penjualan investasi dan aset tetap, pemberian pinjaman dan penerimaan atas pelunasan pinjaman.
   c. *Financing activities*. Terdiri dari penerbitan dan pelunasan utang jangka panjang (obligasi atau wesel bayar), serta penerbitan dan pembelian kembali saham.

5. Catatan atas laporan keuangan dan informasi komparatif periode terdekat sebelumnya

   Catatan atas laporan keuangan menyajikan informasi dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi.

6. Laporan posisi keuangan pada awal periode komparatif, ketika entitas menerapkan kebijakan akuntansi secara retrospektif, membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya.

Laporan tahunan perusahaan publik wajib disampaikan kepada Otoritas Jasa Keuangan paling lambat pada akhir bulan keempat setelah tahun buku berakhir. Berdasarkan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016, laporan tahunan perusahaan publik disertai dengan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit. Laporan keuangan tahunan perusahaan publik wajib disampaikan kepada Bapepam dan diumumkan kepada publik paling lambat pada akhir bulan ketiga setelah tanggal laporan keuangan tahunan. Laporan keuangan yang disampaikan memiliki karakteristik kualitatif, menurut IAI dalam PSAK Nomor 1 (2018) karakteristik dalam laporan keuangan dibagi menjadi:

1. Karakteristik kualitatif fundamental
   a. Relevansi

      Informasi keuangan yang relevan mampu membuat perbedaan dalam keputusan yang diambil pengguna jika memiliki nilai prediktif yaitu jika informasi tersebut dapat digunakan sebagai input yang digunakan oleh pengguna untuk memprediksi hasil (*outcome*) masa depan dan nilai konfirmatori yaitu jika menyediakan umpan balik (mengkonfirmasi atau mengubah) tentang evaluasi sebelumnya.

   b. Representasi tepat

      Laporan keuangan merepresentasikan fenomena ekonomik dalam kata dan angka. Agar dapat menunjukkan representasi tepat, tiga karakteristik harus dimiliki yaitu lengkap, netral, dan bebas dari kesalahan.

2. Karakteristik kualitatif peningkat yang terdiri dari:

   a. Keterbandingan

      Informasi mengenai entitas pelapor lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan informasi serupa tentang entitas lain dan dengan informasi serupa tentang entitas yang sama untuk periode dan tanggal lainnya.

   b. Keterverifikasian

      Keterverifikasian membantu meyakinkan pengguna bahwa informasi merepresentasikan fenomena secara tepat sebagaimana mestinya.

   c. Ketepatwaktuan

      Ketepatwaktuan berarti tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada waktu yang tepat sehingga dapat mempengaruhi keputusan mereka. Semakin lawas suatu informasi maka akan semakin kurang berguna informasi tersebut.

   d. Keterpahaman

      Pengklasifikasian, pengarakteristikan, dan penyajian informasi secara jelas dan ringkas dapat membuat informasi tersebut terpaham.

2.2 Audit

2.2.1 Pengertian Audit

Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atau evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan. Dalam melaksanakan audit, harus adanya informasi dan beberapa standar yang dapat digunakan auditor dalam

mengevaluasi informasi tersebut. Audit harus dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen (Arens, *et al.*, 2017).

Menurut Mulyadi (2016), *auditing* adalah suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Sedangkan menurut Agoes (2017), *auditing* merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak 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. Berdasarkan pengertian, Mulyadi (2016) menyimpulkan bahwa audit mempunyai unsur-unsur sebagai berikut:

1. Sistematis artinya audit merupakan suatu langkah atau prosedur yang logis, berkerangka dan terorganisasi. *Auditing* dilakukan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi, dan bertujuan.
2. Objektif artinya proses sistematik ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut. Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi, artinya pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi merupakan hasil proses akuntansi.

3. Kesesuaian artinya pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan, kemungkinan pula bersifat kualitatif. Kriteria yang telah ditetapkan, artinya kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (berupa hasil akuntansi) dapat berupa:

   a. Peraturan yang ditetapkan oleh suatu Badan Legislatif.

   b. Anggaran atau ukuran prestasi yang ditetapkan oleh manajemen.

   c. Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

4. Atestasi (Pelaporan) yaitu penyampaian hasil yang dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (*audit report*). Pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, misalnya pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor, organisasi buruh, dan kantor pelayanan pajak.

Tujuan dilakukan audit berdasarkan IAPI (2017) dalam SA 200 adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan dari pengguna laporan yang dituju. Hal ini dapat dicapai melalui suatu opini oleh auditor yang dituangkan dalam laporan audit. Selain itu, IAPI (2017) dalam SA 200 juga menyatakan bahwa dalam melaksanakan suatu audit atas laporan keuangan, tujuan keseluruhan auditor adalah:

a. Memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan oleh karena itu memungkinkan

auditor untuk menyatakan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; dan

b. Melaporkan opini atas laporan keuangan dan mengkomunikasikannya sebagaimana ditentukan oleh SA berdasarkan temuan auditor.

2.2.2 Jenis-Jenis Audit

Menurut Agoes (2017), terdapat jenis-jenis audit ditinjau dari luasnya pemeriksaan yaitu:

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.

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.

Pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen dilakukan oleh pihak yang independen yaitu auditor. Auditor adalah seseorang yang melaksanakan tugas audit (pemeriksaan akuntansi). Auditor terbagi atas 2 (Kamus Besar Akuntansi), yaitu:

1. *External* Auditor adalah pemeriksa dari luar perusahaan, biasanya dari kantor akuntan publik untuk menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan.
2. *Internal* Auditor adalah pemeriksa dari dalam perusahaan atau staf perusahaan tersebut yang tugas dan tanggung jawabnya adalah meninjau kembali operasi dan praktik manajerial pimpinan agar tercipta keserasian dan kesesuaian dengan kebijaksanaan manajemen dan juga melaksanakan efisiensi biaya dalam operasi perusahaan.

Menurut Arens, *et al*. (2017), akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

   Audit operasional bertujuan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas pada setiap bagian organisasi dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir kegiatan audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kegiatan operasi perusahaan. Dalam audit operasional, tinjauan tidak hanya terbatas pada akuntansi, tetapi termasuk evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan area lainnya yang sesuai dengan kualifikasi auditor. Audit operasional lebih seperti konsultasi manajemen daripada yang biasanya dianggap sebagai audit.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

   Audit kepatuhan dilakukan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas

yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang telah ditentukan.

3. Audit atas Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

   Audit atas laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Kriteria yang ditetapkan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dimuat dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Kantor Akuntan Publik (KAP) memberikan jasa kepada masyarakat yang digolongkan ke dalam dua kelompok, yaitu (Arens, *et al*., 2017):

1. Jasa Penjaminan (*Assurance Service*)

   Jasa penjaminan adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Individu-individu yang bertanggung jawab membuat keputusan bisnis memerlukan jasa *assurance* untuk membantu meningkatkan keandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar keputusannya. Terdapat dua jenis jasa penjaminan yang terdiri dari:

   a. Jasa Atestasi (*Attestation Service*)

      Jasa atestasi adalah jenis jasa penjaminan di mana KAP mengeluarkan laporan mengenai pokok permasalahan atau pernyataan yang dibuat oleh pihak lain. Jasa atestasi dibagi menjadi lima kategori yaitu:

i. Audit atas laporan keuangan historis

Audit atas laporan keuangan ini adalah bentuk jasa atestasi di mana auditor mengeluarkan laporan tertulis yang menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

ii. Atestasi mengenai pengendalian internal atas pelaporan keuangan

Dalam Undang-Undang (UU) Sarbanes-Oxley Seksi 404 mewajibkan perusahaan-perusahaan terbuka melaporkan penilaian manajemen atas efektivitas pengendalian internal. UU ini juga mengharuskan auditor memberikan atestasi mengenai efektivitas pengendalian internal atas pelaporan keuangan. Pengendalian internal yang efektif mengurangi kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan.

iii. *Review* laporan keuangan historis

Audit atas laporan keuangan historis menghasilkan jaminan yang tinggi sedangkan pada *review* laporan keuangan historis, Akuntan Publik hanya memberikan tingkat kepastian yang moderat atau sedang untuk *review* atas laporan keuangan dan karena itu dibutuhkan bukti yang lebih sedikit.

iv. Jasa atestasi mengenai teknologi informasi

Banyak fungsi bisnis seperti pemesanan dan pembayaran sekarang dilakukan melalui internet atas secara langsung antar komputer dengan menggunakan *Electronic Data Interchange* (*EDI*). Karena transaksi dan informasi dipakai bersama secara *online* dan *real time*, para pelaku bisnis meminta kepastian yang lebih tinggi mengenai informasi, transaksi, dan

sistem pengamanan yang melindunginya. *WebTrust* dan *SysTrust* merupakan jasa atestasi yang dikembangkan untuk memenuhi akan kebutuhan *assurance* ini.

v. Jasa atestasi lain yang dapat diterapkan pada berbagai permasalahan

Akuntan publik memberikan banyak jasa atestasi lainnya yang kebanyakan merupakan perluasan dari audit atas laporan keuangan historis, karena pemakai menginginkan kepastian yang independen menyangkut jenis-jenis informasi lainnya.

b. Jasa Penjaminan Lainnya (*Other Assurance Service*)

Assurance service ini berbeda dengan jasa atestasi, di mana akuntan publik tidak perlu mengeluarkan laporan tertulis tentang keandalan dari pernyataan pihak lain mengenai kepatuhan terhadap kriteria tertentu. Jasa ini berfokus pada peningkatan kualitas dari informasi yang digunakan oleh pembuat keputusan, sama seperti jasa atestasi. Contoh menilai proses dari praktik investasi perusahaan untuk mengidentifikasi risiko dan keefektifan dari proses tersebut.

2. Jasa Bukan Penjaminan (*Non Assurance Service*)

Jasa bukan penjaminan adalah jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang di dalamnya tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa bukan penjamin terdiri dari jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi manajemen.

2.2.3 Proses Pelaksanaan Audit

Berdasarkan IAPI (2017) dalam SA 700, menyatakan auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan yang disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Untuk merumuskan opini tersebut, auditor harus menyimpulkan apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

Berdasarkan SA 700 paragraf 30, laporan auditor harus menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan standar audit yang ditetapkan oleh IAPI. Laporan auditor juga harus menjelaskan bahwa standar tersebut mengharuskan auditor untuk mematuhi ketentuan etika dan bahwa auditor merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan penyajian material. Keyakinan memadai digunakan untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk menjadi basis auditor dalam merumuskan opini (SA 200 paragraf 5). Menurut IAPI (2017) dalam SA 700, bentuk opini auditor terbagi menjadi:

1. Opini tanpa Modifikasian

   Auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasian bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

2. Modifikasi Opini Auditor

Jika auditor menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705. Menurut IAPI (2017) dalam SA 705, modifikasi opini auditor dibagi menjadi tiga jenis, yaitu:

a. Opini Wajar dengan Pengecualian

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:

i. Auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi adalah material, tetapi tidak *pervasive*, terhadap laporan keuangan, atau

ii. Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak *pervasive*.

b. Opini Tidak Wajar

Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun agregasi, adalah material dan *pervasive* terhadap laporan keuangan.

c. Opini Tidak Menyatakan Pendapat

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan *pervasive*.

Auditor harus memutuskan tujuan audit yang tepat dan bukti harus dikumpulkan untuk memenuhi tujuan tersebut pada setiap audit (Arens, *et al*., 2017). Tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju (SA 200, paragraf 3). Untuk melakukan hal tersebut, auditor mengikuti suatu proses audit, yaitu metodologi yang telah didefinisikan dengan baik untuk menata audit guna memastikan bahwa bukti yang diperoleh sudah mencukupi serta tepat, dan semua tujuan audit telah disyaratkan sudah ditetapkan dan dipenuhi. Menurut Arens, *et al.* (2017), terdapat empat fase yaitu:

1. Merencanakan dan Merancang Pendekatan Audit

   Pada setiap audit, ada banyak cara yang dapat ditempuh auditor untuk mengumpulkan bukti audit guna memenuhi tujuan audit secara keseluruhan agar dapat memberikan pendapat atas laporan keuangan. Ada dua pertimbangan untuk mempengaruhi pendekatan yang akan digunakan auditor, yaitu: bukti audit yang mencukupi harus dikumpulkan agar dapat memenuhi tanggung jawab profesional auditor dan biaya pengumpulan bukti audit ini harus ditekan serendah mungkin. Perhatian atas pengumpulan bukti audit yang cukup dan pengendalian biaya audit membutuhkan perencanaan penugasan. Rencana ini

harus menghasilkan pendekatan audit yang efektif dengan biaya yang masuk akal. Perencanaan dan perancangan pendekatan audit terdiri dari 3 aspek yaitu memperoleh pemahaman mengenai entitas dan lingkungannya, memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian, serta yang terakhir menilai risiko salah saji material.

2. Melaksanakan Pengujian Pengendalian dan Pengujian Substantif atas Transaksi

   Sebelum auditor memutuskan untuk mengurangi penilaian auditor atas risiko pengendalian yang direncanakan apabila pengendalian internal dianggap efektif, auditor harus menguji keefektifan pengendalian tersebut. Prosedur pengujian tersebut disebut sebagai uji pengendalian (*test of control*). Auditor harus mengevaluasi pencatatan transaksi klien dengan memverifikasi jumlah moneter transaksi tersebut. Proses tersebut disebut sebagai pengujian substantif atas transaksi (*substantive test of transaction*).

3. Melakukan Prosedur Analisis dan Pengujian Rincian Saldo

   Terdapat dua kategori umum dalam prosedur ini. Prosedur analisis terdiri dari evaluasi informasi keuangan melalui analisis hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan non keuangan. Uji rincian saldo (*test of detail of balances*) merupakan prosedur spesifik yang ditujukan untuk menguji salah saji moneter pada saldo-saldo dalam laporan keuangan. Pengujian atas rincian saldo akhir merupakan hal yang penting karena sebagian besar bukti diperoleh dari pihak ketiga dan dianggap berkualitas tinggi.

4. Menyelesaikan Audit dan Menerbitkan Laporan Audit

   Setelah auditor menyelesaikan semua prosedur untuk setiap *objective* audit dan akun laporan keuangan serta pengungkapan yang terkait, maka diperlukan waktu untuk menggabungkan semua informasi yang diperoleh untuk membuat kesimpulan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar.

Untuk menyatakan sebuah opini mengenai laporan keuangan perusahaan, auditor harus mengumpulkan dan menilai bukti audit. Menurut Arens, *et al.* (2017) terdapat delapan tipe bukti audit, yaitu:

1. Pemeriksaan fisik (*Physical examination*)

   Inspeksi atau perhitungan yang dilakukan oleh auditor atas aset berwujud. Tipe bukti audit ini paling sering berkaitan dengan kas dan persediaan. Pemeriksaan fisik bertujuan untuk memverifikasi apakah aset benar-benar ada (*existence*) dan apakah aset tersebut telah dicatat (*completeness*).

2. Konfirmasi (*Confirmation*)

   Penjelasan dalam bentuk tertulis yang diberikan oleh pihak ketiga yang melakukan verifikasi keakuratan dari informasi yang diajukan oleh auditor. Konfirmasi dapat dibedakan ke dalam dua jenis, yaitu konfirmasi positif dan negatif. Konfirmasi positif merupakan jenis konfirmasi yang meminta penerima konfirmasi untuk mengkonfirmasi secara langsung apakah saldo yang tercantum pada konfirmasi benar atau salah. *Blank confirmation* adalah tipe dari konfirmasi positif di mana di dalam surat konfirmasi tidak tertulis jumlah yang hendak dikonfirmasi namun meminta penerima konfirmasi untuk mengisi jumlah atau informasi lainnya. Sedangkan konfirmasi negatif merupakan jenis konfirmasi

yang meminta penerima konfirmasi merespon hanya jika penerima tidak setuju dengan jumlah yang tercantum.

3. Inspeksi (*Inspection*)

   Pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor atas dokumen dan pencatatan transaksi klien untuk membuktikan informasi yang seharusnya terdapat dalam laporan keuangan. Dokumen bisa diklasifikasikan sebagai dokumen internal dan eksternal. Dokumen internal disiapkan dan digunakan oleh manajemen perusahaan dan tidak dapat digunakan oleh pihak luar perusahaan. Laporan penerimaan persediaan merupakan dokumen internal. Dokumen eksternal adalah dokumen yang disusun oleh pihak di luar perusahaan yang terlibat dalam transaksi. Contoh dari dokumen eksternal adalah *invoice* dari *vendor*.

4. Prosedur Analitis (*Analytical procedures*)

   Evaluasi atas informasi keuangan melalui analisis hubungan antara data keuangan dan non keuangan. Sebagai contoh, auditor dapat membandingkan persentase *gross margin* di tahun ini dengan tahun sebelumnya.

5. Investigasi klien (*Inquiries of the client*)

   Auditor memperoleh informasi dalam bentuk tulisan ataupun lisan dari klien sebagai respon dari pernyataan auditor.

6. Penghitungan ulang (*Recalculation*)

   Perhitungan ulang melibatkan pengecekan kembali sampel dari hasil perhitungan yang dibuat oleh klien untuk mengetahui keakuratan perhitungan.

7. Pelaksanaan ulang (*Reperformance*)

   Auditor menguji prosedur akuntansi dan pengendalian yang dibuat klien dalam sistem akuntansi dan pengendalian internal perusahaan.

8. Pengamatan (*Observation*)

   Auditor melihat proses atau prosedur yang dilakukan oleh klien. Sebagai contoh auditor mengunjungi pabrik milik klien untuk melihat fasilitas yang dimiliki klien.

Tahap akhir dari proses audit adalah menyiapkan laporan audit yang mengkomunikasikan temuan auditor kepada pengguna (Arens, *et al.*, 2017). Menurut IAPI (2017) dalam SA 700, laporan auditor harus dalam bentuk tertulis. Laporan auditor untuk audit yang dilaksanakan berdasarkan Standar Audit (SA) terbagi menjadi sepuluh bagian, yaitu:

1. Judul laporan

   Laporan audit harus memiliki sebuah judul yang mengindikasikan secara jelas bahwa laporan tersebut adalah laporan auditor yang independen.

2. Pihak yang dituju

   Laporan audit harus ditujukan kepada pihak sebagaimana yang diharuskan menurut ketentuan perikatan.

3. Paragraf pendahuluan

   Paragraf pendahuluan dalam laporan auditor harus:

   a. Mengidentifikasikan entitas yang laporan keuangan diaudit;

   b. Menyatakan bahwa laporan keuangan telah diaudit;

c. Mengidentifikasikan judul setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan;
d. Merujuk pada ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya; dan
e. Menyebutkan tanggal atau periode yang dicakup oleh setiap laporan yang menjadi bagian dari laporan keuangan.

4. Tanggung jawab manajemen

   Bagian dari laporan auditor ini menjelaskan tanggung jawab pihak-pihak dalam organisasi yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan.

5. Tanggung jawab auditor

   Laporan auditor harus menyatakan bahwa tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit. Laporan auditor harus menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan SA yang ditetapkan IAPI. Laporan auditor juga harus menjelaskan bahwa standar tersebut mengharuskan auditor untuk mematuhi ketentuan etika dan bahwa auditor merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan penyajian material.

6. Opini auditor

   Ketika menyatakan suatu opini atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan suatu kerangka penyajian, opini auditor harus menyatakan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

7. Tanggung jawab pelaporan lainnya

   Jika auditor menyatakan tanggung jawab pelaporan lainnya dalam laporan auditor atas laporan keuangan yang merupakan tambahan terhadap tanggung jawab auditor berdasarkan SA untuk melaporkan laporan keuangan.

8. Tanda tangan auditor

   Laporan harus ditandatangani.

9. Tanggal laporan audit

   Laporan audit harus diberi tanggal tidak lebih awal daripada tanggal ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini auditor atas laporan keuangan.

10. Alamat auditor

    Laporan audit harus menyebutkan lokasi dalam yurisdiksi tempat auditor berpraktik.

2.2.4 Standar Audit

Dalam menjalankan tugas, auditor berpedoman pada standar yang berlaku. Standar audit yang digunakan Indonesia adalah standar audit yang berbasis pada *International Standar on Auditing* (ISA). Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku terbagi menjadi Standar Pengendalian Mutu (SPM), Standar Audit (SA), dan Standar Perikatan Reviu (SPR). Berikut standar-standar yang telah disahkan oleh IAPI dan telah berlaku efektif (IAPI, 2017):

1. Standar Pengendalian Mutu 1 (SPM 1)

   SPM 1 mengatur tanggung jawab KAP atas sistem pengendalian mutu dalam melaksanakan perikatan asurans (audit, reviu, dan perikatan asurans lainnya) dan perikatan selain asurans. SPM 1 berisikan mengenai ketentuan pengendalian mutu bagi KAP yang melaksanakan perikatan reviu, yaitu:

   a. Penerapan dan kepatuhan terhadap ketentuan yang berlaku
   b. Unsur-unsur pengendalian mutu

      Setiap KAP harus menetapkan dan memelihara suatu sistem pengendalian mutu yang mencakup unsur-unsur sebagai berikut:

      i. Tanggung jawab kepemimpinan KAP atas mutu
      ii. Ketentuan etika profesi yang berlaku
      iii. Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu.
      iv. Sumber daya manusia
      v. Pelaksanaan perikatan
      vi. Pemantauan

   c. Dokumentasi

2. Standar Audit (SA)

   SA mengatur mengenai standar yang digunakan oleh praktisi ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan. SA dibagi menjadi 6 standar sebagai berikut:

   a. Prinsip-prinsip umum dan tanggung jawab yang terdiri dari:

i. SA 200 tentang tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan suatu audit berdasarkan standar audit.

ii. SA 210 tentang persetujuan atas ketentuan perikatan audit.

iii. SA 220 tentang pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan.

iv. SA 230 tentang dokumentasi audit.

v. SA 240 tentang tanggung jawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan.

vi. SA 250 tentang pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam audit atas laporan keuangan.

vii. SA 260 tentang komunikasi dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.

viii. SA 265 tentang pengkomunikasian defisiensi dalam pengendalian internal kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dan manajemen.

b. Penilaian risiko dan respons terhadap risiko yang dinilai yang terdiri dari:

i. SA 300 tentang perencanaan suatu audit atas laporan keuangan.

ii. SA 315 tentang pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya.

iii. SA 320 tentang materialitas dalam tahap perencanaan dan pelaksanaan audit.

iv. SA 330 tentang respons auditor terhadap risiko yang telah dinilai.

v. SA 402 tentang pertimbangan audit terkait dengan entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa.

vi. SA 450 tentang pengevaluasian atas kesalahan penyajian yang diidentifikasi selama audit.

c. Bukti audit yang terdiri dari:

i. SA 500 tentang bukti audit.

ii. SA 501 tentang bukti audit – pertimbangan spesifik atas unsur pilihan.

iii. SA 505 tentang konfirmasi eksternal.

iv. SA 510 tentang perikatan audit tahun pertama – saldo awal.

v. SA 520 tentang prosedur analitis.

vi. SA 530 tentang *sampling* audit

vii. SA 540 tentang audit atas estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar, dan pengungkapan yang bersangkutan.

viii. SA 550 tentang pihak berelasi.

ix. SA 560 tentang peristiwa kemudian.

x. SA 570 tentang kelangsungan usaha.

xi. SA 580 tentang representasi tertulis.

d. Penggunaan hasil pekerjaan pihak lain yang terdiri dari:

i. SA 600 tentang pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan grup (termasuk pekerjaan auditor komponen).

ii. SA 610 tentang penggunaan pekerjaan auditor internal.

iii. SA 620 tentang penggunaan pekerjaan pakar auditor.

e. Kesimpulan audit dan pelaporan yang terdiri dari:

i. SA 700 tentang perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan.

ii. SA 705 tentang modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen.

iii. SA 706 tentang paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain dalam laporan auditor independen.

iv. SA 710 tentang informasi komparatif angka koresponding dan laporan keuangan komparatif.

v. SA 720 tentang tanggung jawab auditor atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan.

f. Area khusus yang terdiri dari:

i. SA 800 tentang pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka bertujuan khusus.

ii. SA 805 tentang pertimbangan khusus audit atas laporan keuangan tunggal dan suatu unsur, akun, atau pos tertentu dalam laporan keuangan.

iii. SA 810 tentang perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan.

3. Standar Perikatan Reviu (SPR)

SPR mengatur mengenai standar yang digunakan oleh praktisi ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan. SPR ini menetapkan standar dan menyediakan panduan tentang tanggung jawab profesional praktisi ketika seorang praktisi yang bukan merupakan auditor suatu entitas, melaksanakan suatu perikatan untuk mereviu laporan keuangan dan tentang bentuk dan isi laporan yang diterbitkan oleh praktisi tersebut dalam kaitan dengan reviu tersebut. SPR mencakup hal-hal sebagai berikut:

a. Tujuan perikatan reviu
b. Prinsip umum perikatan reviu
c. Ruang lingkup reviu
d. Keyakinan moderat
e. Persyaratan dalam perikatan
f. Perencanaan
g. Pekerjaan yang dilaksanakan oleh pihak lain
h. Dokumentasi
i. Prosedur dan bukti
j. Kesimpulan dan pelaporan

Selain SPM 1, SA, dan SPR terdapat kerangka untuk perikatan asurans yang mengatur perikatan asurans yang dilakukan oleh praktisi. Kerangka ini menyediakan kerangka acuan bagi praktisi dan pihak-pihak lain yang terlibat dalam perikatan asurans seperti pihak yang melakukan perikatan dengan praktisi. Kerangka perikatan asurans mencakup ruang lingkup kerangka, penerimaan perikatan, unsur-unsur perikatan asurans, dan penggunaan nama praktisi yang tidak semestinya (Kerangka Perikatan Asurans, IAPI, 2017).

2.2.5 Kode Etik Profesi Akuntan Publik

Akuntan publik menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah seorang yang memiliki izin akuntan publik yang diterbitkan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi

akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Untuk dapat memperoleh izin akuntan publik, seseorang harus memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik dan memiliki pengalaman praktik sehingga mendapatkan sebutan sebagai *Certified Public Accountant of Indonesia* (*CPA*) dari IAPI. Pada saat bertindak untuk kepentingan publik, setiap akuntan publik atas *CPA* harus memperhatikan dan mematuhi ketentuan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Jika akuntan publik atau *CPA* dilarang mematuhi bagian tertentu dari kode etik ini oleh peraturan perundang-undangan, akuntan publik atau *CPA* tersebut harus tetap mematuhi bagian lain dari kode etik ini (IAPI dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik, Seksi 100.1, 2018).

Menurut IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100, Kode Etik Profesi Akuntan Publik terdiri atas tiga bagian yaitu sebagai berikut:

1. Bagian A menetapkan prinsip dasar etika profesional bagi setiap akuntan publik atau *CPA* serta memberikan suatu kerangka konseptual yang harus diterapkan untuk:
   a. Mengidentifikasi berbagai ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi;
   b. Mengevaluasi signifikansi berbagai ancaman yang teridentifikasi tersebut; dan
   c. Menerapkan pengamanan, ketika diperlukan untuk menghilangkan atau mengurangi ancaman-ancaman tersebut sampai pada suatu tingkat yang dapat diterima. Berbagai pengamanan diperlukan ketika akuntan publik atau *CPA* tersebut menentukan bahwa berbagai ancaman tersebut tidak berada pada

suatu tingkat yang menurut pihak ketiga yang memiliki informasi yang memadai dan rasional akan menyimpulkan bahwa berdasarkan semua fakta dan keadaan tertentu yang tersedia bagi akuntan publik atau *CPA* tersebut pada saat itu, kepatuhan terhadap prinsip dasar etika profesi tidak berkurang.

Bagian A berlaku untuk akuntan profesional yaitu seorang akuntan profesional di kantor akuntan, tanpa memandang klasifikasi fungsinya (misalnya, audit, pajak, atau konsultasi), yang menyediakan jasa profesional. Berdasarkan IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100.5, setiap akuntan publik atau *CPA* harus mematuhi prinsip dasar etika profesi sebagai berikut:

i. Integritas

Bersikap tegas dan jujur dalam semua hubungan profesional dan hubungan bisnis.

ii. Objektivitas

Tidak membiarkan bias, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain, yang dapat memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

iii. Kompetensi profesional dan sikap cermat kehati-hatian

Memiliki pengetahuan dan keahlian profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, peraturan, dan metode pelaksanaan pekerjaan, serta bertindak sungguh-sungguh dan sesuai dengan metode pelaksanaan pekerjaan dan standar profesional yang berlaku.

iv. Kerahasiaan

Menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnis dengan tidak mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa adanya persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali terdapat kewajiban hukum atau hak profesional untuk mengungkapkan, serta tidak menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

v. Perilaku profesional

Mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menghindari perilaku apa pun yang mengurangi kepercayaan kepada profesi.

2. Bagian B menjelaskan penerapan kerangka konseptual pada situasi-situasi tertentu. Bagian tersebut menjelaskan berbagai contoh pengamanan untuk mengatasi ancaman-ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi. Bagian tersebut juga menjelaskan berbagai situasi ketika berbagai pengamanan untuk mengatasi ancaman-ancaman tidak tersedia, dan sebagai konsekuensinya, keadaan atau hubungan yang terjadi sehubungan dengan pelaksanaan pekerjaan oleh akuntan publik atau *CPA* yang dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi harus dihindari. Bagian B berlaku untuk setiap akuntan publik atau *CPA* yang berpraktik untuk melayani publik.
3. Bagian C menjelaskan penerapan kerangka konseptual pada situasi-situasi tertentu. Bagian tersebut menjelaskan berbagai contoh pengamanan untuk mengatasi ancaman-ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika

profesi. Bagian tersebut juga menjelaskan berbagai situasi ketika berbagai pengamanan untuk mengatasi ancaman-ancaman tidak tersedia, dan sebagai konsekuensinya, keadaan atau hubungan yang terjadi sehubungan dengan pelaksanaan pekerjaan oleh akuntan publik atau *CPA* yang dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi harus dihindari. Bagian C berlaku untuk setiap *CPA* yang bekerja pada suatu entitas bisnis yaitu seorang akuntan profesional yang bekerja atau terikat dalam kapasitas eksekutif atau non eksekutif di berbagai bidang seperti perdagangan, industri, jasa, sektor publik, pendidikan, sektor nirlaba, badan regulator atau organisasi profesi, atau akuntan profesional yang dikontrak oleh entitas tersebut.

2.3 Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan suatu ukuran untuk menjelaskan seberapa baik audit telah dilakukan oleh auditor yang meliputi kualitas proses untuk mendapatkan bukti yang mendukung dikeluarkannya opini audit atas laporan keuangan dan pertanggungjawaban suatu objek pemeriksaan (Maulidawati, *et al*., 2017). Menurut Agusti dan Pertiwi (2013) dalam Farida, *et al*. (2016), kualitas audit adalah segala kemungkinan di mana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam bentuk laporan auditan, di mana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh seorang auditor dalam menjalankan audit. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik menjelaskan bahwa akuntan publik merupakan suatu profesi yang jasa utamanya adalah jasa asurans dan hasil pekerjaannya digunakan secara luas oleh publik sebagai salah satu pertimbangan penting dalam pengambilan keputusan. Tanggung jawab akuntan publik terletak pada opini atau pernyataan pendapat atas laporan atau informasi keuangan tersebut, sedangkan penyajian laporan atau informasi keuangan tersebut merupakan tanggung jawab manajemen. Oleh karena itu, akuntan publik mempunyai peran penting dalam peningkatan kualitas dan kredibilitas informasi keuangan atau laporan keuangan, sehingga profesi Akuntan Publik memiliki peranan penting dalam mendukung perekonomian nasional yang sehat dan efisien melalui upaya peningkatan transparansi dan mutu informasi dalam bidang keuangan. Akuntan publik dalam setiap pemberian jasanya wajib menerapkan SPAP dan Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAPI sebagai Asosiasi Profesi Akuntan Publik, serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (PP No.4 Tahun 2018 tentang Panduan Indikator Kualitas Audit Pada KAP). Audit dikatakan berkualitas jika auditor melaksanakan penugasan audit sesuai dengan standar audit yang ada dan memenuhi kode etik profesi yang berlaku.

International Federation of Accountants (*IFAC*) pada tahun 2014 menerbitkan *A Framework for Audit Quality* yang memuat suatu panduan bagi anggotanya dalam rangka mendorong peningkatan kualitas audit secara global. Dalam *framework* tersebut *IFAC* menjelaskan elemen kunci pada level perikatan,

level KAP, dan level nasional yang relevan dengan kualitas audit. *IFAC* menekankan bahwa kualitas audit juga dipengaruhi oleh pola hubungan (*interactions*) dan pemahaman pentingnya kualitas audit di antara berbagai pihak yaitu auditor, manajemen, komite audit, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, pengguna, serta regulator (PP No.4 Tahun 2018). Dalam PP No. 4 Tahun 2018 yang ditetapkan oleh IAPI (2016) tentang Panduan Indikator Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik, indikator kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Akuntan Publik adalah sebagai berikut:

a. Kompetensi auditor
b. Etika dan independensi auditor
c. Penggunaan waktu Personil Kunci Perikatan
d. Pengendalian mutu perikatan
e. Hasil reviu mutu atau inspeksi pihak eksternal dan internal
f. Rentang kendali perikatan
g. Organisasi dan tata kelola KAP
h. Kebijakan imbalan jasa

Standar audit yang telah disahkan oleh IAPI (2017) yang dijadikan acuan dalam memenuhi tanggung jawab profesional auditor. Auditor juga harus mempunyai standar umum dalam pengetahuan dan keahlian dalam bidang akuntan untuk menjalankan profesinya berdasarkan prosedur yang telah ditetapkan. Dalam menjalankan proses audit, seorang auditor harus memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keseluruhan telah bebas dari kesalahan penyajian

material dengan cara mendapatkan bukti audit yang cukup dan tepat untuk dapat menurunkan risiko audit (SA 200 paragraf 5). Bukti audit yang cukup dan memadai digunakan oleh auditor sebagai basis untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan (SA 200). Selain itu, dengan adanya bukti audit sebagai dasar penarikan kesimpulan oleh auditor, akan dijadikan dokumentasi audit untuk dijadikan pertanggung jawaban bagi tim perikatan auditor. Dokumentasi audit juga mencakup pendokumentasian hal-hal signifikan seperti, hasil prosedur audit yang mengindikasikan adanya kemungkinan terdapat kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, kondisi yang menyebabkan auditor mengalami kesulitan signifikan dalam menetapkan prosedur audit yang diperlukan, serta temuan-temuan yang dapat mengakibatkan modifikasi atas opini audit atau dicantumkannya paragraf penjelasan dalam laporan auditor (SA 230). Menurut IAPI (2017) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar *auditing* dan standar pengendalian mutu. Kualitas audit ini penting karena dengan kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan auditan yang dapat dipercaya oleh pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham sebagai dasar pengambilan keputusan.

2.4 Independensi

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus selalu dijaga oleh akuntan publik. Menurut Purwanda dan Harahap (2015), independensi adalah sikap yang terdapat pada diri auditor yang bebas dari pengaruh dan tekanan dari dalam

maupun luar ketika mengambil keputusan, di mana dalam pengambilan keputusan tersebut harus berdasarkan fakta yang ada dan secara objektif. Independensi merupakan suatu sikap auditor yang tidak memihak kepada siapa pun dalam melaksanakan pemeriksaan, evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit (Nugrahaeni, *et al*., 2018). Independensi menurut Arens, *et al.* (2017) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias, auditor tidak hanya harus independen dalam fakta tetapi juga harus independen dalam penampilan. Pengertian independensi bagi akuntan publik dan auditor internal terdiri dari 2 jenis aspek menurut Arens, *et al.* (2017), yaitu:

1. Independensi dalam pemikiran (*Independence of mind*)

   Independensi dalam pemikiran mencerminkan keadaan pikiran auditor yang memungkinkan sudut pandang yang tidak bias dalam kinerja pelayanan profesional yang diberikan.

2. Independensi dalam penampilan (*Independent in appereance*)

   Independensi dalam penampilan merupakan kemampuan auditor untuk mempertahankan sudut pandangnya yang tidak bias di mata orang lain.

Dalam perikatan audit, IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik mewajibkan setiap akuntan publik dan personel dalam tim audit, kantor dan jaringan kantor harus independen terhadap klien audit. Independensi auditor melindungi kemampuan auditor untuk merumuskan suatu opini audit tanpa dipengaruhi. Independensi meningkatkan kemampuan auditor dalam menjaga integritasnya, serta bertindak secara objektif, dan memelihara suatu sikap skeptisisme profesional (SA 200). Menurut IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi

Akuntan Publik Seksi 290.7, pendekatan independensi yang berhubungan perikatan harus diterapkan oleh setiap Akuntan Publik dalam:

1. Mengidentifikasi ancaman terhadap independensi
2. Mengevaluasi signifikansi dari ancaman yang teridentifikasi
3. Menerapkan pengamanan, ketika diperlukan, untuk menghilangkan atau mengurangi ancaman sampai pada suatu tingkat yang dapat diterima.

Menurut IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 290.7, ketika Akuntan Publik menentukan bahwa berbagai pengamanan yang tepat tidak tersedia atau tidak dapat diterapkan untuk menghilangkan atau mengurangi berbagai ancaman tersebut sampai pada suatu tingkat yang dapat diterima, maka Akuntan Publik tersebut harus menghilangkan keadaan atau hubungan yang menimbulkan berbagai ancaman tersebut, menolak atau menghentikan perikatan dalam menerapkan independensi. Seorang auditor dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan dituntut untuk independen demi kepentingan semua pihak yang terkait. Auditor berkewajiban untuk jujur kepada internal dan juga pihak eksternal yang menaruh kepercayaan pada laporan keuangan auditan. Independensi auditor penting dipertahankan, karena apabila sampai pihak yang berkepentingan tidak percaya pada hasil auditan dari auditor maka pihak klien maupun pihak ketiga tidak akan menerima jasa dari auditor tersebut (Wiratama dan Budiartha, 2015).

2.5 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan suatu sikap auditor yang tidak memihak kepada siapa pun dalam melaksanakan pemeriksaan, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan

laporan audit (Nugrahaeni, *et al*., 2018). Selama melaksanakan proses audit, auditor harus senantiasa bersikap independen. Independensi auditor melindungi kemampuan auditor untuk merumuskan suatu opini audit tanpa dapat dipengaruhi (SA 200). Independensi juga meningkatkan kemampuan auditor dalam menjaga integritasnya, serta bertindak secara objektif, dan memelihara suatu sikap skeptisisme profesional. Tanpa adanya sikap independensi, kualitas laporan auditan yang dibuat oleh auditor akan dipertanyakan oleh para pengguna laporan keuangan.

Seorang auditor yang memiliki sikap independensi yang tinggi akan melakukan tugasnya yaitu penyusunan program audit bebas dari campur tangan pimpinan klien dan usaha-usaha pihak lain untuk menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu yang diperiksa, sehingga auditor dapat melakukan penyusunan program audit sesuai dengan SPAP yang berlaku. Selain itu, pemeriksaan audit yang dilakukan auditor juga harus bebas dari kepentingan pribadi maupun usaha-usaha manajerial untuk menentukan atau menunjuk kegiatan yang akan diperiksa, sehingga auditor dapat melakukan pemeriksaan sesuai dengan SPAP yang berlaku. Menurut Nugrahaeni, *et al*. (2018), selama melaksanakan pemeriksaan, auditor harus selalu menegakkan sikap independensi agar dapat mengungkapkan fakta yang terjadi tanpa memihak siapa pun sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Penyusunan program audit dan pemeriksaan yang sesuai dengan SPAP akan menyebabkan auditor untuk berusaha memperoleh bukti audit yang cukup sehingga auditor mampu mendeteksi kesalahan penyajian material pada laporan keuangan yang diaudit dan dapat memberikan opini audit yang tepat.

Auditor yang memiliki sikap independensi yang tinggi juga akan melakukan pelaporan audit bebas dari perasaan kewajiban untuk memodifikasi pengaruh fakta-fakta yang dilaporkan, sehingga auditor dapat menjalankan proses audit sesuai dengan SPAP yang berlaku. Proses audit yang sesuai dengan SPAP akan menghasilkan laporan audit yang tepat waktu dan tidak terdapat penyimpangan yang disengaja secara material. Menurut Nugrahaeni, *et al*. (2018), auditor yang menegakkan sikap independensinya selama proses audit akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Dengan kualitas audit yang baik, maka kebutuhan pengguna informasi dapat terpenuhi sehingga tidak ada ketidakseimbangan informasi antara agen dan *principal* (Nugrahaeni, *et al*., 2018). Oleh karena itu, semakin tinggi independensi maka semakin tinggi kualitas audit.

Hasil penelitian Wiratama dan Budiartha (2015) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Wahyuni, *et al*. (2016), Nurjanah dan Kartika (2016), Aziz (2018), dan Nugrahaeni, *et al*. (2018). Berdasarkan penjabaran mengenai pengaruh independensi terhadap kualitas audit, maka hipotesis dikemukakan sebagai berikut:

Ha_1: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.6 Pengalaman Kerja

Sesuai dengan standar umum dalam SPAP bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang

digeluti klien (Arens, *et* al., 2017). Auditor yang berpengalaman cenderung lebih ahli dan memiliki pemahaman yang lebih baik dalam pemeriksaan laporan keuangan (Wiratama dan Budhiarta, 2015). Pengalaman yang dimaksudkan adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan, baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan (Nurjanah dan Kartika, 2016). Menurut Singgih (2010) dalam Fachruddin dan Handayani (2017) pengalaman kerja adalah suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku, baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seorang kepada pola tingkah laku yang lebih tinggi.

Pengalaman audit ditunjukkan dengan jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan. Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus terlebih dahulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Bahkan agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman memberikan jasa asurans atau jasa lainnya yang diverifikasi oleh Asosiasi Profesi Akuntan Publik paling sedikit 1000(seribu) jam jasa audit atas informasi keuangan historis dalam 7 (tujuh) tahun terakhir, dengan paling sedikit 500 (lima ratus) jam di antaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit atas informasi keuangan historis; dan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen, dalam hal pengalaman jasa audit atas informasi keuangan historis hanya terpenuhi 90%

(sembilan puluh per seratus) bagi akuntan yang ingin memperoleh izin Akuntan Publik (Peraturan Menteri Keuangan No.154/PMK.01/2017).

2.7 Pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit

Pengalaman bagi auditor dalam bidang audit berperan penting dalam meningkatkan pengetahuan dan keahlian diperoleh auditor dari pendidikan formalnya sehingga kualitas audit akan semakin baik seiring bertambahnya pengalaman (Wiratama dan Budiartha, 2015). Pengalaman audit ditunjukkan dengan jam terbang auditor dalam melakukan prosedur audit terkait dengan pemberian opini atas laporan auditnya. Semakin banyak jam terbang yang dimiliki oleh auditor dalam mengaudit suatu laporan keuangan perusahaan maka akan semakin besar pengaruh yang diberikan terhadap kualitas audit. Karena berbagai kejadian yang terjadi saat mengaudit klien satu dengan klien yang lainnya berbeda (Nurjanah dan Kartika, 2016).

Auditor yang memiliki banyak pengalaman diasumsikan dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Pengetahuan auditor akan semakin berkembang seiring bertambahnya pengalaman melakukan tugas audit. Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan yang diukur dengan lamanya bekerja (Hakim dan Esfandari, 2015). Auditor yang memiliki pengalaman cukup lama dalam menangani audit dan telah banyak melakukan pemeriksaan audit, akan semakin memahami dan menjadikan SPAP sebagai pedoman dalam melaksanakan pekerjaan pelaporan. Pemeriksaan audit yang dilakukan sesuai dengan SPAP, akan membantu auditor dalam

mendapatkan informasi yang dibutuhkan dari objek pemeriksaan. Selain itu, auditor yang memiliki pengalaman cukup lama dalam menangani audit, akan semakin dapat mendeteksi kesalahan yang dilakukan dalam objek pemeriksaan. Dengan memahami informasi yang dibutuhkan dan mendeteksi kesalahan yang dilakukan dalam objek pemeriksaan, akan mempengaruhi ketepatan opini audit yang diberikan. Selain itu, pengalaman yang cukup lama dalam bidang audit akan meningkatkan pemahaman auditor mengenai pengendalian internal dalam perusahaan yang diaudit dan dapat menilai risiko audit sehingga auditor mampu mendeteksi kesalahan penyajian material atas laporan keuangan yang diaudit dan dapat menghasilkan opini audit yang tepat.

Hasil penelitian Wiratama dan Budiartha (2015) menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Nurjanah dan Kartika (2016), Ningrum dan Wedari (2017), Puspitasari, *et al*. (2017), dan Fachruddin dan Handayani (2017) menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjabaran mengenai pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit, maka hipotesis dikemukakan sebagai berikut:

Ha_2: Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.8 *Due Professional Care*

Pengertian *due professional care* menurut Wiratama dan Budiartha (2015) yaitu sebagai sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam tugas, tidak ceroboh dalam

melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggung jawab. *Due professional care* memiliki arti kemahiran profesional yang cermat dan seksama, kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan pengerjaan audit agar tujuan dapat tercapai (Pramono dan Mustikawati, 2016). Kecermatan mengharuskan auditor untuk waspada terhadap risiko yang signifikan. Dengan sikap cermat, auditor akan mampu mengungkap berbagai macam kecurangan dalam penyajian laporan keuangan lebih mudah dan cepat. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kekeliruan.

Menurut IAPI (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 130.1, prinsip kompetensi dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap Akuntan Publik atau *CPA* untuk:

1. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional pada tingkat yang dipersyaratkan untuk memberikan keyakinan bahwa para klien atau para pemberi kerja akan menerima jasa profesional yang kompeten; dan
2. Bertindak dengan penuh perhatian dan ketelitian sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku ketika melakukan kegiatan-kegiatan profesional dan memberikan jasa profesionalnya.

Institut Akuntan Publik Indonesia (2018) dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 130.4 juga menjelaskan bahwa perhatian dan ketelitian mencakup tanggung jawab untuk bertindak sesuai dengan persyaratan-persyaratan

suatu penugasan secara hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu. Menurut Wiratama dan Budiartha (2015) seorang auditor harus selalu menggunakan kecermatan profesionalnya dalam penugasan dengan mewaspadai kemungkinan adanya kecurangan, kesalahan yang disengaja, kelalaian, dan konflik kepentingan serat kondisi-kondisi dan kegiatan lain di mana penyimpangan sangat mungkin terjadi agar dapat meminimalisir terjadinya salah saji material laporan keuangan yang disampaikan pihak manajemen kepada yang berkepentingan.

Auditor harus merencanakan dan melaksanakan audit dengan skeptisisme profesional mengingat kondisi tertentu dapat saja terjadi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material. Auditor juga harus menggunakan pertimbangan profesional dalam merencanakan dan melaksanakan audit atas laporan keuangan. Berdasarkan IAPI (2017) dalam Standar Audit 200 mengharuskan auditor untuk menggunakan pertimbangan profesional dan memelihara skeptisisme profesional selama perencanaan dan pelaksanaan audit, dan antara lain mencakup:

1. Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, berdasarkan suatu pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas.
2. Memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang apakah terdapat kesalahan penyajian material, melalui perancangan dan penerapan respons yang tepat terhadap risiko yang dinilai.
3. Merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan yang ditarik dari bukti audit yang diperoleh.

Menurut IAPI (2017) dalam SA 200, *due professional care* menyangkut 2 aspek yaitu sebagai berikut:

1. Skeptisisme Profesional

   Suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit. Skeptisisme profesional mencakup kewaspadaan terhadap antara lain hal-hal sebagai berikut:

   a. Bukti audit yang bertentangan dengan bukti audit lain yang diperoleh.
   b. Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan respons terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit.
   c. Keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan kecurangan.
   d. Kondisi yang menyarankan perlunya prosedur audit tambahan selain prosedur yang disyaratkan oleh SA.

2. Keyakinan Memadai

   Dalam konteks suatu audit atas laporan keuangan, suatu tingkat keyakinan tinggi, tetapi bukan tingkat keyakinan absolut.

2.9 Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit

Auditor yang kurang menggunakan sikap skeptis dan *due professional care* cenderung kurang gagal dalam mengungkapkan *fraud* dalam penyajian laporan keuangan perusahaan. Penggunaan *due professional care* dengan seksama dan cermat akan memberikan keyakinan yang memadai pada auditor untuk memberikan

opini bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kecurangan ataupun kekeliruan (Wiratama dan Budiartha, 2015). Selain itu, kepatuhan auditor terhadap SPAP dalam melaksanakan penugasan audit akan membuat auditor memperoleh bukti-bukti audit yang memadai dan tepat. Oleh karena itu, bukti-bukti yang telah diperoleh tersebut akan membantu auditor dalam mendeteksi kesalahan penyajian material pada laporan keuangan yang diaudit.

Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya diwajibkan menerapkan *due profesional care* yang dimiliki, untuk menilai *due professional care* yang dimiliki oleh auditor dapat dilihat dari cara auditor menggunakan kecermatan dan keterampilannya dalam bekerja. Semakin tinggi tingkat kecermatan dan keterampilan auditor yang digunakan pada saat menjalankan tugasnya, maka akan semakin kecil kemungkinan terjadi kesalahan, sehingga kualitas audit akan semakin baik. Sesuai dengan arti *due professional care* yaitu kecermatan profesional, maka dalam menjalankan tugasnya auditor juga dituntut untuk selalu waspada terhadap berbagai kemungkinan terjadinya risiko yang mungkin akan berakibat pada hasil auditnya dengan mempertimbangkan berbagai kemungkinan yang akan terjadi dan alternatif pemecahannya (Farida, *et al*., 2016). Selain itu, auditor dapat mengefisiensikan waktu, bahan, tenaga, sistem kerja, serta teknik pekerjaannya dengan bersikap kritis dan seksama. Seorang auditor yang menggunakan kemahiran profesional dapat mempengaruhi ketepatan opini yang diberikan. Oleh karena itu, auditor selalu berhati-hati dalam pengambilan keputusan selama melakukan audit, sehingga opini yang dihasilkan akan tepat dan sesuai dengan SPAP yang berlaku.

Semakin tinggi *due professional care* atau kemahiran profesional yang dimiliki auditor, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian Wiratama dan Budiartha (2015), Ratha dan Ramantha (2015), dan Faturachman dan Angga (2015) menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan Pramono dan Mustikawati (2016) serta Amalina dan Suryono (2016). Berdasarkan penjabaran mengenai pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit, maka hipotesis dikemukakan sebagai berikut:

Ha_3: *Due professional care* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.10 Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan wujud kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan atas kewenangan yang dipercayakan kepadanya guna pencapaian tujuan yang ditetapkan. Seorang akuntan publik wajib untuk menjaga perilaku etis mereka kepada profesi, masyarakat dan pribadi mereka sendiri agar senantiasa bertanggung jawab untuk menjadi kompeten dan berusaha objektif dan menjaga integritas sebagai akuntan publik (Bawono dan Singgih, 2010 dalam Wiratama dan Budiartha, 2015). Menurut IAPI (2017) dalam SA 240 menyatakan bahwa auditor yang melaksanakan audit berdasarkan SA bertanggung jawab untuk memperoleh keyakinan memadai apakah laporan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan.

Menurut Mardiasmo (2009) dalam Purwanda dan Harahap (2015), menyatakan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban hak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk pertanggungjawaban tersebut. Fungsi akuntabilitas menurut Purwanda dan Harahap (2015) lebih luas daripada sekedar ketaatan kepada peraturan perundangan yang berlaku, tetapi tetap memperhatikan penggunaan sumber daya secara bijaksana, efisien, efektif, dan ekonomis. Tujuan utama dari akuntabilitas ditekankan karena setiap pengelola atau manajemen dapat menyampaikan akuntabilitas keuangan dengan menyampaikan sesuatu laporan keuangan.

2.11 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Mardisar dan Sari (2007) dalam Purwanda dan Harahap (2015) mengatakan bahwa kualitas hasil pekerjaan auditor dapat dipengaruhi oleh rasa tanggung jawab (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Oleh karena itu, akuntabilitas merupakan hal yang sangat penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Akuntan yang memiliki kesadaran akan pentingnya peranan akuntan bagi profesi dan masyarakat, ia akan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin (Wiratama dan Budiartha, 2015).

Motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial yang kompleks dan cukup tinggi merupakan perwujudan dari akuntabilitas, di mana kewajiban seseorang auditor untuk mempertanggungjawabkan setiap tugas yang diembannya

kepada rekan seprofesi dan lingkungannya membuat akuntabilitasnya semakin tinggi. Hal tersebut membuat auditor terpacu untuk menyelesaikan tugasnya dengan baik karena mendapat tanggung jawab yang besar sehingga kualitas audit yang dihasilkan meningkat (Ratha dan Ramantha, 2015). Seorang auditor yang memiliki sikap akuntabilitas yang tinggi akan senantiasa menjelaskan peran dan tanggung jawabnya dalam pelaksanaan pemeriksaan serta kedisiplinan dalam melengkapi pekerjaan maupun pelaporan sehingga dalam pengerjaan laporannya auditor dapat mengefisienkan waktu, bahan, tenaga, sistem kerja dan teknik pekerjaannya.

Selain itu, seorang auditor yang memiliki akuntabilitas akan mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku umum, aturan etika profesi, dan senantiasa berpedoman pada SPAP, salah satunya yaitu auditor dalam menjalankan tugasnya harus mempertahankan integritas, objektivitas, dan independensi, sehingga auditor mampu mendeteksi kesalahan penyajian material serta dapat memberikan opini yang tepat dan terdapat peningkatan kualitas audit dalam pelaporan hasil audit. Dengan demikian semakin tinggi sikap akuntabilitas yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian Wiratama dan Budiartha (2015), Purwanda dan Harahap (2015), serta Ratha dan Ramantha (2015) menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan Burhanudin dan Rahmawati (2017) dan Aziz (2018). Berdasarkan penjabaran mengenai pengaruh akuntabilitas terhadap kualitas audit, maka hipotesis dikemukakan sebagai berikut:

Ha_4: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.12 Kompetensi

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, kode etik, dan ketentuan hukum yang berlaku (IAPI, 2018). Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pendidikan pada perguruan tinggi pada bidang akuntansi, kegiatan pengembangan dan pelatihan profesional di tempat bekerja, yang kemudian dibuktikan melalui penerapan pada praktik pengalaman kerja serta jumlah jam kerja riil yang telah diperoleh. Sertifikasi profesi merupakan suatu bentuk pengakuan IAPI terhadap kompetensi auditor. Auditor harus senantiasa menjaga dan meningkatkan kompetensi melalui kegiatan pelatihan berkelanjutan (PP No.4 tahun 2018 tentang Panduan Indikator Kualitas Audit pada KAP).

Dalam Undang Undang Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pasal 6 ayat 1 dijelaskan untuk mendapatkan izin menjadi akuntan publik, seseorang harus memenuhi syarat sebagai berikut:

a. Memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi Akuntan Publik yang sah;
b. Berpengalaman praktik memberikan jasa audit atas informasi keuangan historis, jasa reviu atas informasi keuangan historis, jasa asurans lainnya, dan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen;
c. Berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia;
d. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;

e. Tidak pernah dikenai sanksi administratif berupa pencabutan izin Akuntan Publik;
f. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih;
g. Menjadi anggota Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Menteri; dan
h. Tidak berada dalam pengampunan.

Kompetensi menurut Rahayu dan Suhayati (2013), dalam Purwanda dan Harahap (2015) artinya auditor harus mempunyai kemampuan, ahli dan pengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Menurut Arens, *et al.* (2017), pernyataan standar umum pertama menyatakan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian teknis yang memadai sebagai auditor. Alasan yang mendasari diperlukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi, karena adanya kebutuhan kepercayaan publik terhadap kualitas hasil kerja yang diberikan profesi. Bagi auditor sangatlah penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas hasil kerja auditor. Menurut Purwanda dan Harahap (2015), terdapat indikator yang digunakan untuk mengukur kompetensi, yaitu:

1. Memiliki pengetahuan di bidangnya

   Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan

seksama dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.

2. Memiliki pengetahuan tentang bisnis klien

   Agar dapat membuat perencanaan audit dengan sebaik-baiknya, auditor harus memahami bisnis klien, termasuk sifat dan jenis usaha klien, struktur organisasi, struktur permodalan, metode produksi, pemasaran distribusi, dan lain-lain. Pengetahuan mengenai bisnis satuan usaha, biasanya diperoleh auditor melalui pengalaman dengan satuan usaha atau industrinya serta pengajuan pertanyaan kepada pegawai perusahaan.

3. Disajikan tepat waktu

   Agar informasi dalam laporan pemeriksaan bermanfaat secara maksimal, maka laporan harus tepat waktu. Oleh karena itu, auditor harus merencanakan penerbitan laporan secara semestinya, dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tersebut.

4. Bukti yang kompeten

   Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

2.13 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Kompetensi auditor menunjukkan auditor yang dapat secara eksplisit mengaudit secara objektif dan akurat dengan pengetahuan, pengalaman, serta keahlian khusus yang dimiliki. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal dan semakin banyak pengetahuan mengenai

bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam (Nurjanah dan Kartika, 2016). Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Nurjanah dan Kartika, 2016). Kompetensi auditor dapat diukur melalui pengetahuan yang diperoleh dari pendidikan formal serta pengetahuan dan keahlian khusus yang diperoleh melalui kursus dan pelatihan, terutama di bidang audit sehingga dapat mendukung proses audit yang dilakukan. Auditor yang memiliki kompetensi mampu mengefisienkan waktu, bahan, tenaga, sistem kerja, dan teknik pekerjanya dalam pengerjaan laporannya sesuai dengan pendidikan formal dan pelatihan yang diikuti. Selain itu, dengan pengetahuan dan keahlian yang diperoleh auditor dapat semakin memahami SPAP sebagai pedoman dalam melaksanakan pekerjaan pelaporan. Peningkatan kompetensi membantu auditor memahami jenis industri klien, kondisi perusahaan, dan sistem informasi klien sehingga auditor dapat merumuskan program audit yang tepat dan sesuai dengan SPAP. Menurut Nugrahaeni, *et al*. (2018), auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit dan kemampuan untuk bekerja sama dengan tim dalam menganalisa permasalahan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor, maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan.

Hasil penelitian Ichwanty (2015) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan Purwanda dan Harahap (2015), Nurjanah dan Kartika (2016), dan Aziz

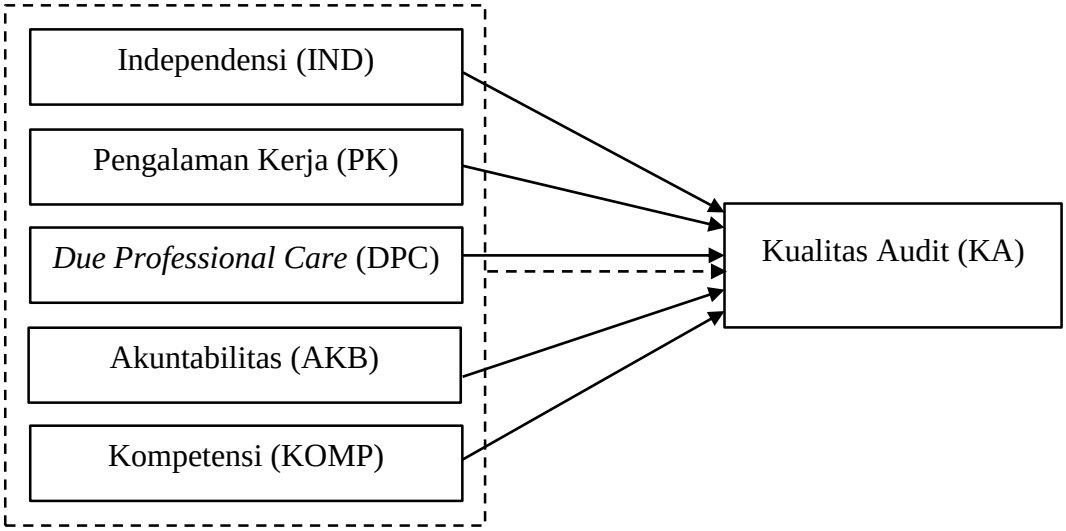
(2018). Berdasarkan penjabaran mengenai pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit, maka hipotesis dikemukakan sebagai berikut:

Ha_5: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.14 Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, *Due Professional Care*, Akuntabilitas, dan Kompetensi secara Simultan terhadap Kualitas Audit

Hasil penelitian Farida, *et al*. (2016) menyatakan bahwa secara simultan independensi, kompetensi, *due professional care*, dan etika berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Pramono dan Mustikawati (2016) menyatakan bahwa secara simultan *locus of control*, *due professional care*, dan integritas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Selain penelitian-penelitian tersebut, hasil penelitian Burhanudin dan Rahmawati (2017) menunjukkan bahwa akuntabilitas dan independensi secara simultan berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Mulyani dan Muthe (2018) menyatakan bahwa skeptisisme profesional, pengalaman kerja, audit *fee*, dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

2.15 Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, *Due Professional Care*, Akuntabilitas, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit adalah seperti ditunjukkan dalam gambar berikut:

Gambar 2.1
Model Penelitian