



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 DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Profesi Akuntan Publik

Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan, dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2009). Terdapat arti lain dari *auditing*, yaitu: suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Sunarto, 2003). Selain itu menurut Elder dkk, 2009 *auditing is the 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.*

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

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

- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit yang kompeten harus cukup diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang telah diaudit.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan Audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang di dalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain oleh laporan audit.

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.

Dalam melakukan audit, terdapat proses audit atas laporan keuangan yang harus dilaksanakan oleh auditor, yaitu (Mulyadi, 2009):

1. Penerimaan perikatan audit

Perikatan adalah kesepakatan dua pihak untuk mengadakan suatu ikatan perjanjian. Dalam perikatan audit, klien yang memerlukan jasa *auditing* mengadakan suatu perikatan perjanjian dengan auditor. Dalam ikatan perjanjian tersebut, klien menyerahkan pekerjaan audit atas laporan keuangan kepada auditor dan auditor sanggup untuk melaksanakan pekerjaan audit berdasarkan kompetensi profesionalnya. Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak perikatan audit dari calon klien atau untuk melanjutkan atau menghentikan perikatan audit dari klien berulang. Terdapat 6 langkah yang perlu ditempuh oleh auditor untuk mempertimbangkan penerimaan perikatan audit dari calon klien, yaitu:

a) Mengevaluasi integritas manajemen

- b) Mengidentifikasi keadaan khusus dan resiko luar biasa
- c) Menentukan kompetensi untuk melaksanakan audit
- d) Menilai independensi
- e) Menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan keseksamaan.
- f) Membuat surat perikatan audit

2. Perencanaan Audit

Setelah perikatan audit diterima oleh auditor, langkah selanjutnya adalah perencanaan audit. Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Terdapat 7 langkah yang perlu ditempuh oleh auditor dalam merencanakan pengauditan atas laporan keuangan, yaitu:

- a) Memahami bisnis dan industri klien
- b) Melaksanakan prosedur analitik
- c) Mempertimbangkan tingkat materialitas awal
- d) Mempertimbangkan resiko bawaan
- e) Mempertimbangkan berbagai faktor yang berpengaruh terhadap saldo awal, jika perikatan dengan klien berupa audit tahun pertama
- f) Mengembangkan strategi audit awal terhadap asersi signifikan
- g) Memahami pengendalian intern klien

3. Pelaksanaan pengujian audit

Pada tahap ini dapat juga disebut dengan pekerjaan lapangan. Dalam pelaksanaan pekerjaan lapangan ini harus mengacu ketiga standar *auditing*

yang termasuk dalam kelompok standar pekerjaan lapangan. Tujuan utama pekerjaan lapangan ini adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien. Tahap pelaksanaan pengujian audit ini mencakup sebagian besar pekerjaan audit.

4. Pelaporan audit

Tahap akhir pekerjaan audit atas laporan keuangan adalah pelaporan audit. Pelaksanaan tahap ini harus mengacu ke standar pelaporan. Ada dua langkah penting yang dilaksanakan oleh auditor dalam pelaporan audit ini:

- a. Menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan menarik kesimpulan
- b. Menerbitkan laporan audit

Laporan audit sebagai tahap akhir dari keseluruhan proses audit, sangatlah penting dalam setiap penugasan untuk mengkomunikasikan berbagai hasil temuannya (Hery, 2011). Terdapat empat pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor, yaitu (Mulyadi, 2009):

1. Wajar tanpa pengecualian

Auditor akan memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian apabila laporan keuangan perusahaan memenuhi kondisi berikut.

- a. Prinsip akuntansi yang berlaku umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan.
- b. Perubahan penerapan prinsip akuntansi berlaku umum dari periode ke periode telah cukup dijelaskan.

- c. Informasi dalam catatan-catatan yang mendukung telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.
2. Wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan

Auditor akan memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjas apabila laporan keuangan perusahaan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha klien, tetapi terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan.
3. Wajar dengan pengecualian

Auditor akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian apabila laporan keuangan perusahaan memenuhi kondisi berikut.

 - a. Lingkup audit dibatasi oleh klien.
 - b. Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor.
 - c. Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 - d. Prinsip akuntansi berlaku umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Dalam pendapat ini auditor menyatakan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh klien adalah wajar, tetapi ada beberapa unsur yang dikecualikan, yang pengecualiannya tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

4. Tidak wajar

Auditor akan memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor, maka informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

5. Tidak memberikan pendapat

Auditor tidak memberikan pendapat, apabila laporan keuangan perusahaan memenuhi kondisi berikut.

a. Pembatasan yang sifatnya luar biasa terhadap lingkup audit.

Pembatasan tersebut seperti:

- 1) Ketika auditor meminta data yang dibutuhkan, tetapi tidak semua diberikan oleh klien.
- 2) Ketika auditor melakukan *stock opname*, perusahaan membatasi cabang yang akan diperiksa.

b. Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan klien

Perbedaan antara tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar adalah pendapat tidak wajar diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran laporan keuangan klien, sedangkan auditor tidak memberikan pendapat karena tidak memperoleh bukti cukup mengenai

kewajaran laporan keuangan atau karena tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara adalah sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan berbagai bentuk badan hukum perusahaan di negara tersebut. Menurut undang-undang Republik Indonesia nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik, Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia sesuai dengan Undang-Undang (*Indonesia Legal Center Publishing, 2011*). Akuntan bukan berfungsi untuk memberikan informasi keuangan, tetapi untuk memberikan suatu jaminan bahwa informasi yang disediakan oleh pihak perusahaan adalah sesuai keadaan perusahaan atau tidak menyesatkan investor atau calon investor dengan cara memeriksa laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan (Regar, 2007).

Dengan dilakukannya pemeriksaan terhadap laporan keuangan perusahaan, akuntan dapat menambah kredibilitas (kepercayaan) terhadap laporan keuangan yang dibuat perusahaan (Regar, 2007). Profesi akuntan publik menghasilkan berbagai jasa bagi masyarakat, yaitu (Mulyadi, 2009):

1. *Jasa Assurance*

Jasa assurance adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Pengambil keputusan memerlukan informasi yang andal dan relevan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Salah satu tipe jasa *assurance* yang disediakan oleh profesi akuntan publik adalah jasa atestasi. Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang

yang independen dan kompeten tentang kesesuaian asersi suatu entitas dalam semua hal yang material dengan kriteria yang telah ditetapkan.

2. Jasa *Non Assurance*

Jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya tidak ada memberikan pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan.

Jasa *non assurance* dibedakan menjadi 3 yaitu:

a. Jasa kompilasi

Akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti pencatatan transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan.

b. Jasa perpajakan

Meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian surat pemberitahuan pajak tahunan.

c. Jasa konsultasi

Fungsi dari jasa ini adalah untuk memberikan konsultasi atau saran profesional yang memerlukan respon segera, berdasarkan pada pengetahuan mengenai klien, keadaan, masalah teknis terkait, representasi klien, dan tujuan bersama berbagai pihak.

B. Kualitas Audit

Kualitas hasil pemeriksaan adalah kualitas hasil kerja auditor yang ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan (Sukriah dkk, 2009). Menurut Lee, Liu, dan Wang

(1999) dalam Widiastuty dan Febrianto, 2010 kualitas audit adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Probabilitas auditor menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor (kompetensi) sementara melaporkan salah saji tergantung independensi auditor (Kusharyanti, 2003). Tujuan dari pemeriksaan akuntansi adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan yang diperiksa. Laporan keuangan yang wajar adalah yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan diterapkan secara konsisten, sehingga tidak mengandung kesalahan yang material (Agoes, 2007).

Hasil penelitian Deis dan Giroux (1992) dalam Alim dkk, (2007) menyatakan terdapat empat hal yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit, yaitu:

1. Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan, semakin lama seorang auditor telah melakukan audit kepada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah.
2. Jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien, maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.

4. *Review* oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di-*review* oleh pihak ketiga.

Menurut Goldman dan Barlev (1974) dalam Meutia, 2004 menyatakan bahwa laporan auditor mengandung kepentingan tiga kelompok, yaitu:

1. Manajer perusahaan yang diaudit,
2. Pemegang saham perusahaan, dan
3. Pihak ketiga atau pihak luar, seperti: calon investor, kreditor, dan supplier.

Menurut Carcello, et.al. (1992) dalam Riyatno (2007) meringkas atribut kualitas audit menjadi 12, yaitu:

1. Berpengalaman
2. Memahami keahlian dalam industri klien
3. Responsif terhadap kebutuhan klien
4. Memiliki kompetensi secara teknis dalam mengaplikasikan standar audit
5. Independensi
6. Bersikap hati-hati (*exercised due care*)
7. Mempunyai komitmen yang kuat terhadap kualitas
8. Melibatkan rekan/manajer KAP dalam penugasan audit
9. Melaksanakan pekerjaan lapangan audit dengan layak
10. Berinteraksi dengan komite audit klien
11. Mempunyai standar etika yang tinggi dan mempunyai pengetahuan dalam bidang akuntansi dan *auditing*
12. Bersikap skeptis dalam penugasan audit.

Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Wibowo dan Rossieta (2009) ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi sebuah keputusan secara umum, yaitu: *outcome oriented* dan *process oriented*. Untuk pendekatan yang berorientasi proses, Li Dang (2004) dan O'Keefe et al. (1994) dalam Wibowo dan Rossieta (2009) berpendapat bahwa kualitas keputusan diukur dengan tingkat kepatuhan auditor terhadap standar audit dan tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu. Bagi pendekatan yang berorientasi hasil, Francis (2004) dalam Wibowo dan Rossieta (2009) mengukur kualitas audit melalui hasil audit.

C. Independensi

Independen mempunyai arti bahwa akuntan publik tidak mudah untuk dipengaruhi. Akuntan publik tidak diperbolehkan untuk memihak kepentingan siapapun. Menurut Pusdiklatwas BPKP dalam Sukriah dkk, (2009) auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun.

Menurut Trisnaningsih (2007) independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Selain itu menurut Sukriah dkk, 2009 independensi adalah kebebasan posisi auditor baik dalam sikap maupun penampilan dalam hubungannya dengan pihak lain yang terkait dengan tugas audit yang dilaksanakan. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002).

Menurut Christiawan (2002) independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh auditor. Auditor harus berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan kepada pekerjaan akuntan publik.

Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu (Trisnansih, 2007):

1. Independensi sikap mental

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

2. Independensi penampilan

Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Berkaitan dengan independensi, AICPA memberikan prinsip-prinsip ini sebagai panduan (Meutia, 2004):

1. Auditor dan perusahaan tidak boleh tergantung dalam hal keuangan dengan klien,
2. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu objektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan, dan

3. Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu objektivitas auditor.

Terdapat 3 dimensi dari independensi (Mautz dan Sharaf dalam Tuanakotta, (2011)) :

1. *Programming Independence*

Kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit yang diterapkan.

2. *Investigative Independence*

Kebebasan untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Hal ini berarti tidak boleh ada sumber informasi yang sah yang tertutup bagi auditor.

3. *Reporting Independence*

Kebebasan untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan. Menurut Christiawan (2002) terdapat empat hal yang mengganggu independensi akuntan publik, yaitu:

1. Akuntan publik memiliki *mutual* atau *conflicting interest* dengan klien
2. Mengaudit pekerjaan akuntan publik sendiri
3. Berfungsi sebagai manajemen atau karyawan dari klien
4. Bertindak sebagai penasihat dari klien

D. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit (Trisnaningsih, 2007). Hasil penelitian Alim dkk (2007) menemukan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil tersebut juga didukung oleh penelitian Christiawan (2002), Bawono (2010), dan Castellani (2008) yang menyatakan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Tetapi hasil penelitian Sukriah dkk (2009) menemukan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka dapat diajukan hipotesis, yaitu:

Ha₁: Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

E. Ukuran Kantor Akuntan Publik

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan telah mendapatkan izin usaha (*Indonesia Legal Center Publishing*, 2011). Bentuk usaha KAP yang dikenal menurut hukum di Indonesia ada dua macam (Sunarto, 2003):

1. Bentuk usaha sendiri

Menggunakan nama akuntan publik yang bersangkutan. Penanggung jawab KAP usaha sendiri adalah akuntan publik yang bersangkutan.

2. Bentuk usaha kerjasama

Menggunakan nama sebanyak-banyaknya tiga nama akuntan publik yang menjadi rekan. Penanggung jawab KAP usaha kerjasama adalah dua orang

atau lebih akuntan publik yang masing-masing merupakan rekan dan salah seorang bertindak sebagai pimpinan.

Terdapat hirarki auditor dalam perikatan audit di dalam kantor akuntan publik, yaitu (Mulyadi, 2009):

1. *Partner*

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit, yaitu: bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai *auditing*. *Partner* menandatangani laporan audit dan *management letter*, serta bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

2. Manajer

Manajer bertindak sebagai pengawas audit, yaitu: bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, *me-review* kertas kerja, laporan audit, dan *management letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior.

3. Auditor Senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, yaitu: bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan, dan *me-review* pekerjaan auditor junior.

4. Auditor junior

Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, yaitu: membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikannya di sekolah. Dalam melaksanakan

pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit.

Sistem pengendalian mutu suatu KAP menetapkan sembilan unsur kendali mutu yang harus dipenuhi oleh kantor akuntan dalam melakukan profesinya, yaitu (Susiana dan Herawaty, 2007):

1. Independensi

Independensi merupakan kebijakan yang menetapkan bahwa kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa para auditor, pada semua tingkatan atau jenjang, mempertahankan independensi sesuai dengan yang ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik.

2. Penugasan para auditor

Kebijakan ini ditetapkan agar kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa pekerjaan yang akan dilaksanakan, dilakukan oleh para auditor yang telah mendapat latihan teknis dan keterampilan yang memadai yang sesuai dengan penugasan.

3. Konsultasi

Ditetapkan dengan maksud agar kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa auditor pada kantor akuntan publik akan meminta bantuan sepanjang diperlukan oleh orang yang mempunyai pertimbangan yang lebih matang ataupun otoritas.

4. Supervisi

Kebijakan dan prosedur dalam melaksanakan supervisi atas semua pekerjaan pada jenjang organisasi harus ditetapkan agar kantor akuntan publik

memperoleh keyakinan yang layak bahwa pekerjaan yang dilaksanakan memenuhi norma pengendalian mutu yang ditentukan. Luas supervisi dan penelaahan yang tepat untuk suatu keadaan tergantung pada banyak faktor, termasuk kerumitan masalah yang dihadapi, kualifikasi auditor yang ditugasi, serta tersedia tidaknya dan dimanfaatkan tidaknya tenaga yang dapat memberikan konsultasi.

5. Pengangkatan auditor

Hal ini harus ditetapkan agar kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa auditor yang diangkat memiliki karakter yang sesuai sehingga mereka mampu melaksanakan tugas secara kompeten.

6. Pengembangan profesional

Ditetapkan dengan alasan agar kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa para auditor memiliki pengetahuan yang diperlukan sehingga mereka mampu melaksanakan tugas yang diberikan.

7. Promosi

Ditetapkan dengan alasan agar kantor akuntan publik dapat memperoleh keyakinan yang layak bahwa para auditor yang dipilih untuk dipromosikan telah memiliki kualifikasi yang diperlukan untuk memikul tanggung jawab yang akan diserahkan pada auditor tersebut. Tata cara dalam mempromosikan auditor mempunyai pengaruh besar atas mutu pekerjaan suatu kantor akuntan publik.

8. Penerimaan dan pemeliharaan hubungan dengan klien

Ditetapkan dalam menerima atau memelihara hubungan dengan klien, agar sejauh mungkin dihindarkan terlibatnya nama kantor akuntan tersebut dengan klien yang mempunyai maksud kurang baik.

9. Inspeksi

Ditetapkan agar kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa prosedur yang ada hubungannya dengan unsur pengendalian mutu lainnya telah ditetapkan secara selektif.

Ukuran KAP dibedakan menjadi KAP *big four* dan KAP *non big four*. KAP *big four* terdiri dari *PricewaterhouseCooper, Ernst & Young, Deloitte & Touche*, dan KPMG (Rosnidah, 2010). Perbedaan tersebut didasarkan oleh jumlah rekan/anggota yang bergabung, banyaknya jasa yang ditawarkan, dan total pendapatan yang diperoleh dalam satu periode (Riyatno, 2007).

F. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit adalah probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien (DeAngelo dalam Alim *dkk*, (2007)). Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Semakin besar skala KAP maka semakin baik kualitas audit yang diberikan, sehingga auditor yang berasal dari KAP skala besar memiliki kualitas yang baik dan mampu untuk mendeteksi dan melaporkan masalah *going concern* kliennya (Murtin dan Anam, 2008).

Hasil penelitian Wibowo dan Rossieta (2009) menemukan bahwa ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian Wibowo dan Rossieta (2009) didukung oleh penelitian Sori dkk, 2006 yang mengatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka dapat diajukan hipotesis:

Ha₂: Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

G. Kompetensi

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai dalam Sukriah, 2009). (Christiawan, 2002) kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus dibidangnya (Sukriah dkk, 2009).

Dalam Standar Profesional Akuntan publik, auditor harus memiliki kompetensi yang baik. Dalam SPAP, dikatakan audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, selain itu dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama. Dalam semua tugas dan dalam semua tanggungjawabnya, setiap akuntan publik harus melaksanakan upaya untuk mencapai tingkat kompetensi yang

akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi profesionalisme tinggi seperti prinsip etika (Sunarto, 2003).

Secara umum terdapat 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu:

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

Hasil penelitian Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen keahlian untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan berkerja sama dengan orang lain. Gibbins dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk berkerja sama adalah unsur penting bagi keahlian audit.

Menurut Mulyadi (2009) kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua fase yang terpisah, yaitu:

1. Pencapaian kompetensi profesional

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian profesional dalam subjek-subjek yang relevan, dan pengalaman kerja.

2. Pemeliharaan kompetensi profesional

a. Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan.

b. Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, *auditing*, dan peraturan lainnya, baik secara nasional ataupun internasional yang relevan.

c. Anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

H. Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Kompetensi berkaitan dengan pengetahuan, kemampuan, dan pengalaman.

Pengetahuan digunakan oleh auditor untuk memahami proses bisnis suatu perusahaan. Untuk mencapai kemampuan yang baik dimulai dengan pendidikan formal, yang kemudian ditambah dengan pengalaman dalam melakukan praktek audit.

Hasil penelitian Alim dkk, 2007 menemukan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal tersebut didukung oleh penelitian Christiawan, 2002, Sukriah dkk, 2009, dan Castellani, 2008 menemukan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan sebelumnya, maka dapat diajukan hipotesis:

Ha₃ : Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

I. Pengaruh Independensi, Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Independensi berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena akuntan publik melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum (Christiawan, 2002). Seorang auditor yang memiliki pendidikan, keahlian, pelatihan, dan pengalaman yang memadai akan dapat merencanakan program audit, memverifikasi bukti, dan menyusun laporan secara independen. Hal tersebut berarti auditor akan independen, apabila auditor memiliki keahlian yang memadai dalam melakukan pekerjaan dan memberikan opini. Carcello dkk (1992) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa tiga kelompok utama yang terlibat dalam proses penyusunan laporan keuangan, yaitu: auditor, manajemen, dan pemakai, memandang faktor-faktor yang dipersepsikan paling penting dalam kualitas audit adalah:

1. Tim audit dan pengalaman KAP dengan klien
2. Pengalaman industri
3. Daya tangkap KAP dengan kebutuhan klien
4. Kepatuhan KAP dengan standar audit umum

Hasil penelitian Castellani (2008) menemukan bahwa kompetensi dan independensi bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit. Sejalan dengan penelitian Castellani (2008), dalam penelitian Rosnidah (2010) menemukan bahwa terdapat pengaruh positif signifikan tingkat pendidikan auditor, besarnya KAP, penggunaan teknologi informasi, dan tingkat kepuasan kerja auditor terhadap kualitas audit secara simultan. Berdasarkan kerangka teori yang telah dijelaskan, maka dapat diajukan hipotesis:

Ha₄: Independensi, ukuran kantor akuntan publik, dan kompetensi secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

J. Model Penelitian

Gambar 2.1

Kerangka Penelitian

