BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.2 Auditing

2.2.1 Pengertian Auditing

Pengertian Auditing dalam Arens et al (2008:4) adalah:

> "Auditing adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen"

Menurut AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) Auditing adalah:

> "Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan"

Menurut Sukrisno (2013:4) auditing adalah:

> "Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematik, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut"

Selain definisi diatas, *Auditing Practices Committee* (APC) mengemukakan definisi auditing sebagai berikut:

> *"an audit is the independent examination of, an expression of opinion on, the financial statement of an enterprise by an appointed auditor in pursuance of that appointment and in compliance with any relevant"*

Dari definisi-definisi yang telah dikemukakan diatas dapat disimpulkan bahwa setidaknya ada tiga elemen fundamental dalam auditing, yaitu:

1. Seorang harus independen.

   Pada definisi menurut Arens *et al*, Sukrisno, dan APC jelas dikemukakan secara eksplisit tentang independensi tersebut.

2. Auditor mengumpulkan bukti untuk mendukung pendapatnya.
3. Hasil pekerjaan auditor adalah laporan *(report)*

   Laporan adalah hasil yang harus disampaikan auditor kepada pengguna laporan keuangan. Halim (2015:3)

2.2.2 Jenis-jenis audit

Menurut Arens *et al* (2008:16) ada tiga jenis utama audit, yaitu:

"Jenis audit:

1. Audit operasional
2. Audit ketaatan
3. Audit laporan keuangan"

1. Audit operasional

   Audit operasional dilakukan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2. Audit ketaatan

   Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, dan ketentuan yang telah ditetapkan oleh otoritas yang terlalu tinggi.

3. Audit laporan keuangan

   Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).

2.2.3 Standar auditing

Standar Auditing

Menurut PSA 150.2 (IAPI, 2011) Standar auditing yang ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. 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.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. 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.

Standar umum tersebut bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya (SPAP,201:2011). Standar umum berhubungan dengan kualifikaasi auditor dan kualitas pekerjaan auditor. Standar umum terdiri atas tiga bagian :

1) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor (SPAP 210:2011)

Dalam melakukan auditnya sampai tiba pada akhir laporan audit, seorang auditor harus dapat bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan audit. Untuk dapat memiliki keahlian tersebut dapat dimiliki dengan mengikuti atau menempuh pendidikan formalnya sehingga mengetahui teori yang berkaitan dengan bidangnya, kemudian teori tersebut diterapkan dalam praktiknya sehingga memiliki pengalaman dalam audit. Namum perlu diketahui bahwa tidak hanya dari praktik atau pendidikan saja keahlian tersebut dapat dimiliki, namun auditor dituntut untuk selalu mengikuti perkembangan terbaru baik dibidang akuntansi maupun audit sesuai dengan profesinya. Dalam menjalankan praktiknya sehari-hari, auditor independen menghadapi pertimbangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan yang diminta untuk melakukan audit dan memberikan pendapatnya atas laporan keuangan suatu

perusahaan karena melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalamannya, ia menjadi orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing (SPAP, 210:2011)

2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. (SPAP 220:2011)

Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern). Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, namun ia harus pula menhindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya. Auditor harus mengelola praktiknya dalam semangat persepsi independensi dan aturan yang ditetapkan untuk mencapai derajat indenpedensi dalam melaksanakan pekerjaannya. (SPAP,220:2011)

3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (SPAP, 230:2011)

Penggunaan kemahiran professional dengan kecermatan dan kesaksamaan menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa (SPAP,230:2011).

Dilihat dari pembahasan diatas bahwa untuk melakukan auditnya, seseorang harus memiliki keahlian yang memadai, dimana keahlian itu didapat dari pendidikan yang ditempuh dan pengalaman selama melakukan audit, selain itu seorang auditor dituntut untuk mempertahankan sikap independensinya agar tidak mudah terpengaruh oleh pihak lain yang akan mengganggu pekerjaan auditor, serta auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2.3 Kompetensi

Standar umum pertama (SA seksi 210 SPAP 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

2.3.1 Pengertian Kompetensi

Tuanakotta (2011), kompetensi merupakan keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Setiap auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor.

Menurut Mulyadi (2010:58)

> "Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan."

Menurut Judith A. Lewis, *et al* (1991:22-23) menyatakan kompeten adalah:

> "Kemampuan seorang untuk berinteraksi dengan sekelilingnya, kemampuan untuk mengadakan koordinasi, kemampuan berfikir menginterpretasikan sesuatu, kemampuan untuk memotivasi bawahan dan rekan, dan kemampuan membayangkan peristiwa".

2.3.2 Standar Kompetensi

Sehingga dilihat dari pengertian diatas bahwa kompetensi menunjukkan tingkat pengetahuan dan kemampuan auditor dalam melakukan auditnya, sama halnya dengan standar umum ketiga, bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Hal-hal diatas dimuat dalam PSA No. 04 (SA seksi 230):

1. Standar ini menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran professional dengan

cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

2. Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan tersebut.
3. Seorang auditor harus memiliki "tingkat keterampilan yang umum dimiliki" oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan "kecermatan dan keseksamaan yang wajar."
4. Para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat menevaluasi bukti audit yang mereka periksa.

2.3.3 Indikator Kompetensi

Menurut Mulyadi (2010:58) bahwa dalam prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia (Prinsip Kelima : Kompetensi dan kehati-hatian Profesional) Kompetensi diperoleh dari pendidikan dan pengalaman. Dalam semua penugasan dan dalam semua tanggung jawabnya, setiap anggota harus melakukan upaya untuke mencapai tingkat kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti diisyaratkan oleh Prinsip Etika. Sedangkan berdasarkan kontruk yang dikemukakan oleh De Angelo (1981) kompetensi diproksikan dalam dua hal, yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Berdasarkan uraian diatas dalam pengertian yang dijelaskan oleh Tuanakotta, Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dan Penelitian yang dilakukan De Angelo, maka dalam penelitian ini akan menggunakan tiga indikator, yaitu pengetahuan, pendidikan, dan pengalaman.

1. Pengetahuan

   SPAP 2001 tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan mengenai bidang yang dikuasainya dan dapat mengetahui berbagai macam maslaah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Meinhard et.al, 1987 dalam Harhinto, 2004:35)

2. Pengalaman

   Dalam standar umum pertama point ketiga audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi faktor lain yang mempengaruhinya adalah pengalaman. Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) Auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal:

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

Hasilnya menunjukan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka terhadap kesalahan, semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami dengan hal-hal lain yang berkaitan dengan kesalahan yang ditentukan.

Kompetensi dalam audit dan akuntansi diantaranya termasuk pelatihan dan pengalaman yang memadai dalam semua aspek dari pekerjaan seorang auditor. (Mansouri et.al, 2009:18)

Dalam Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberikan penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangandan dapat mengelompokan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan stuktur dari sistem akutansi yang mendasari (Libby *et all*, 1985).

3. Pendidikan

Auditor ditekankan untuk mengikuti pendidikan professional program akuntansi untuk memastikan bahwa mereka tetap mengikuti ide-ide terbaru dan teknik dalam audit dan akuntansi. Auditor diharapkan oleh pihak ketiga memiliki pelatihan akademik di bidang akuntansi, perpajakan, audit, dan yang lainnya yang berkaitan dengan profesi mereka. Selain itu mereka harus menerima pelatihan lebih lanjut, baik formal maupun informal, sepanjang karier mereka. (Mansouri et.al, 2009:18). Pencapaian keahlian sendiri dalam

akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal. Untuk memenuhi persyaratan sebagai professional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup (IAI 2001). Pendidikan dalam arti luas meliputi pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan berkelanjutan.

2.4 Independensi

2.4.1 Pengertian Independensi

Independensi berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi.Akuntan publik tidak dibenarkan untuk memihak demi kepentingan siapapun. Akuntan dpublik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada pihak manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletak kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik.

Berdasarkan ketentuan yang dimuat dalam pernyataan Standar Audit (PSA) No.04 (SA Seksi 220), standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, dalam hal ini dibedakan dengan auditor yang berpraktik sebagai intern.

