

SKRIPSI

PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN ETIKA TERHADAP KUALITAS AUDIT

(Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)

AYU DEWI RIHARNA NAJIB



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN ETIKA TERHADAP KUALITAS AUDIT (Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)

Disusun dan diajukan oleh

AYU DEWI RIHARNA NAJIB

A311 07 715

Telah diperiksa dan disetujui untuk diseminarkan

Makassar, 12 Agustus 2013

Pembimbing I

Pembimbing II

Dr. H. Arifuddin, SE., M.Si., Ak
NIP 196406091992031003

Drs. Asri Usman, M.Si., Ak
NIP 196510181994121001

Ketua Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. H. Abdul Hamid Habbe, S.E., M.Si
NIP 196305151992031003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Ayu Dewi Riharna Najib

NIM : A311 07 715

Jurusan / Program Studi : Akuntansi / Strata Satu (S1)

Dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul :

**PENGARUH KEAHLIAN, INDEPENDENSI, DAN ETIKA
TERHADAP KUALITAS AUDIT
(Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)**

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 12 Agustus 2013

Yang membuat pernyataan,



Ayu Dewi Riharna Najib

PRAKARTA

Puji syukur peneliti penatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan)**. Skripsi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi (SE) pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Dalam kesempatan ini juga, penulis menyampaikan rasa terima kasih yang setulusnya kepada berbagai pihak yang telah memberikan bantuan, usaha, bimbingan serta dorongan moral sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik dan tepat waktu, semoga Allah SWT memberikan balasannya. Dengan ini ucapan terima kasih dan penghargaan penulis sampaikan kepada :

1. Orangtua tercinta Ayahanda Muh. Najib Basrum dan Harlina Hamid serta adik-adik tersayang Muh. Arya Raharji Najib dan Aryani Fitriharna Najib sebagai motivator peneliti untuk segera menyelesaikan tugas akhir ini.
2. Bapak Drs. Moch. Christian Mangiwa, Ak selaku Penasihat Akademik (PA), Bapak Dr. H. Arifuddin, SE, M.Si, Ak dan Bapak Drs. Asri Usman, M.Si, Ak selaku dosen pembimbing, dan Bapak Dr. Syarifuddin, SE, M.Soc, Sc, Ak, Bapak Drs. Deng Siraja, M.Si, Ak, dan Ibu Rahmawati HS, SE, M.Si, Ak selaku dosen penguji.
3. Seluruh dosen beserta staf/pegawai Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah banyak memberikan bantuan dan arahan kepada peneliti selama perkuliahan.

4. Seluruh auditor dan staf/pegawai di Badan Pengawasan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan atas bantuan dan kesediaan meluangkan waktunya.
5. Sahabat-sahabat seperjuangan Yuni Mulyasari Idrus, SE, Ayu Lestari, Rizka Murfiya Zuliyanti, SE, Syamsul Huda, SE, Indi Soraya, Lina Aliani, SE, Fitriani Syam, Muhammad Faisal, Muhammad Alamsyah, Andi Muhammad Rafii, SE, Dinar Indra Purnawan, Muammar Faruk, Karmani Kamar, Muhammad Sofyan, Irfandy Januar, Sachnan Saputra, Reza Eka Putra, Jatmiko, Moch. Rhezdy, Akhyar Ismayanto, SE, Refaat Zarfah, SE, Andi Mi'raz dan terakhir untuk Ryan Rizaldhy Iksan♥. Kalian sudah banyak menemani saat senang dan susah. Semoga segala harapan dan cita-cita kita semua segera tercapai. Amin ya.
6. Angkatan 2007 Reguler Sore (RESO) yang sudah lebih dulu beranjak dari kampus dan yang masih bertahan. Semangat !!!
7. Saudara-saudariku di Organisasi Lingkungan Hidup (OLH) MAHESA. Salam Lestari...
8. Dan seluruh pihak yang telah membantu yang tidak bisa disebutkan satu per satu.

Peneliti menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Dan apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan skripsi ini.

Makassar, 12 Agustus 2013

Peneliti

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	v
PRAKARTA	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Kegunaan Penelitian	7
1.4.1 Kegunaan Teoritis	7
1.4.2 Kegunaan Praktis	7
1.5 Organisasi/Sistematika	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	9
2.1 Kerangka Teoritis	9
2.1.1 <i>Auditing</i>	9
2.1.1.1 Tipe <i>Auditing</i>	10
2.1.1.2 Tipe Auditor	12
2.1.2 Proses Audit Sektor Publik	13
2.1.2.1 Perencanaan Audit Sektor Publik	13
2.1.2.2 Pelaksanaan Audit Sektor Publik	13
2.1.2.3 Pelaporan	15
2.1.3 Kualitas Audit	17
2.1.4 Keahlian	19
2.1.4.1 Pengetahuan	21
2.1.4.2 Pengalaman	23
2.1.5 Independensi	23
2.1.5.1 Pengertian Independensi	23
2.1.5.2 Faktor-Faktor yang Memengaruhi Independensi ..	25
2.1.6 Etika	27

2.2 Tinjauan Penelitian Terdahulu	30
2.3 Kerangka Pikir	34
2.4 Hipotesis	36
BAB III METODE PENELITIAN	37
3.1 Rancangan Penelitian	37
3.2 Tempat dan Waktu	37
3.3 Teknik Penentuan Sampel	37
3.3.1 Populasi	37
3.3.2 Sampel	38
3.4 Teknik Pengumpulan Data	39
3.4.1 Jenis Data	39
3.4.2 Sumber Data	39
3.4.3 Pengumpulan Data	40
3.5 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	40
3.6 Teknik Analisis	42
3.6.1 Teknik Skala Pengukuran	42
3.6.2 Analisis Deskriptif	43
3.6.3 Uji Kualitas Data	43
3.6.4 Uji Asumsi Klasik	44
3.7 Uji Hipotesis	45
BAB IV PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN	47
4.1 Deskripsi Data	48
4.2 Karakteristik Responden	48
4.2.1 Jenis Kelamin	48
4.2.2 Umur	48
4.2.3 Pendidikan	49
4.2.4 Masa Kerja	49
4.3 Analisis Deskriptif	50
4.4 Uji Kualitas Data	51
4.4.1 Uji Validitas	51
4.4.2 Uji Realibilitas	53
4.5 Uji Asumsi Klasik	54
4.5.1 Uji Autokorelasi	54
4.5.2 Uji Heteroskedastisitas	54
4.5.3 Uji Multikolinearitas	55
4.6 Pengujian Hipotesis	56
4.6.1 Pengaruh Keahlian terhadap Kualitas Audit	56
4.6.2 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit	58
4.6.3 Pengaruh Etika terhadap Kualitas Audit	60
4.6.4 Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit	62
4.7 Pembahasan Hasil Penelitian	65
4.7.1 Pengaruh Keahlian terhadap Kualitas Audit	65

4.7.2 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit	66
4.7.3 Pengaruh Etika terhadap Kualitas Audit	66
4.7.4 Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit	67
BAB V PENUTUP	68
5.1 Kesimpulan	68
5.2 Saran	69
5.3 Keterbatasan Penelitian	70
DAFTAR PUSTAKA	71
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu	31
3.1	Definisi Operasional Variabel	41
3.2	Bobot Penilaian	42
4.1	Rincian Penyebaran Kuesioner	47
4.2	Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	48
4.3	Karakteristik Responden Berdasarkan Umur	48
4.4	Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	49
4.5	Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	49
4.6	Deskriptif Pervariabel	50
4.7	Tabel Validitas	52
4.8	Hasil Uji Realibilitas	53
4.9	Uji Autokorelasi	54
4.10	<i>Scatterplots</i>	55
4.11	Uji Multikolinearitas	56
4.12	Koefisien Variabel Keahlian	56
4.13	Uji Hipotesis Pertama	57
4.14	Koefisien Variabel Independensi	58
4.15	Uji Hipotesis Kedua	59
4.16	Koefisien Variabel Etika	60
4.17	Uji Hipotesis Ketiga	61
4.18	Koefisien Variabel Penelitian	62
4.19	Keofisien Determinasi	63
4.20	ANOVA	64

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Tipe Auditing	11
2.2 Sistematika Temuan	16
2.3 Kerangka Pemikiran Teoritis	36

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Kuesioner Penelitian
- Lampiran 2 Data Responden
- Lampiran 3 Data Kuesioner
- Lampiran 4 Hasil SPSS Uji Kualitas Data
- Lampiran 5 Hasil SPSS Variabel Penelitian

ABSTRAK

Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sul-Sel)

Ayu Dewi Riharna Najib

Arifuddin

Asri Usman

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh keahlian (kompetensi), independensi, dan etika terhadap kualitas audit pada auditor pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner (primer) pada auditor pemerintah (auditor eksternal) yang disebar kepada 50 responden. Jenis penelitian ini adalah penelitian kausalitas. Uji hipotesis dengan menggunakan regresi sederhana menunjukkan bahwa keahlian berpengaruh signifikan terhadap variabel kualitas audit, begitu pula dengan independensi dan etika. Sedangkan uji hipotesis dengan menggunakan regresi linier berganda menunjukkan bahwa keahlian, independensi, dan etika secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, yaitu sebesar 67,8% sedangkan sisanya, yaitu sebesar 32,2% dipengaruhi oleh faktor lain. Etika merupakan faktor yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan keahlian (kompetensi) dan independensi merupakan faktor yang menunjang terhadap kualitas audit. Implikasi dari penelitian ini adalah untuk peningkatan kualitas audit dari auditor pemerintah yang bekerja di BPKP sehingga mampu memberikan jasa yang diharapkan masyarakat. Dalam rangka peningkatan kualitas audit tersebut, maka diperlukan adanya peningkatan (1) keahlian, yaitu dari pengalaman dan pengetahuan, (2) independensi, yaitu *Independence in fact* dan *Independence in appearance*, dan terakhir (3) etika dengan menjunjung tinggi Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntansi Indonesia.

Kata kunci : keahlian (kompetensi), independensi, etika, kualitas audit

ABSTRACT

Effect of Expertise, Independence, and Ethics for Quality Audit (Studies on BPKP Representative Government Auditor in South Sulawesi Province)

Ayu Dewi Riharna Najib
Arifuddin
Asri Usman

This study aimed to analyze the effect of skill (competence), independence, and ethics on audit quality on auditor BPKP Representative government in South Sulawesi province. The research data was obtained from questionnaires (primary) in government auditors (external auditors) were distributed to 50 respondents. This type of research is the study of causality. Hypothesis testing using simple regression shows that the skill variables significantly influence the audit quality, as well as the independence and ethics. While testing the hypothesis by using multiple linear regression showed that the expertise, independence, and ethics together significant effect on audit quality, ie by 67.8% while the rest, amounting to 32.2% influenced by other factors. Ethics is the most influential factor on audit quality, while the skill (competence) and independence are factors that support to audit quality. The implication of this research is to improve the quality of audit of government auditors who worked on BPKP so as to provide the expected services society. In order to improve the quality of the audit, it is necessary to increase (1) expertise, namely of experience and knowledge, (2) independence, the Independence Independence in fact and in appearance, and finally (3) ethics by upholding the Association of Accounting Principles of Professional Ethics Indonesia.

Keywords : expertise (competence), independence, ethics, quality audit

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Pada saat sekarang ini, keberadaan dan peran profesi auditor mengalami peningkatan yang sesuai dengan perkembangan bisnis dan perubahan global. Keberadaan dan peran auditor yang cukup strategis tersebut dikuatkan dan diatur oleh perundang-undangan yang berlaku. Namun demikian, seiring dengan meningkatkan kompetisi dan perubahan global, profesi akuntansi pada saat ini dan masa mendatang menghadapi tantangan yang semakin berat. Meskipun laporan keuangan menuntut adanya laporan keuangan audit yang dapat dipercaya dan menyediakan informasi yang lebih lengkap dan benar untuk dapat dijadikan informasi lebih lengkap sehingga dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan.

Dalam beberapa tahun terakhir, permasalahan hukum terutama berkaitan dengan korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) dengan segala praktiknya seperti penyalahgunaan wewenang, penyuapan, pemberian uang pelicin, pungutan liar, pemberian imbalan atas dasar kolusi dan nepotisme serta penggunaan uang negara untuk kepentingan pribadi telah menjadi perhatian masyarakat dan dianggap sebagai suatu hal yang lazim terjadi di negara ini.

Tuntutan masyarakat akan penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) menghendaki adanya pelaksanaan fungsi pengawasan dan sistem pengendalian intern yang baik atas pelaksanaan pemerintahan dan pengelolaan keuangan negara untuk menjamin bahwa pelaksanaan kegiatan telah sesuai dengan kebijakan dan rencana yang

telah ditetapkan serta untuk menjamin bahwa tujuan tercapai secara hemat, efisien, dan efektif.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern pemerintah, pelaksanaan pengendalian intern dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP), yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat Kota.

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai salah satu pelaksana tugas pengendalian internal pemerintah yang mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan keuangan dan pembangunan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. BPKP dalam melaksanakan kegiatannya dapat dikelompokkan ke dalam empat kelompok, yaitu audit, konsultasi, asistensi, dan evaluasi (Kisnawati, 2012:156).

Fungsi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam melakukan audit adalah melakukan audit eksternal diantaranya pemeriksaan terhadap proyek-proyek yang dibiayai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan untuk pelaksanaan dekonsentrasi, tugas pembantuan, desentralisasi, dan pemeriksaan khusus (audit investigasi) untuk mengungkapkan adanya indikasi praktik Tindak Pidana Korupsi (TPK) dan penyimpangan lain sepanjang itu membutuhkan keahlian dibidangnya, dan pemeriksaan terhadap pemanfaatan pinjaman dan hibah luar negeri (Kisnawati, 2012:156-167).

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dalam menjalankan tugasnya tentu harus memperhatikan kode etik dan standar audit. Kode etik ditujukan agar auditor menjaga perilakunya dalam menjalankan tugasnya. Standar audit juga harus diterapkan oleh auditor guna menjaga mutu

hasil audit yang telah dihasilkan oleh auditor. Kode etik dan standar audit inilah yang nantinya menjadi modal awal auditor untuk dipublikasikan kepada masyarakat ataupun untuk pengguna laporan sehingga peran auditor akan lebih maksimal dalam menjalankan tugasnya.

Basuki dan Krisna (2006:181) menyatakan bahwa “kualitas audit merupakan suatu *issue* yang kompleks, karena begitu banyak faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit, yang tergantung dari sudut pandang masing-masing pihak”. Hal tersebut menjadikan kualitas audit sulit pengukurannya, sehingga menjadi suatu hal yang sensitif bagi perilaku individual yang melakukan audit. Secara teoritis kualitas pekerjaan auditor biasanya dihubungkan dengan kualifikasi keahlian, ketepatan waktu penyelesaian pekerjaan, kecukupan bukti pemeriksaan yang kompeten pada biaya yang paling rendah serta sikap independensinya dengan klien. DeAngelo (1981) dalam Deis dan Giroux (1992:464) mendefinisikan “kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan dalam sistem akuntansi klien.”

Berdasarkan PERMENPAN No: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dinyatakan dalam standar umum audit kinerja dan audit investigasi meliputi standar-standar yang terkait dengan karakteristik organisasi dan individu-individu yang melakukan kegiatan audit harus independen, obyektif, memiliki keahlian (latar belakang pendidikan, kompetensi teknis dan sertifikasi jabatan dan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan), kecermatan profesional dan kepatuhan terhadap kode etik.

Menurut Christiawan (2002:24) bahwa “kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi”. Akan tetapi, kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor dalam penerapannya akan terkait dengan

etika. Auditor mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi di mana mereka tersebut bekerja, profesi auditor, masyarakat, dan diri auditor itu sendiri di mana seorang auditor mempunyai tanggungjawab menjadi kompeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka.

Adapun pada penelitiannya Lastanti (2005:85) mengartikan “keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit”. Sedangkan pada penelitiannya Ashari (2011:17) mendefinisikan “keahlian sebagai orang yang memiliki keterampilan dan kemampuan pada derajat yang tinggi”. Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat, dan seksama.

Dari definisi di atas, maka auditor harus mempunyai kemampuan dalam memahami kriteria yang digunakan dan kompeten dalam menentukan jenis dan jumlah bahan bukti untuk menghasilkan kesimpulan yang tepat setelah pengevaluasian bahan bukti. Menurut Munawir (1999:32) bahwa “kompetensi seorang auditor ditentukan oleh tiga faktor, yaitu pendidikan formal tingkat universitas, pelatihan teknis dan pengalaman dalam bidang *auditing*, dan pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menjalani karir sebagai auditor.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktek akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Menurut Mulyadi dan Puradiredja (1998:25) bahwa “independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain”. Independensi juga berarti adanya kejujuran

pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta.

Etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Etika bertujuan membantu manusia untuk bertindak secara bebas tetapi dapat dipertanggungjawabkan. Adapun Etika menurut Bartens (2001:162) adalah sebagai berikut.

Bahwa etika dilihat sebagai praksis dan refleksi. Sebagai praksis, etika diartikan sebagai nilai-nilai moral yang mendasari perilaku manusia. Disisi lain, etika sebagai refleksi diartikan sebagai pemikiran atau filsafat moral, yaitu manusia berpikir atau merenung mengenai apa yang harus dan apa yang tidak harus dilakukan dan bagaimana manusia berperilaku pada situasi konkrit.

Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa keahlian (kompetensi), independensi, dan etika merupakan faktor-faktor yang sangat berpengaruh dalam menentukan kualitas audit dalam rangka mewujudkan sistem pengawasan yang baik sesuai dengan apa yang telah diamanatkan dalam undang-undang.

Penelitian ini merupakan penelitian gabungan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Schroeder *et al.* (1986), Carcello *et al.* (1992), Samelson *et al.* (2006), Alim, dkk (2007), Kitta (2009), Huntoyungo (2009), dan Kisnawati (2012). Variabel penelitian ini meliputi kompetensi, independensi, etika, dan kualitas audit, yang diadopsi dari penelitian mereka. Penelitian bertujuan untuk melihat seberapa kuat/lemah variabel keahlian, independensi, dan etika mempengaruhi kualitas audit.

Hasil penelitian Alim, dkk (2007) menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedang etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan pada penelitian lainnya memiliki hubungan yang signifikan antara variabel keahlian,

independensi, dan etika terhadap kualitas audit. Karena adanya perbedaan tersebut, maka penulis tertarik untuk membahas variabel-variabel pada penelitian sebelumnya dan mengambil tempat penelitian di BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan dengan mengambil judul yaitu Pengaruh Keahlian, Independensi, dan Etika terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan).

1.2 RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan dari uraian pada latar belakang di atas, maka dirumuskan masalah penelitian sebagai berikut :

1. Apakah keahlian (kompetensi) berpengaruh terhadap kualitas audit ?.
2. Apakah independensi berpengaruh terhadap kualitas audit ?.
3. Apakah etika berpengaruh terhadap kualitas audit ?.
4. Apakah keahlian, independensi, dan etika berpengaruh terhadap kualitas audit ?.

1.3 TUJUAN PENELITIAN

Sehubungan dengan perumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui pengaruh keahlian (kompetensi) terhadap kualitas audit.
2. Untuk mengetahui pengaruh independensi terhadap kualitas audit.
3. Untuk mengetahui pengaruh etika terhadap kualitas audit.
4. Untuk mengetahui pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas audit.

1.4 KEGUNAAN PENELITIAN

1.4.1 Kegunaan Teoretis

1. Untuk kalangan akademisi hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan lebih lanjut, bagaimana dapat menciptakan profesi akuntan yang memiliki integritas yang tinggi dalam menjalankan tugasnya secara profesional dan menjadi sumbangan data empiris bagi pembangunan ilmu pengetahuan terutama ilmu ekonomi akuntansi.
2. Untuk rekan-rekan mahasiswa akuntansi hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi media informasi dalam mengadakan penelitian lebih lanjut.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti empiris tentang pengaruh keahlian, independensi, dan etika terhadap kualitas audit, sehingga pada hakekatnya penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi para auditor untuk lebih profesional lagi dalam menjalankan peran mereka sebagai penyedia informasi. Penelitian ini juga diharapkan kontribusi praktisnya untuk organisasi penyedia jasa akuntan terutama pada Kantor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan dalam mengelola sumber daya manusia yang profesional.

1.5 SISTIMATIKA PENULISAN

Dalam penelitian ini, sistematika penulisan yang akan digunakan penulis adalah sebagai berikut :

1. Bagian Awal

Bagian ini berisi halaman judul, halaman lembar, persetujuan pembimbing, halaman lembar pengesahan, halaman pernyataan keaslian, halaman

prakarta, abstrak, kata pengantar, daftar isi, daftar tabel, daftar gambar, dan daftar lampiran.

2. Bagian Isi

Bagian ini terdiri dari :

BAB I Pendahuluan

Bab ini berisi latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II Landasan Teori

Bab ini berisi tinjauan teori dan konsep, tinjauan empirik, dan kerangka pemikiran.

BAB III Metode Penelitian

Bab ini berisi rancangan penelitian, tempat dan waktu, teknik penentuan sampel, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, teknik analisis, dan uji hipotesis.

BAB IV Hasil Penelitian

Bab ini berisi hasil penelitian dan pembahasan.

BAB V Penutup

Bab ini berisi kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran.

3. Bagian Akhir

Bagian ini berisi daftar pustaka dan lampiran-lampiran.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 KERANGKA TEORITIS

2.1.1 *Auditing*

Auditing berasal dari bahasa latin, yaitu *audire* yang berarti mendengar atau memperhatikan. Mendengar dalam hal ini adalah memperhatikan dan mengamati pertanggungjawaban keuangan yang disampaikan penanggung jawab keuangan, dalam hal ini adalah manajemen perusahaan. Pada perkembangan terakhir sesuai dengan perkembangan dunia usaha, pendengar tersebut dikenal dengan auditor atau pemeriksa. Sedangkan tugas yang diemban oleh auditor disebut dengan *auditing*. Pengertian *auditing* menurut Mulyadi (2002:9) adalah sebagai berikut.

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.

Maka dengan kata lain bahwa *auditing* adalah suatu proses pemeriksaan laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen yang dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen, agar dapat mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan pemberian pendapat (opini) atas kewajaran laporan keuangan tersebut. Maka unsur-unsur dalam *auditing*, yaitu proses yang sistematis (*systematical process*), menghimpun dan mengevaluasi bukti secara obyektif, asersi (*assertion*) tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi, menentukan tingkat kesesuaian, kriteria yang ditentukan yang merupakan standar-standar pengukuran untuk mempertimbangkan asersi-asersi,

kompeten, independensi, dan objektif, menyampaikan hasil-hasilnya, dan para pemakai yang berkepentingan.

Auditing memiliki tujuan utama untuk memberi pendapat atau opini atas wajar tidaknya laporan keuangan yang disajikan oleh klien agar bisa dijadikan acuan bagi pihak-pihak yang berkepentingan untuk melakukan keputusan ekonomi. Dalam melakukan audit untuk menjaga dan meningkatkan profesinya, seorang akuntan publik diharuskan untuk selalu bersikap profesional dan independen dalam arti dalam menjalankan tugasnya seorang akuntan publik tidak boleh memihak kepada siapapun, bersikap obyektif, dan jujur.

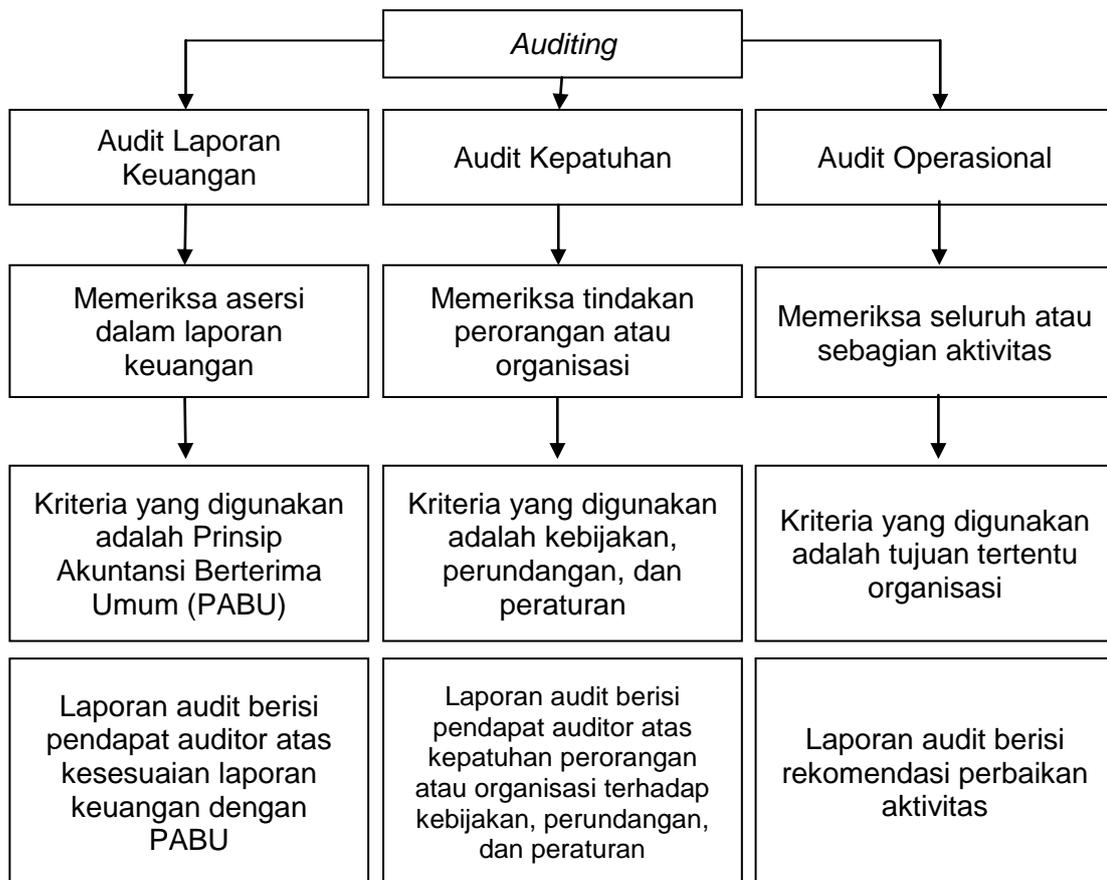
2.1.1.1 Tipe *Auditing*

Auditing umumnya digolongkan menjadi tiga golongan, yaitu audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit oprasional (Mulyadi, 2002:26-27), yaitu :

1. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*).

Merupakan audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan-laporan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat-pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam audit laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaian dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Hasil *auditing* terhadap laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit. Laporan audit ini dibagikan kepada para pemakai informasi keuangan pemegang saham, kreditur, dan Kantor Pelayanan Pajak.

Gambar 2.1
Tipe Auditing



Sumber : Mulyadi : *Auditing* (2002:28)

2. Audit kepatuhan (*compliance audit*).

Merupakan audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau kepentingan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

3. Audit operasional (*operational audit*).

Merupakan *review* secara sistematis kegiatan organisasi atau dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk mengevaluasi kinerja, mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan, dan

membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut. Pihak yang memerlukan audit operasional adalah manajemen atau pihak yang meminta dilaksanakannya audit tersebut.

2.1.1.2 Tipe Auditor

Seorang atau kelompok yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan sesuai dengan tugas pemeriksaannya masing-masing. Tipe auditor menurut Mulyadi (2002:28) dapat dikelompokkan menjadi tiga jenis, yaitu :

1. Auditor Independen, adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan, seperti kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak).
2. Auditor pada *Government Accounting Office* (GAO/Auditor Pemerintah), adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.
3. Auditor Internal, adalah auditor yang bekerja di dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

2.1.2 Proses Audit Sektor Publik

2.1.2.1 Perencanaan Audit Sektor Publik

Pada audit sektor publik, perencanaan merupakan tahap yang vital dalam audit meliputi tahap-tahap, yakni pemahaman atas sistem akuntansi keuangan sektor publik, penentuan tujuan dan lingkup audit yang ditetapkan sesuai dengan mandat dan wewenang lembaga audit dan pengawas, penilaian resiko atas resiko pengendalian, resiko bawaan, resiko deteksi, penyusunan rencana audit, dan penyusunan program audit.

2.1.2.2 Pelaksanaan Audit Sektor Publik

Dalam pelaksanaan audit sektor publik, terdapat definisi struktur pengendalian internal. Ada tiga golongan tujuan yang terdiri atas keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan efektivitas dan efisiensi operasi. Pada jenis pengendalian internal juga meliputi atas organisasi, pemisahan tugas, fisik, persetujuan dan otorisasi, akuntansi, personel, supervisi, dan manajemen. Adapun unsur-unsur dari struktur pengendalian internal meliputi atas lima unsur pokok yakni lingkungan pengendalian, penaksiran resiko, informasi dan komunikasi, aktivitas pengendalian, dan pemantauan.

Dalam pengendalian internal perlu pemahaman atas struktur pengendalian internal. Ada tiga jenis prosedur audit yakni mewawancarai personel dinas/instansi yang berkaitan dengan unsur struktur pengendalian, melakukan inspeksi terhadap dokumen dan catatan, dan melakukan pengamatan atas kegiatan perusahaan/instansi. Hal yang terpenting adalah informasi yang dikumpulkan oleh auditor, yakni rancangan dari berbagai kebijakan dan prosedur, dan apakah kebijakan dan prosedur benar-benar dilaksanakan.

Melakukan prosedur analitis dalam pelaksanaan audit sektor publik adalah hal yang diperlukan. Prosedur analitis membantu auditor dengan mendukung dan meningkatkan pemahaman auditor mengenai bisnis klien, yakni dengan cara sebagai berikut, yaitu mengidentifikasi perhitungan dan perbandingan yang akan dibuat, mengembangkan ekspektasi, melakukan perhitungan dan perbandingan, menganalisis data, menyelidiki perbedaan atau penyimpangan yang tidak diharapkan, dan menentukan pengaruh perbedaan atau penyimpangan atas perencanaan audit.

Pada perancangan pengujian substantif, auditor harus menghimpun bukti yang cukup. Perancangan dimaksud meliputi sifat pengujian, waktu pengujian, dan luas pengujian. Adapun prosedur untuk melaksanakan pengujian substantif terdiri atas delapan prosedur, yakni pengajuan pertanyaan, pengamatan atau observasi, inspeksi atas dokumen dan catatan, perhitungan kembali, konfirmasi, analisis, pengusutan, dan penelusuran.

Begitu juga dengan sifat atau jenis substantif, di mana ada tiga jenis pengujian substantif yang digunakan, yakni pengujian rinci atau rincian saldo, pengujian rinci atau rincian transaksi, dan prosedur analitis. Dalam penentuan saat pelaksanaan pengujian substantif dilakukan jika resiko rendah maka pengujian substantif lebih baik dilaksanakan pada/atau mendekati tanggal neraca. Adapun juga mengenai luas pengujian substantif, yakni semakin rendah tingkat resiko yang dapat diterima, maka semakin banyak bukti yang diperlukan.

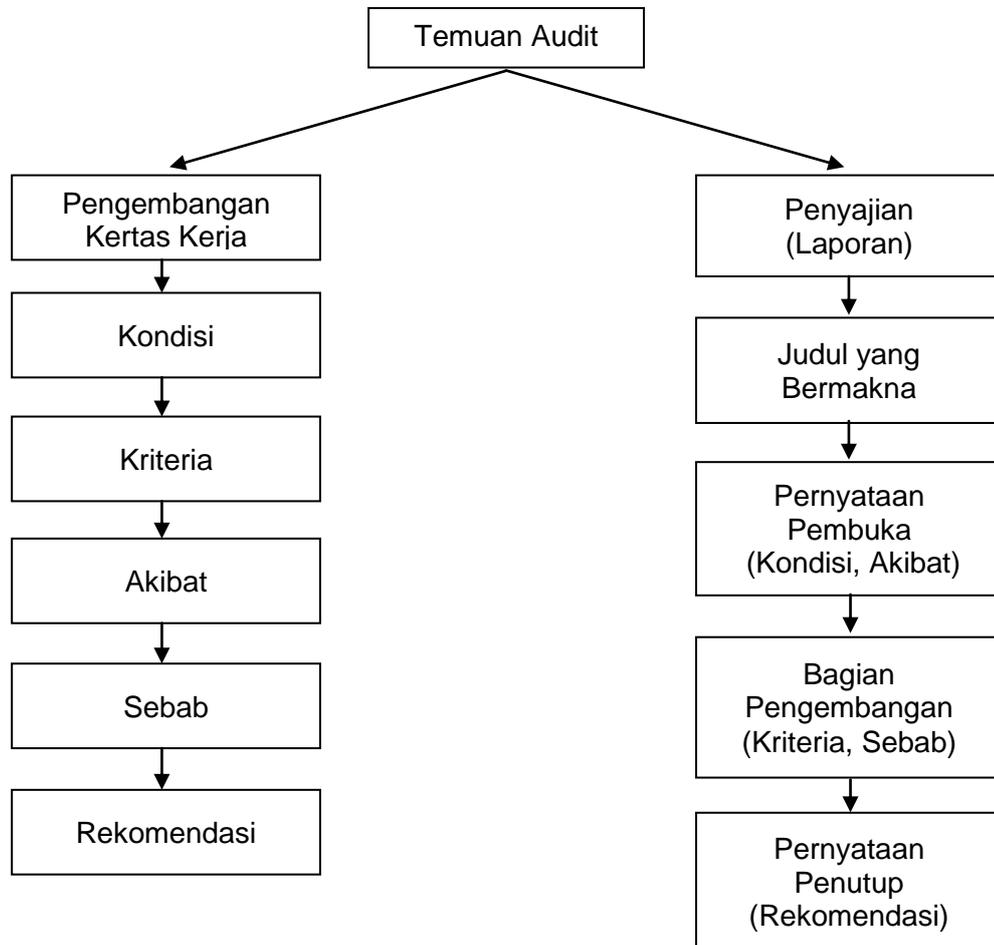
2.1.2.3 Pelaporan

Pada tahapan akhir dari audit sektor publik adalah pelaporan. Pada pelaporan ini, perlu diperhatikan beberapa item, yaitu :

1. Tinjauan kertas kerja dan kesimpulan. Kertas kerja merupakan media penghubung antara catatan klien dengan laporan audit. Kepemilikan kertas kerja sepenuhnya ada ditangan auditor.
2. Kertas kerja dan standar pelaporan. Kertas kerja berhubungan erat dengan standar pelaporan di mana diperlukan untuk berjaga-jaga terhadap tuntutan pemakai laporan keuangan dan sanksi lembaga profesi.
3. Isi kertas kerja. Kertas kerja merupakan bukti dilaksanakannya standar *auditing* dan program audit yang telah ditetapkan. Isi dokumentasi dari kertas kerja memperlihatkan pemeriksaan telah direncanakan dan disupervisi dengan baik, pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian internal yang telah diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang telah dilakukan, bukti audit yang telah diperoleh, prosedur yang telah diterapkan dan pengujian yang telah dilaksanakan sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

Adapun hal-hal yang harus diperhatikan dalam membuat kertas kerja, yakni lengkap, teliti, ringkas, jelas, dan rapi. Pembuatan kertas kerja harus mempunyai maksud dan tujuan yang jelas. Auditor dibayar untuk melakukan pemeriksaan bukan melakukan penyalinan. Auditor dan asistennya sering memperoleh keterangan lisan dari klien dan karyawan klien. Pertanyaan yang belum terjawab jangan ditinggalkan tidak terjawab begitu saja. Pembuatan kertas kerja harus menulis semua persoalan relevan yang dihadapi selama pemeriksaan.

Gambar 2.2
Sistematika Temuan



Sumber : Indra Bastian : Audit Sektor Publik (2007:35)

Jenis kertas kerja terdiri dari program audit, neraca saldo, ringkasan jurnal penyesuaian dan jurnal pengklasifikasian kembali, daftar pendukung, daftar utama, memorandum audit, serta dokumentasi informasi pendukung. Di susunan kertas kerja harus disajikan dalam susunan yang sistematis, yakni terdiri dari *draft* laporan audit, laporan keuangan independen, ringkasan informasi yang diperoleh, program audit, laporan keuangan atas neraca lajur yang dibuat, ringkasan jurnal penyesuaian, neraca saldo, daftar utama, dan daftar pendukung.

Auditor harus menelaah kertas kerja yang dibuat oleh staf maupun asistennya. Kertas kerja adalah milik kantor akuntan publik dan bukan milik pribadi auditor maupun klien. Jenis pengarsipan kertas kerja terdiri dari arsip permanen dan arsip sementara/kini. Standar Audit Pemerintahan (SAP) membagi audit menjadi dua kelompok, yaitu audit keuangan dan audit kinerja.

Jenis-jenis laporan audit terdiri dari laporan audit tahunan, laporan audit triwulan, laporan kemajuan kinerja bulanan, laporan *survey* pendahuluan, dan laporan audit interim. Dalam pelaporan ini juga tergambar dengan jelas bentuk temuan. Bentuk temuan merupakan kertas kerja audit yang paling kritis, jika terdapat hal penting dan kritis auditor harus mempunyai waktu untuk mendokumentasikannya dengan hati-hati.

2.1.3 Kualitas Audit

Moize (1986) dalam Elfarini (2007:17) menyatakan bahwa “pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah digariskan”. Selanjutnya menurut De Angelo (1981:115) mendefinisikan “kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) di mana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Behn *et al.* (1997) dalam Widagdo *et al.* (2002:565) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan keahlian dan independensi auditor.

Pada penelitiannya Carcello (1992:5-6) untuk menentukan faktor-faktor penentu kualitas jasa audit, yaitu dengan melakukan *survey* terhadap pembuat laporan keuangan, pengguna dan auditornya dengan meringkas 41 atribut kualitas audit menjadi hanya 12 faktor penentu kualitas audit dan juga digunakan

Behn *et al.* (1997) untuk menghubungkan kualitas audit dengan kepuasan klien/*auditee*, yaitu :

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

Menurut AAA *Financial Accounting Standard Commottee* 2000 yang mengatakan bahwa “kualitas audit ditentukan oleh dua hal, keahlian (kompetensi) dan independensi”. Kualitas ini mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas auditor. Selain itu, laporan keuangan menggunakan persepsi bahwa kualitas audit adalah suatu fungsi untuk menggambarkan independensi auditor dan keahlian auditor tersebut. Dan menurut Mulyadi (2002:33) menyatakan bahwa “audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kejadian

ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan”.

Auditor yang memiliki banyak klien dalam lingkungan yang sama akan memiliki pemahaman yang lebih dalam tentang resiko audit khusus yang memiliki industri tersebut, tetapi akan membutuhkan pengembangan keahlian lebih daripada auditor pada umumnya. Tambahan keahlian ini akan menghasilkan *return* positif dalam *free* audit. Sehingga para peneliti memiliki hipotesis bahwa auditor dengan konsentrasi tinggi dalam industri tertentu akan memberikan kualitas yang lebih tinggi. Auditor dengan kemampuan profesionalisme tinggi akan lebih melaksanakan audit secara benar dan cenderung menyelesaikan setiap tahapan-tahapan proses audit secara lengkap dan mempertahankan sikap skeptisme dalam mempertimbangkan bukti-bukti audit yang kurang memadai yang ditemukan selama proses audit untuk memastikan agar menghasilkan kualitas audit yang baik.

2.1.4 Keahlian (Kompetensi)

Lastanti (2005:88) mengartikan “keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit”. Sehingga dapat diartikan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat, dan seksama.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. Per/05/M.Pan/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 menyatakan auditor harus mempunyai pengetahuan, ketrampilan, dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggungjawabnya.

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

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. Elfarini (2007:24) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif.

Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981:118) dapat dilihat dari berbagai sudut pandang, yakni sudut pandang auditor individual, audit tim, dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Masing-masing sudut pandang akan dibahas lebih mendetail berikut ini :

a. Kompetensi Auditor Individual.

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

b. Kompetensi Audit Tim.

Standar pekerjaan lapangan yang kedua menyatakan bahwa jika pekerjaan menggunakan asisten maka harus disupervisi dengan semestinya.

Dalam suatu penugasan, satu tim audit biasanya terdiri dari auditor junior, auditor senior, manajer, dan *partner*. Tim audit ini dipandang sebagai faktor yang lebih menentukan kualitas audit. Kerja sama yang baik antar anggota tim, profesionalisme, persistensi, skeptisisme, proses kendali mutu yang kuat, pengalaman dengan klien, dan pengalaman industri yang baik akan menghasilkan tim audit yang berkualitas tinggi. Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

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

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

2.1.4.1 Pengetahuan

Elfarini (2007:24-25) menyatakan bahwa “pengetahuan memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit”. Adapun 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

(pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks.

Pada penelitiannya, Harhinto (2004:32) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun secara umum ada lima pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yaitu pengetahuan pengauditan umum, pengetahuan area fungsional, pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, pengetahuan mengenai industri khusus, dan pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah.

Pengetahuan pengauditan umum, seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain, kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi. Sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor biasa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Berdasarkan Murtanto dan Gudono (1999:20) terdapat dua pandangan mengenai keahlian. Pertama, pandangan perilaku terhadap keahlian yang didasarkan pada paradigma *einhorn*. Pandangan ini bertujuan untuk menggunakan lebih banyak kriteria objektif dalam mendefinisikan seorang ahli. Kedua, pandangan kognitif yang menjelaskan keahlian dari sudut pandang pengetahuan. Pengetahuan diperoleh melalui pengalaman langsung (pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja) dan pengalaman tidak langsung (pendidikan).

2.1.4.2 Pengalaman

Audit menuntut keahlian dan profesionalisme yang tinggi. Keahlian tersebut tidak hanya dipengaruhi oleh pendidikan formal tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhi antara lain adalah pengalaman. Mayangsari (2003:16) menyatakan bahwa “auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal, yaitu mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan secara akurat, dan mencari penyebab kesalahan”.

Lauw Tjun Tjun (2012:27) memberikan bukti empiris bahwa “seseorang yang berpengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya”. Semakin banyak pengalaman seseorang, maka hasil pekerjaannya semakin akurat dan lebih banyak mempunyai memori tentang struktur kategori yang rumit.

Auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi.

2.1.5 Independensi

2.1.5.1 Pengertian Independensi

Independensi adalah sikap tidak memihak. Independensi adalah salah satu faktor yang menentukan kredibilitas pendapat auditor. Dua kata kunci dalam pengertian independensi, yaitu :

1. Objektivitas, yaitu suatu kondisi yang tidak bias, adil, dan tidak memihak.
2. Integritas, yaitu prinsip moral yang tidak memihak jujur, memandang, dan mengemukakan fakta apa adanya.

Teori sikap dan perilaku (*theory of attitude and behaviour*) yang dikembangkan oleh Soegiastuti (2005:92) dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan, bahwa perilaku ditentukan untuk apa orang-orang ingin lakukan (sikap), apa yang mereka pikirkan akan mereka lakukan (aturan-aturan sosial), apa yang mereka bisa lakukan (kebiasaan), dan dengan konsekuensi perilaku yang mereka pikirkan. Sikap menyangkut komponen kognitif berkaitan dengan keyakinan, sedangkan komponen sikap afektif memiliki konotasi suka atau tidak suka (Kasidi, 2007:24).

Kebanyakan literatur independensi auditor menyarankan bahwa kredibilitas laporan keuangan tergantung pada persepsi audit independen dari seorang auditor eksternal oleh pengguna laporan keuangan. Kasidi (2007:28) dalam tesisnya mengemukakan alasan bahwa jika auditor terlihat tidak independen, maka pengguna laporan keuangan semakin tidak percaya atas laporan keuangan yang dihasilkan auditor dan opini auditor tentang laporan keuangan perusahaan yang diperiksa menjadi tidak ada nilainya. Kredibilitas seorang auditor tidak hanya pada independensi dalam fakta, tetapi juga pada independensi dalam persepsi atau penampilan, guna menjaga dan mempertahankan kepercayaan publikasikan profesinya sebagai auditor.

The CPA Handbook dalam tesis Kasidi (2007:28) mendefinisikan independensi sebagai berikut.

Independensi adalah suatu standar *auditing* yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

Kode Etik Akuntan tahun 1994 menyebutkan bahwa "Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak