



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 Auditor

Perkembangan perekonomian suatu negara dibutuhkan informasi keuangan yang andal, didalamnya dibutuhkan seorang yang dapat dipercaya untuk meyakinkan pihak luar yang akan memiliki dasar untuk menyalurkan dana-dana mereka ke usaha-usaha yang beroperasi secara efisien dan memiliki posisi keuangan yang sehat (Julianingtyas, 2012).

Akuntan publik memiliki dua tanggung jawab dalam menjalankan pekerjaan profesionalnya, yaitu menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh dalam melaksanakan pekerjaannya dan menjaga mutu pekerjaan profesionalnya. Profesi sebagai akuntan publik memainkan peranan sosial yang sangat penting berhubungan dengan tugas dan tanggung jawab yang diemban oleh auditor. Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya (Sapariyah, 2011).

Auditor ditugaskan untuk mengumpulkan dan memeriksa bukti audit untuk memastikan kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang ditetapkan dan kemudian mengkomunikasikan terhadap *user* (Julianingtyas, 2012). Dalam penyelesaian audit, auditor sering mengalami kendala, yaitu waktu, sehingga

auditor harus memanfaatkan waktu sebaik mungkin untuk membuat pertimbangan profesional yang baik dan menyatakan pendapat yang tepat dalam situasi yang bersangkutan. Tanggung jawab auditor dalam menyelesaikan audit, yaitu penyelesaian pekerjaan lapangan, evaluasi temuan dan komunikasi dengan klien (Grihardini, 2011).

Menurut Sawyer (2005) dalam Chitra (2012) perbedaan auditor internal dan auditor eksternal adalah sebagai berikut:

1. Auditor Internal

1. Merupakan karyawan perusahaan atau bisa saja merupakan independen.
2. Melayani kebutuhan organisasi, meskipun fungsinya harus dikelola oleh perusahaan.
3. Fokus pada kejadian-kejadian di masa depan dengan mengevaluasi kontrol yang dirancang untuk meyakinkan pencapaian tujuan organisasi.
4. Langsung berkaitan dengan pencegahan kecurangan dalam segala bentuknya atau perluasan dalam setiap aktivitas yang ditelaah.
5. Independen terhadap aktivitas yang dilakukan proses audit, akan tetapi siap sedia untuk menanggapi kebutuhan dan keinginan dari semua tingkat manajemen.
6. Menelaah aktivitas secara terus menerus.

2. Auditor Eksternal

1. Merupakan orang yang independen di luar perusahaan.
2. Melayani pihak ketiga yang memerlukan informasi keuangan yang dapat diandalkan.
3. Fokus pada ketepatan dan kemudahan pemahaman dan kejadian-kejadian masa lalu yang dinyatakan dalam laporan keuangan.
4. Sesekali memperhatikan pencegahan dan pendeteksian kecurangan secara umum, namun akan memberikan perhatian-perhatian lebih bila kecurangan tersebut akan mempengaruhi laporan keuangan secara material.
5. Independen terhadap manajemen dan dewan direksi, baik dalam kenyataan maupun secara mental.
6. Menelaah catatan-catatan yang mendukung laporan keuangan secara periodik, biasanya sekali setahun.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dan semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Ada beberapa pengertian audit atau *auditing* oleh berbagai sumber, antara lain:

1. Pengertian audit menurut Rahayu dan Ely (2010: 14) adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana *auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

2. Pengertian audit menurut *Arens et al* (2013) adalah sebagai berikut:

“Auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person”.

Atau dapat diterjemahkan menjadi:

“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. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Dalam melakukan audit, auditor harus berpedoman pada standar *auditing*.

Ada 10 standar audit yang ditentukan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) (2011):

1. Standar umum terbagi menjadi 3 yaitu:

- 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 terbagi menjadi 3 yaitu:

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

3. Standar Pelaporan terbagi menjadi 3 yaitu:

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan 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 pernyataan 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 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.

Menurut Grihardini (2011), dalam menjalankan tugasnya untuk melakukan audit seorang auditor harus melewati empat fase audit yaitu:

1. Fase pertama adalah merencanakan dan mendesain pendekatan audit.
2. Fase kedua adalah melaksanakan uji pengendalian dan uji substantif atas transaksi.
3. Fase ketiga adalah melaksanakan prosedur analitis dan uji rincian saldo.
4. Fase keempat yang merupakan fase terakhir adalah penyelesaian audit.

Fase keempat yaitu fase penyelesaian audit merupakan fase terakhir dalam melakukan audit namun tidak kalah pentingnya dengan fase sebelumnya.

Terdapat beberapa jenis audit menurut Arens, dkk (2011: 16), ada 3 jenis audit yaitu:

1. Audit Operasional

Audit operasional mengevaluasi efektifitas dan efisiensi setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional,

manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak audit telah mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

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

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

Menurut IAPI (2011) opini audit adalah pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang telah diaudit. Kewajaran ini menyangkut materialitas, posisi keuangan, dan arus kas. Opini audit ada 5 macam, 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 prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Ini adalah pendapat yang dinyatakan

dalam laporan auditor bentuk baku. Kriteria pendapat wajar tanpa pengecualian antara lain:

1. Laporan keuangan lengkap.
2. Tiga standar umum telah dipenuhi.
3. Bukti yang cukup telah diakumulasi untuk menyimpulkan bahwa tiga standar lapangan telah dipatuhi.
4. Laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*).
5. Tidak ada keadaan yang memungkinkan auditor untuk menambahkan paragraf penjelasan atau modifikasi laporan.

2. Bahasa penjelasan ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku

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

Auditor menyampaikan pendapat ini jika:

1. Kurang konsistennya suatu entitas dalam menerapkan GAAP.
2. Keraguan besar akan konsep *going concern*.
3. Auditor ingin menekankan suatu hal.

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 prinsip

akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, 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 prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Opini ini dikeluarkan ketika auditor tidak puas akan seluruh laporan keuangan yang disajikan.

2.2 Kinerja Auditor

Menurut Putri dan Suputra (2013) kinerja dapat diartikan suatu hasil yang dicapai sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai oleh individu dimana dalam menyelesaikan pekerjaannya dengan tepat waktu dan menggunakan waktu tersebut seefisien mungkin untuk mendapatkan hasil yang memuaskan. Sedangkan menurut Robbin (2001) dalam Wati dkk. (2010), kinerja merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan individu dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama, pengertian kinerja sebagai hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai individu dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Menurut Mulyadi (2002: 11) dalam Sapariyah (2011) kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan. Menurut Trisnaningsih (2007) dalam Wati, dkk (2010), kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu atau standar, dimana kualitas berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas berkaitan dengan jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu berkaitan dengan kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

Berdasarkan pendapat Wibowo (2002) dalam Gusman (2011), terdapat tujuh faktor kinerja yang mempengaruhi kinerja dan dirumuskan dengan akronim ACHIEVE.

A – *Ability (knowledge dan skill)*

C – *Clarity (understanding atau role perception)*

H – *Help (organisatinal support)*

I – *Incentive (motivation atau willingness)*

E – *Evaluation (coaching dan performance feedback)*

V – *Validity (valid dan legal personal practices)*

E – *Environment (Environmental fit)*

Menurut Trisnaningsih (2007) dalam Arifah (2012) untuk mengukur kinerja auditor, terdapat empat dimensi personalitas, yaitu:

1. kemampuan (*ability*), yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman kerja, bidang pekerjaan dan faktor usia.
2. komitmen profesional, yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya.
3. motivasi, yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan- kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
4. kepuasan kerja, yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi.

Menurut Goldwasser (1993) dalam Abdullah, dkk (2012) pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu yaitu pertama, kualitas kerja yaitu mutu menyelesaikan pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Kedua, kuantitas kerja yaitu jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan. Ketiga, ketepatan waktu yaitu ketepatan waktu yang tersedia untuk menyelesaikan pekerjaan.

Setiap auditor memiliki kinerja yang berbeda satu sama lain. Perbedaan kinerja ini disebabkan oleh beberapa faktor, di antaranya faktor luar dan faktor

dalam diri auditor. Gaya kepemimpinan merupakan salah satu faktor dari luar diri auditor yang mempengaruhi kinerja auditor, Faktor lain yang mempengaruhi kinerja auditor adalah faktor dari dalam diri auditor itu sendiri. Salah satunya adalah independensi. Seorang auditor eksternal haruslah memiliki independensi yang tinggi dalam melakukan tugas audit (Suariana, dkk, 2014). Kinerja yang baik sangat dibutuhkan oleh profesi ini karena profesi auditor mempunyai peranan penting dalam penyediaan informasi keuangan yang handal bagi pemerintah, investor, kreditor, debitur, pemegang saham, karyawan serta masyarakat dan pihak-pihak lain yang berkepentingan (Julianingtyas, 2012). Selain itu, kinerja auditor merupakan hal yang sangat penting bagi auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik. Hal ini karena meskipun dalam kenyataan akuntan publik telah independen, namun jika masyarakat menilai penampilannya, dan cara kerjanya kurang baik maka mengakibatkan kepercayaan masyarakat terhadap akuntan publik menjadi berkurang (Suariana, dkk, 2014).

Menurut Muchsin (2003) dalam Abdullah (2012) terdapat tiga faktor yang mempengaruhi kinerja yaitu faktor individu yang berasal dari dalam diri seseorang, faktor organisasi, dan faktor psikologis. Faktor individu dapat berupa motivasi, kemampuan pengetahuan dan keterampilan, pengalaman dan sikap. Faktor organisasi dapat berupa struktur organisasi, pemimpin, rekan sejawat, beban pekerjaan, rancangan kerja, kondisi kerja. Faktor ini tidak dapat berdiri sendiri namun merupakan suatu kesatuan yang saling terkait satu dengan yang lain, sehingga dapat dikatakan kinerja seorang auditor tidak hanya dipengaruhi oleh satu faktor saja.

2.3 Independensi Auditor

Ada beberapa pengertian dari independensi auditor, yaitu:

1. Menurut Mulyadi (2002: 26-27) dalam Suariana, dkk (2014) mengartikan independensi sebagai suatu sikap mental yang bebas dari pengaruh orang lain, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain.
2. Menurut Mulyadi (2002: 26) dalam Sapariyah (2011), independensi berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak pada diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar *auditing* yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Artinya auditor seharusnya berada dalam posisi yang tidak memihak siapapun karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (Wati, 2010).

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) auditor harus bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada

kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat terhadap perkembangan profesi akuntan publik dan prasyarat yang sangat penting dalam penilaian kualitas hasil kerja auditor.

Menurut Yuskar dan Devisia (2011) akuntan profesional mempunyai peran penting dalam dunia bisnis dan perkembangannya. Akuntan bukan hanya sekedar ahli dalam bidangnya tetapi harus dapat melaksanakan pekerjaan profesinya dengan *due professional care* dan selalu menjunjung tinggi kode etik profesinya. Kurangnya independensi auditor dan maraknya rekayasa laporan keuangan korporat, telah menurunkan kepercayaan para pemakai laporan keuangan audit, sehingga para pemakai laporan keuangan seperti investor dan kreditur mempertanyakan eksistensi akuntan publik sebagai pihak yang independen. Menurut Arens et al (2008: 85) dalam Nini (2009), independensi dibagi menjadi dua macam yaitu:

1. Independensi dalam kenyataan (*independence in fact*).

Independensi dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak selama pelaksanaan proses audit.

2. Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*).

Independensi dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Jadi independensi dalam penampilan ditentukan oleh kesan masyarakat terhadap independensi akuntan publik secara keseluruhan.

Selain itu terdapat juga beberapa faktor yang dapat mempengaruhi independensi seorang auditor. Menurut Sapariyah (2011) keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan menurut Supriyono (1988) dalam Tjun, dkk (2012) meneliti 6 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien.
2. Jasa-jasa lainnya selain jasa audit.
3. Lamanya hubungan audit antara akuntan publik dengan klien.
4. Persaingan antar KAP.
5. Ukuran KAP.
6. Audit *fee*.

2.4 Pengaruh independensi terhadap kinerja auditor

Dalam tugasnya sebagai auditor, independensi dapat mempengaruhi kinerja auditor dalam menghasilkan laporan audit dan juga dalam penerbitan opini audit. Jika seorang auditor memiliki independensi yang tinggi, maka tentu kinerjanya akan semakin baik sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga semakin baik (Suariana, 2014).

Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 1 ayat dua menyatakan bahwa setiap anggota harus mempertahankan integritas, obyektivitas dan independensi dalam melaksanakan tugasnya. Auditor yang menegakkan independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan (Yuskar dan Devisia, 2011).

Berdasarkan penelitian terdahulu, yaitu penelitian Yuskar dan Devisia (2011) yang melakukan pengujian atas pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, integritas auditor, budaya organisasi, dan etos kerja terhadap kinerja auditor, menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Sama juga halnya dengan penelitian Suariana, Herawati, dan Darmawan (2014) mengenai pengaruh gaya kepemimpinan dan independensi terhadap kinerja auditor eksternal, dan hasilnya menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Selain itu penelitian Sapariyah (2011) mengenai pengaruh *good governance* dan

independensi auditor terhadap kinerja auditor dan komitmen organisasi menunjukkan bahwa independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

Melalui penjelasan mengenai independensi auditor, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₁: Independensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

2.5 Integritas Auditor

Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah, dkk, 2009). Menurut Mulyadi (2002) dalam Yuskar dan Devisia (2011) untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesional dengan integritas yang tinggi, serta setiap anggota harus mempertahankan objektivitas dan bebas dari pertentangan kepentingan dalam melakukan tanggung jawab profesional. Integritas terhadap profesi inilah yang paling penting dipertahankan oleh auditor.

Menurut Sudarmo dan Sawardi (2009), integritas ditunjukkan melalui unsur-unsur sebagai berikut:

1. Melaksanakan tugasnya secara jujur, teliti, bertanggung jawab, dan bersungguh-sungguh.
2. Menunjukkan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi dan organisasi dalam melaksanakan tugas.

3. Mengikuti perkembangan peraturan perundang-undangan dan mengungkapkan segala hal yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan dan profesi yang berlaku.
4. Menjaga citra dan mendukung visi dan misi organisasi.
5. Tidak menjadi bagian kegiatan ilegal, atau mengikatkan diri pada tindakan-tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) atau organisasi.
6. Menggalang kerja sama yang sehat di antara sesama auditor dalam pelaksanaan audit.
7. Saling mengingatkan, membimbing, mengoreksi perilaku sesama auditor.

Prinsip integritas menurut IAPI (2011), sebagai berikut:

1. Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.
2. Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:
 - a. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan.
 - b. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati.
 - c. Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

Seorang auditor yang mampu menjaga integritasnya dengan baik cenderung akan berdampak terhadap kinerjanya yang semakin baik. Setiap orang akan menghadapi perbedaan kondisi antara teori dan praktek lapangan. Pada situasi ini,

seorang individu ada kemungkinan berhadapan dengan *conflict of interest*, dimana terkadang auditor dihadapkan pada pilihan sulit yang mampu menggoyahkan integritasnya sebagai seorang auditor. Pada kondisi ini, auditor perlu secara tegas menggunakan wewenangnya dan tetap berpegang teguh pada kode etik profesionalnya dalam menyelesaikan persoalan *conflict of interest* tersebut (Yuskar dan Devisia, 2011).

2.6 Pengaruh integritas terhadap kinerja auditor

Sunarto (2003) dalam Sukriah, dkk (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. Selain itu menurut Alim dkk (2007) dalam Yuskar dan Devisia (2011) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi serta integritas yang baik. Kinerja auditor ditunjukkan dengan kualitas laporan audit yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kinerja serta kualitas hasil pemeriksaannya.

Berdasarkan penelitian terdahulu, yaitu penelitian Yuskar dan Devisia (2011) yang melakukan pengujian atas pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, integritas auditor, budaya organisasi, dan etos kerja terhadap kinerja auditor, menyatakan bahwa integritas memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Melalui penjelasan mengenai integritas auditor, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₂: Integritas memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor

2.7 Kompetensi Auditor

Menurut Spencer (1993) dalam Sujana (2012) kemampuan auditor dalam melakukan tugas sangat ditentukan oleh kompetensi individu yang dimiliki. Kompetensi individual meliputi kompetensi intelektual, kompetensi emosional, dan kompetensi sosial. Seorang pegawai dengan kompetensi intelektual yang tinggi, misalnya dengan tingkat pendidikan sarjana akuntansi (kompetensi yang sesuai dengan pekerjaan sebagai auditor), akan memahami dengan baik apa tugas dan fungsi seorang auditor internal.

Kompetensi meliputi pengalaman kerja dan pendidikan auditor (Sunu, 2013). Kompetensi merupakan syarat mutlak bagi seorang auditor (Kisnawati, 2012). Menurut Christiawan (2002) dalam Sunu (2013) kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki auditor dalam bidang auditing dan akuntansi. Seorang auditor harus menjadi orang yang memahami bidang akuntansi dan *auditing*, dan ditambah dengan pengalaman yang cukup, yang akan meningkatkan kinerja seorang auditor.

Menurut Spencer dan Spencer (1993) dalam Gusman (2011), terdapat 5 karakteristik kompetensi, yaitu:

1. Pengetahuan (*knowledge*)

Pengetahuan merujuk pada informasi dan hasil pembelajaran.

2. Keterampilan (*skills*)

Keahlian merujuk pada kemampuan seseorang untuk melakukan sesuatu kegiatan.

3. Konsep diri dan nilai-nilai (*self concept and value*)

Konsep diri dan nilai-nilai merujuk pada sikap, nilai-nilai dan citra diri seseorang.

4. Karakteristik pribadi (*traits*)

Karakteristik pribadi merujuk pada karakteristik fisik dan konsistensi tanggapan terhadap situasi atau informasi.

5. Motif (*motives*)

Motif merupakan emosi, hasrat, kebutuhan psikologis atau dorongan-dorongan lain yang memicu tindakan.

Kemudian ada kompetensi teknis adalah kompetensi yang harus dimiliki oleh pemeriksa yang mempunyai pendidikan *auditing*, akuntansi, administrasi dan komunikasi. Di samping itu, pemeriksa wajib memiliki keahlian tentang standar audit, kebijakan, prosedur dan praktek-praktek audit, serta auditor harus memiliki keahlian yang memadai (Awaluddin, 2013).

Menurut Halim (2003) dalam Oktaria dan Tjandrakirana (2012), kompetensi ditentukan oleh tiga faktor yaitu pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor, pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang *auditing*, dan pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional. Seorang auditor juga harus selalu mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia bisnis dan lingkungan profesinya. Dengan adanya pendidikan, pelatihan,

dan pengalaman, auditor mempunyai kemampuan untuk menilai secara objektif dan dapat menggunakan pertimbangannya tanpa memihak.

Menurut Kaplan dan Recker (1989) dalam Nor (2014) auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Menurut Suraida (2005) dalam Samsi (2013) dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya.

Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Tan dan Libby: 1997) dalam Nor (2014), menyatakan keahlian audit dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan yaitu keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan *auditing* secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seseorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

2.8 Pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor

Menurut Christiawan (2002) dalam Sunu (2013) kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki auditor dalam bidang *auditing* dan akuntansi. Seorang auditor harus menjadi orang yang memahami bidang akuntansi dan *auditing*, dan ditambah dengan pengalaman yang cukup, yang akan meningkatkan kinerja seorang auditor.

Selain itu, auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Kharismatuti dan Hadiprajitno, 2012).

Berdasarkan penelitian terdahulu, yaitu penelitian Sujana (2012) yang melakukan pengujian atas pengaruh kompetensi, motivasi, kesesuaian peran dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Selain itu berdasarkan penelitian Sunu (2013) yang melakukan pengujian atas kompetensi, independensi, pemahaman sistem informasi dan kinerja auditor BPK menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Kemudian menurut penelitian Awaluddin (2013) yang melakukan pengujian atas pengaruh independensi dan kompetensi auditor terhadap kepuasan kerja dan kinerja auditor inspektorat kota Makassar menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Selain itu menurut penelitian Oktaria dan Tjandrakirana (2012) yang melakukan pengujian atas pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kinerja auditor internal bank BUMN di Kanwil Palembang yang menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

Melalui penjelasan mengenai kompetensi, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₃: Kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

2.9 Pengaruh independensi, integritas, dan kompetensi secara simultan terhadap kinerja auditor

Berdasarkan penelitian terdahulu, yaitu penelitian Yuskar dan Devisia (2011) yang melakukan pengujian atas pengaruh independensi auditor, komitmen organisasi, pemahaman *good governance*, integritas auditor, budaya organisasi, dan etos kerja terhadap kinerja auditor, menyatakan bahwa independensi auditor dan integritas auditor memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Sama juga halnya dengan penelitian Suariana, Herawati, dan Darmawan (2014) mengenai pengaruh gaya kepemimpinan dan independensi terhadap kinerja auditor eksternal, dan hasilnya menyatakan bahwa independensi auditor memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

Selain itu penelitian Sunu (2013) yang melakukan pengujian atas kompetensi, independensi, pemahaman sistem informasi dan kinerja auditor BPK menyatakan bahwa independensi dan kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Kemudian berdasarkan penelitian Oktaria dan Tjandrakirana (2012) yang melakukan pengujian atas pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap kinerja auditor internal Bank BUMN di Kanwil Palembang, menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi auditor memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Lalu menurut penelitian Awaluddin (2013) yang

melakukan pengujian atas pengaruh independensi dan kompetensi auditor terhadap kepuasan kerja dan kinerja auditor inspektorat kota Makassar menyatakan bahwa independensi dan kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Melalui berbagai penelitian yang telah dilakukan oleh beberapa ahli, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₄: Independensi, integritas, dan kompetensi memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

2.10 Model Penelitian

Gambar 2.1
Model Penelitian