Dalam Standar Auditing Seksi 220.1 (SPAP:2011) menyebutkan bahwa:

> “Independensi bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum”

Dalam Mulyadi (2010:26-27) menjelaskan bahwa:

> "Independensi berarti keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam arti auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya"

2.4.2 Sudut pandang Independensi

Menurut Arens et al (2008:111) adalah Independensi dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan.

1. Independensi dalam fakta (independence in fact) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit.

   Independensi dalam fakta berarti auditor harus memiliki kejujuran yang tinggi, tidak mengada-ada dalam menyampaikan fakta yang ada, sehingga tidak menimbulkan sikap bias dalam melakukan auditnya.

2. Independensi dalam penampilan (independent in appearance) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini.

   Independensi dalam penampilan berarti auditor harus mampu menampilkan dirinya untuk tidak menimbulkan pandangan dari pihak lain yang tidak baik pada dirinya, sehingga auditor harus mampu menjaga sikap dengan baik, untuk tidak mudah terpengaruh pada orang lain. Sehingga independensi dalam penampilan sangat penting bagi perkembangan profesi auditor.

Sedangkan Menurut Standar Auditing Seksi 280.2 (SPAP: 2011) Setiap Praktisi yang memberikan jasa *assurance* harus bersikap independen terhadap klien *assurance.* Independensi dalam pemikiran *(independence of mind)* dan independensi dalam penampilan *(independence in appearance).*

1. Independensi dalam pemikiran. Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.
2. Independensi dalam penampilan. Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dari anggota tim assurance, KAP, atau Jaringan KAP. (SA 290.9)

Independensi dalam pemikiran (independence of mind) dan independensi dalam penampilan (independence in appearance) sangat dibutuhkan untuk memungkinkan Praktisi untuk menyatakan pendapat, atau memberikan kesan adanya pernyataan pendapat, secara tidak bias dan bebas dari benturan kepentingan atau pengaruh pihak lain. (SA 280.2)

2.4.3 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kompetensi banyak diteliti oleh para peneliti terdahulu. Lin, Ling (2014:103) menyebutkan bahwa ada empat faktor yang dapat mempengaruhi independensi, yaitu:

1. Client importance,
2. Non-audit services,
3. Auditor tenure, dan
4. Client's affiliation with CPA firm.

2.4.4 Indikator Independensi

Menurut Mulyadi (2010:26) bahwa independensi auditor diukur melalui empat proksi, yaitu: lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (*peer review*), dan pemberian jasa non-audit.

Sehingga dalam penelitian ini, peneliti menggunakan empat indikator untuk mengukur independensi, yaitu: lama hubungan dengan klien (audit tenure), tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor (peer review), dan pemberian jasa non audit.

1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit tenure*)

   Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien yang sudah diatur dalam Keputusan Keputusan Menteri Keuangan No.17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama,

sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembahasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akutansi (Elfarini, 2007).

2. Tekanan dari klien

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor denga klien. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Klien berusaha mempengaruhi fungsi pengujian laporan keuangan yang dilakukan auditor dengan memaksa auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar auditing, termasuk dalam pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien.

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan.Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien. Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat

menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya. (Rosalina dan Amalia Dewi, 2014)

3. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)

Menurut Arens *et al* (2008) *peer review* adalah *review* (penelaahan) yang dilakukan akuntan publik terhadap ketaatan KAP pada sistem pengendalian mutu. Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang ditelaah telah mengembangkan prosedur dan kebijakan yang cukup atas ke-5 elemen pengendalian mutu dan menerapkannya dalam praktik.

Tujuan *Peer Review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di-*review* itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam praktik.*Review* diadakan setiap 3 tahun, dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang di-*review*.

Oleh karena itu pekerjaan akuntan publik dan operasi Kantor Akuntan Publik perlu dimonitor dan di "audit" guna menilai kelayakan desain *sytem* pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. *Peer Review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit.*Peer Review* dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan Publik yang

direview dan auditor yang terlibat dalam tim *Peer Review*. Manfaat yang diperoleh dari *Peer Review* antara lain mengurangi resiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive edge* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan.

4. Pemberian Jasa Non-Audit

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang berkaitan dengan jasa yang diberikan auditor tersebut.Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut. (Elfarini, 2007)

2.5 Kualitas Audit

2.5.1 Pengertian Kualitas Audit

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

"pasar menilai kemungkinan yang diberikan auditor akan baik, yang pertama menemukan pelanggaran dalam system akuntansi klien dan yang kedua melaporkan pelanggaran. "Kemungkinan" diatas dimaksudkan bahwa auditor akan melaporkan salah saji yang terdeteksi sebagai independensi auditor. Sehingga kesimpulan pengertian diatas adalah kemampuan auditor dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terdapat dalam system akuntansi klien."

Sementara itu *AAA Financial Accounting Commite* (2000) dalam Christiawan (2002:83) menyatakan bahwa:

> "Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor."

Menurut Singgih dkk (2010) auditor yang kompeten adalah auditor yang "mampu" menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang "mau" mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Sehingga dari ketiga pengertian diatas, terdapat dua unsur yang sangat penting dalam dalam kualitas audit, yang pertama, kualitas audit ditentukan dari bagaimana kemampuan seorang auditor dapat menemukan pelanggaran atau masalah dalam sistem akuntansi klien, kemampuan tersebut dimiliki dari pengetahuan yang relevan, pengalaman dan pendidikan yang mereka dapatkan, dan yang kedua adalah dari independensi auditor, dimana independensi auditor sangat diperlukan untuk menjaga kemampuan auditor untuk tidak memihak kepada siapapun terutama kepada manajemen, karena informasi yang dihasilkan akan digunakan oleh publik atau umum untuk mereka melakukan pengambilan keputusan ekonomi.

Berdasarkan penelitian Jaffar *et al* (2005) yang menunjukkan bahwa faktor utama yang mempengaruhi kualitas audit diantaranya, adalah: pengetahuan auditor tentang standar akntansi dan standar auditing, kemampuan auditor dalam

menginformasikan perkembangan akuntansi dan pelaporan keuangan, ketaatan auditor pada standar etika, dan pengetahuan auditor akan industri bisnis klien.

2.5.2 Indikator Kualitas Audit.

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu:

> "(1) Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenure), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada 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, dan (4) Review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga."

Undang-Undang Republik Indonesia nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik pada pasal 1 butir 11 yang menyebutkan standar professional akuntan publik, yang selanjutnya disingkat SPAP, adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik dalam pemberian jasanya

Dalam menilai apakah kualitas audit yang dihasilkan baik atau tidak juga dapat dilihat dengan apakah Standar Auditing yang dilakukan oleh akuntan publik dilaksanakan dengan baik atau tidak. Menurut PSAP 01 (2011: 150.1-150.2) Standar Auditing terdiri dari 10 bagian yang dikelompokkan menjadi tiga bagian, yaitu:

"1) Standar Umum
   a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
   b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
   c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2) Standar Pekerjaan Lapangan
   a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
   b. Pemahaman 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
   a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
   b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar 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."

Sejalan dengan penelitian Wooten (2003) untuk mengukur kualitas audit, salah satunya adalah proses audit apakah telah sesuaian dengan Standar Profesional Akuntan Publik. Sehingga dalam penelitian ini peneliti menggunakan indikator Standar Profesional Akuntan Publik untuk mengukur kualitas audit.

2.6 Penelitian Terdahulu

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mngenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian ini yaitu "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit".

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan Penelitian	Persamaan Penelitian
1	Linda Elizabeth DeANGELO, Univesity of Pennsylvania, Philadelphia, PA 19104, (USA, 1981)	Auditor Size and Audit Quality	Auditor Size, Audit Quality	Kualitas Audit tidak memandang berdasarkan seberapa besar kecilnya sebuah perusahaan	Penggunaan terhadap variabel (X_1 dan X_2) serta metode penelitian dan objek penelitian	Menggunakan varibel kualitas audit
2	Ali Mansouri, Reza Pirayesh, Mahdi Salehi (Zanjan University, Iran) Vol.4, No.2 February 2009	Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy	Audit Competence, Audit Quality	Kompetensi kualitas audit berpengaruh untuk mendeteksi penipuan penting membentuk komite audit yang meningkatkan independensi audit dan kualitas audit	Hanya menggunakan satu variable X yaitu Kompetensi	Variabel X yang digunakan adalah kompetensi dan variable Y adalah kualitas audit

3	Mahdi SALEHI, Accounting and Management Department, Guilan University, (Iran 2010)	An Investigation of the Effect of Audit Quality on Accrual Reliability of Listed Companies on Tehran Stock Exchange	Investigation, Audit Quality and Accrual Reliability	Investigasi dan kualitas audit memberikan pengaruh teradap ukuran perusahaan sehingga kompetensi yang dibutuhkan harus memadai	Perbedaan mengenai variabel X_1 dan X_2, dan objek penelitiannya	Menggunakan variabel kualitas audit
4	Yan Zhang, Jian Zhou, Nan Zhou. Journal of Accounting and Public Policy 26 (2007) 300-327	Audit Committee Quality, aud Independenc And iternal Control Weakness	Audit committee quality, auditor independence, internal control weaknesses	Kualitas komite audit, auditor independen, berpengaruh terhadap internal control dan berdampak pada kualitas audit yang baik	Penggunaan terhadap variabel X_2 serta dalam objek penelitian	Menggunakan variabel independensi auditor
5	Semiu Babatunde Adeyemi Departemen of Accounting, University of Lagos. International Journal of Business and Management Vol.5, No.5; May 2010	Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria	Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics	Kualitas audit memberikan pengaruh secara efektif terhadap tata kelola perusahaan dan karakteristik perusahaan	Perbedaan mengenai variabel X_1 dan X_2 serta mengenai audit investigasi, dan objek penelitiannya	Menggunakan variabel dependen kualitas audit sebagai variabel
6	Ling Lin University of Massachusetts	Auditor Independence and	Independence and audit	Faktor yang mempengaruhi kualitas audit	Perbedaan pada penelitian ini	Menggunakan variable independensi

	Dartmouth and Nopmanee Kong Tepalagul Boston University, USA Chulalongkorn University, Thailand 2012	Audit Quality: A Literature Review	quality	adalah kapabilitas auditor dan independensi auditor	tidak ada variable kompetensi dan objek penelitian	dan kualitas audit
7	Seyed Mahmoud HOSSEINNIA KANI, Helena INÁCIO, Rui MOTA *(Institute of Accounting and Administration (ISCA)- Univer of Aveiro(2014*	A Review on Audit Quality Factors		faktor pada kualitas audit adalah independensi, reputasi, dan kompetensi.		Mengamati factor yang mempengar uhi kualitas audit
8	Novie Susanti Suseno (Doctoral,University of Padjadjaran)	An empirical analysis of auditor independence and audit fees on audit quality	Independence, audit fee, audit quality	Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit dan biaya audit berpengaruh terhadap kualitas audit.	Variabel X yg digunakan adalah adanya biaya audit	Variabel X yang digunakan adalah independensi dan variable Y adalah Kualitas Audit

9	Abdul Halim, Sutrisno, Rosidi, dan M. Achsim. Gajayana University Malang, Indonesia. Vol.3, issue 6, June 2014	Effects of Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment as a Moderation Variabel	Audit quality, auditor's independence, audit time budget, professional	Kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit	Perbedaan variabel audit investigasi, serta objek penelitiannya berbeda	Menggunakan variabel kompetensi dan kualitas audit
10	Asri Usman, Made Sudarma, Hamid Habbe, Darwis Said. Hassanudin University Makassar. Journal of Business and Management (IOSR-JBM) Jan:2014	Effect of Competence Factor, Independence and Attitude against Proffesional Auditor Audit Quality Improve Performance in Inspectorate	Competence, Independence, Professional attitude and audit quality	Kompetensi audit berpengaruh terhadap kualitas audit	Perbedaan antara variabel independensi auditor investigasi	Menggunakan variabel kompetensi dan kualitas audit, serta objek penelitiannya sama

2.7 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

Jasa akuntan publik atau audit haurs dapat memberikan jaminan bahwa laporan keuangan yang disajikan perusahaan telah bebas dari salah saji yang dapat

mengganggu para pengguna dalam mengambil keputusan ekonimi. Sehingga para pengguna membutuhkan jaminan dari para kantor akuntan publik yang telah mengaudit.

Jaminan yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan tersebut mengharuskan para kantor akuntan publik dan auditor untuk dapat melakukan auditnya dengan baik, sehingga kualitas audit harus benar-benar diperhatikan. Menurut De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien dan audit harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens et al, 2008).

2.7.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi merupakan keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Setiap auditor wajib memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Mansouri, *et al* (2009) yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh untuk mendeteksi penipuan penting yang meningkatkan independensi audit dan kualitas audit. Hal serupa dinyatakan oleh Octavia dan Widodo (2015) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga semakin berkompeten seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik Sejalan dengan penelitian Octavia

dan Widodo (2015), penelitian yang dilakukan oleh Tjun, Indrawati & Setiawan (2012) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan Kovinna dan Betri (2013) bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sehingga semakin baik kompetensi seorang auditor, maka semakin pula kualitas audit yang dihasilkan.

H1 : Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit

2.7.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independensi dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (independence in fact) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (independent in appearance) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini (Arens et al:2008:111).

Berkurangnya independensi sebenarnya akan menjadi alasan utama dibalik memburuknya kualitas audit karena akan menghambat auditor dari melaksanakan tanggung jawab dasar dalam mendeteksi dan melaporkan salah saji material dalam catatan keuangan klien. Penelitian yang dilakukan oleh Lin, Ling (2014) bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas audit salah satunya adalah independensi auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Octavia dan Widodo (2015) meneliti pada beberapa

KAP menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan pada kualitas audit. Sama seperti penelitian yang dilakukan oleh Septiaru dan Sudjana (2013) bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Tjun, Indrawati & Setiawan (2012) dan Kovinna dan Betri (2013) yang menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sehingga semakin baik Independensi auditor, maka semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan

H2 : Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit

2.7.3 Pengaruh Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit

Menurut Arens *et al* (2008 : 43)

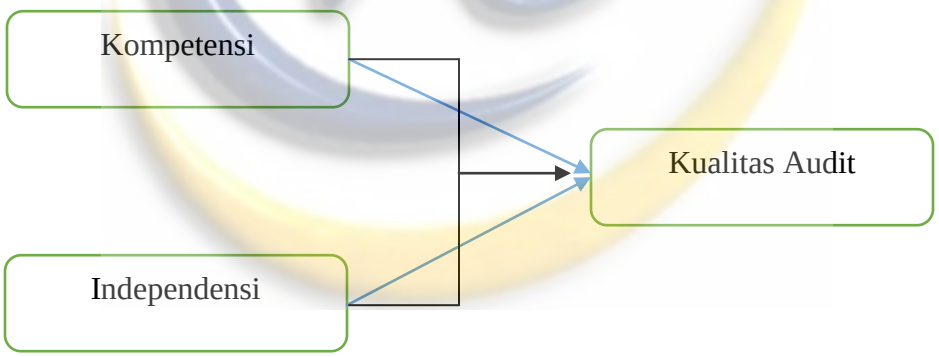
> "Auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti itu. Auditor juga harus memiliki sikap mental independen. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit tidak akan ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti."

Penelitian yang dilakukan oleh Lee and Stone (1995) bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit , lalu penelitian yang dilakukan Hosseinniakani *et al* (2014) bahwa faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah kompetensi dan independensi. penelitian yang dilakukan oleh Tjun, Indrawati &

Setiawan (2012) menyatakan bahwa kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Restu dan Nastia (2013) bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas audit.

H3 : Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit

Pada gambar dibawah, menggambarkan bahwa kompetensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit dan independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit.



Gambar 2.1 Model Penelitian

2.8 Hipotesis Penelitian

Menurut Nur Indrianto dan Bambang Supomo (2002), hipotesis menyatakan hubungan yang diduga secara logis antara dua variabel atau lebih dalam rumusan

proposisi yang dapat diuji secara empiris. Dari pengertian diatas, penulis menarik hipotesis sebagai berikut:

$H_0$1 : Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

H_a1 : Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit

$H_0$2 : Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

H_a2 : Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit

$H_0$3 : Kompetensi dan Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

H_a3 : Kompetensi dan Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit