

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Sektor Publik

Sektor publik dapat diartikan sebagai sektor pelayanan yang menyediakan barang/ jasa bagi masyarakat umum dengan sumber dana yang berasal dari pajak dan penerimaan negara lainnya, dimana kegiatannya banyak diatur dengan ketentuan dan peraturan. Dilihat dari segi kepemimpinan, sektor publik adalah segala sesuatu yang dimiliki oleh umum atau masyarakat, bukan oleh pemegang saham atau sekelompok orang.

Peter Drucker (1975) dalam Rai (2010) memberikan cara yang lebih mudah untuk membedakan antara organisasi pelayanan (*service institution*) dengan organisasi bisnis (*business enterprise*) sebagai berikut

“Suatu perbedaan mendasar antara organisasi pelayanan dan organisasi bisnis adalah dalam hal memperoleh pembayaran. Organisasi bisnis memperoleh pembayaran ketika mereka memproduksi barang yang diinginkan konsumen dan yang bersedia ditukarkan konsumen dengan daya belinya. Sebaliknya, organisasi pelayanan pada umumnya memperoleh dana dari alokasi anggaran. Pendapatan mereka dialokasikan dari bagian pendapatan umum yang tidak terikat dengan apa yang mereka kerjakan, melainkan diperoleh dari pajak, retribusi atau hibah.”

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa definisi sektor publik masih sangat beragam karena dipengaruhi oleh sistem pemerintahan, situasi politik, dan cara pengelolaan pada sektor publik. Sebagai contoh, di Indonesia pemahaman dan penghayatan makna dari pasal 33 ayat (2) UUD 1945 yang berbunyi: “Cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan yang menguasai hajat hidup orang yang banyak dikuasai oleh negara” yang telah berubah dari satu orde pemerintahan ke orde pemerintahan yang lain. Hal yang menyebabkan perubahan makna dan konsep sektor publik adalah adanya privatisasi sektor publik. Pada masa pemerintahan orde lama, semua cabang produksi yang menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai dan dilaksanakan oleh negara. Namun seiring dengan berkembangnya sistem ekonomi, maka

pemerintah mulai melakukan privatisasi atas sektor produksi tersebut karena alasan efisiensi dan pengumpulan dana privat untuk pembangunan (Rai, 2010).

2.2 Audit Sektor Publik

Secara sederhana, audit (*auditing*) adalah kegiatan membandingkan suatu kriteria (apa yang seharusnya) dengan kondisi (apa yang sebenarnya terjadi). Arens, *et al* (2005) dalam Rai (2010) menyatakan bahwa audit sebagai kegiatan pengumpulan dan evaluasi terhadap bukti-bukti yang dilakukan oleh orang yang berkompeten dan independen untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara kondisi yang ditemukan dan kriteria yang ditetapkan.

Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dan kriteria yang ditetapkan. Audit sektor publik di Indonesia dikenal sebagai audit keuangan negara. Audit keuangan negara ini diatur dalam UU No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Undang-undang ini merupakan pengganti ketentuan warisan Belanda, yaitu *indische Comptabiliteitswet* (ICW) dan *Instructive en veredere bepalingen voor de Algemene Rekenkamer* (IAR), yang mengatur prosedur audit atas akuntabilitas pengelolaan keuangan oleh pemerintah (Rai, 2010).

2.3 Kualitas Audit

Menurut Kharismatuti (2012) kualitas audit merupakan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan. Kualitas audit menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAS) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu (Agusti dkk, 2013). 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. Berkualitasnya atau tidak pekerjaan auditor akan mempengaruhi kesimpulan akhir auditor dan secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan. Seorang auditor dituntut harus memiliki rasa tanggung jawab dalam melaksanakan pekerjaannya dan memiliki sikap profesional, agar dapat mengurangi pelanggaran atau penyimpangan yang dapat terjadi pada proses pengauditan, sehingga akuntabilitas dan profesionalisme merupakan elemen penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

Secara ringkas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan aktivitas, mutu, dan hasilnya sesuai dengan peraturan yang telah direncanakan dan apakah pangaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.

2.4 Kompetensi

Menurut Rai (2008:84) Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, dan dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Penelitian Alim, dkk (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka semakin banyak juga kualitas audit yang dihasilkannya.

Auditor harus memiliki kompetensi dalam pelaksanaan pengauditan agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas. Auditor yang tidak kompeten tidak akan bisa membantu manajemen dalam memecahkan masalah-masalah yang mengandung resiko, padahal tugas auditor di era ini lebih difokuskan kepada pengawasan dan pengendalian terhadap area-area yang mengandung resiko bukan hanya audit atas kepatuhan saja. Kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penugasan terhadap standar akuntansi dan audit, namun juga penugasan terhadap objek audit. Kompetensi ditunjukkan dengan keharusan bagi setiap auditor untuk memiliki keterampilan dan kemahiran profesi auditor yang

diakui umum untuk melakukan audit. Maka dari itu, tidak semua orang dapat melakukan audit.

2.5 Independensi

Profesi auditor harus bersifat independen dan berkomitmen secara eksplisit dalam melayani kepentingan publik. Pada perusahaan yang bergerak di bidang jasa, aset utama yang harus dimiliki oleh sebuah instansi pemerintahan adalah tenaga kerja profesional agar dapat bertanggung jawab pada publik, para auditor harus berupaya untuk meningkatkan kemampuan atau kinerja dalam menjalankan profesinya.

Independensi berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Imansari dkk, 2016). Tanpa adanya independensi masyarakat tidak dapat mempercayai hasil audit. Independensi merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mudah dipengaruhi dalam melaksanakan tugasnya, independensi dapat digolongkan menjadi empat subvariabel yaitu lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, rekan auditor, dan jasa non audit (Agusti, 2013).

Menurut Kovinna dkk (2014) sikap mental independen harus meliputi *Independence in Fact* dan *Independence in Appearance*. *Independence in Fact* adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit, sedangkan *Independence in Appearance* adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya (Imansari dkk, 2016).

Seorang auditor dalam melaksanakan proses audit, akan memperoleh kepercayaan dari para klien dan pemakai laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Auditor dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa harus bersikap independen terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri. Penilaian masyarakat atas independensi auditor bukan pada diri auditor secara keseluruhan. Namun, apabila seorang auditor gagal

mempertahankan sikap independensinya, maka kemungkinan besar masyarakat memiliki anggapan bahwa semua akuntan publik tidak independen. Kecurigaan tersebut dapat berakibat berkurangnya atau hilangnya kredibilitas masyarakat terhadap jasa audit.

2.6 Integritas

Menurut Sulaiman (2010) mengatakan bahwa integritas adalah keseluruhan nilai-nilai kejujuran, keseimbangan, memberi kembali, dedikasi, kredibilitas dan berbagai hal pengabdian diri pada nilai-nilai kemanusiaan dalam hidup. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan tugas audit. Kelima unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya (Ayuningtyas, 2012).

Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil pemeriksaannya. Maburi dan Winarna (2010) menyatakan bahwa auditor yang memiliki integritas yang baik berarti auditor tersebut sudah dapat mencapai kualitas audit yang baik dan hasil penelitiannya menemukan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi dari anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor dalam segala hal dapat jujur dan dalam batasan objek pemeriksaan dapat berterus terang. Kepentingan dan keuntungan pribadi tidak dapat mengalahkan pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat.

2.7 Etika Auditor

Menurut Kurnia dkk (2014) Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Masyarakat dapat menilai sejauh mana seorang auditor telah bekerja sesuai dengan standar-standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya yang dituangkan dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Pemahaman mengenai persepsi terhadap kode etik profesi dan perilaku yang tidak etis atau kurang memperhatikan etika merupakan hal yang paling disorot di akuntan publik untuk saat ini. Isu mengenai etika auditor berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etik di Indonesia, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan intern, maupun akuntan pemerintah.

Etika auditor merupakan suatu sistem prinsip-prinsip moral dan pematuhan aturan-aturan yang mengatur hubungan dengan klien, masyarakat dan sesama akuntan. Etika berhubungan dengan independensi, disiplin diri, dan integritas moral dari orang-orang yang professional. Agoes dan Hoesada (2009) menyatakan bahwa dalam etika profesi terdapat estetika dan tata karma audit, sopan santun professional seperti komunikasi dengan auditor terdahulu dan auditor internal, pilihan bahasa pelaporan indikasi kecurangan atau unsur pelanggaran hukum oleh *auditee*, tata krama pertemuan akhir audit lapangan dan diskusi semua menuju kesimpulan audit.

Standar umum mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melakukan audit. Selain standar umum, auditor juga harus menjunjung tinggi dan mematuhi kode etik profesi selama menjalankan tugas profesionalnya. Kode etik mengatur tentang tanggung jawab profesi dimana seorang auditor dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup, mempertahankan independensi, menjaga integritas yang tinggi dan bersikap objektif selama melaksanakan audit. Semua aturan dan standar tersebut diberlakukan untuk menjaga kepercayaan para pemakai laporan keuangan terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor

2.8 Penelitian Terdahulu

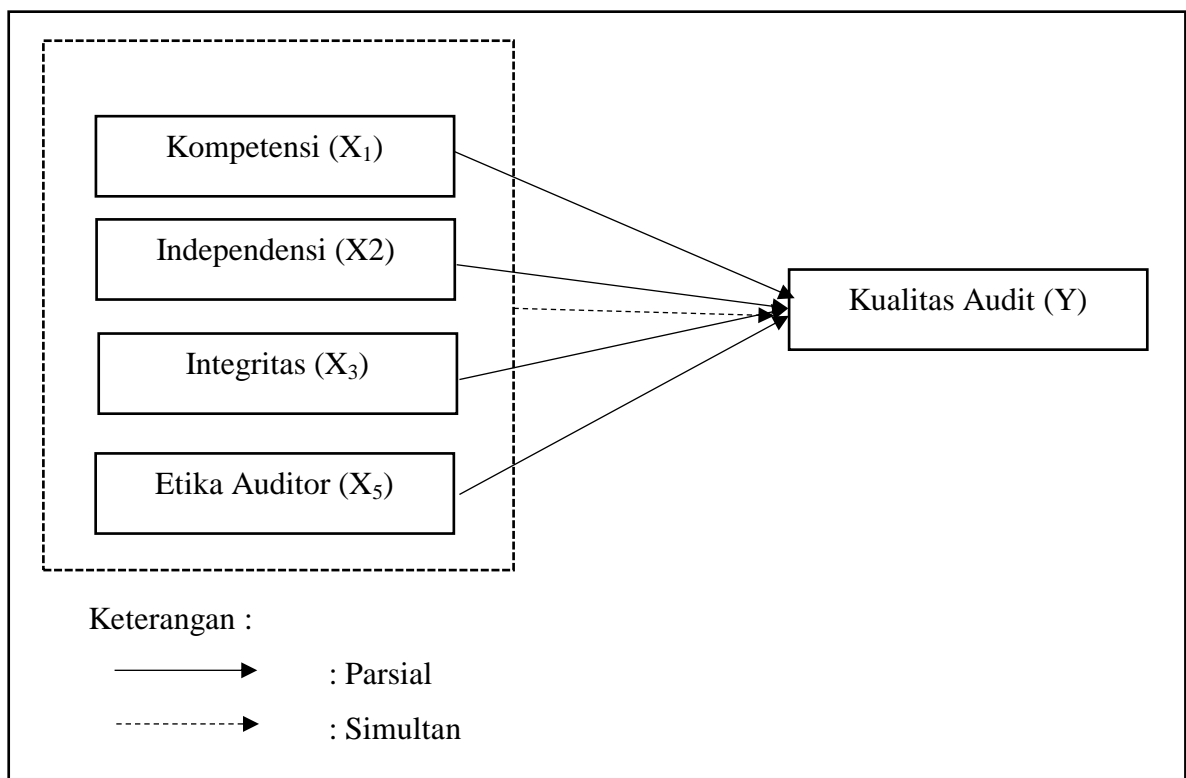
Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Imansari dkk (2016)	Variabel Independen : Kompetensi, Independensi, Pengalaman dan Etika Auditor Variabel Dependen : Kualitas Audit	Secara parsial kompetensi, independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Variabel kompetensi merupakan variabel yang berpengaruh dominan terhadap kualitas audit.
2.	Ayu Priyansari (2012)	Variabel Independen : Kompetensi, Independensi dan Etika Auditor Variabel Dependen : Kualitas Audit	Secara parsial independensi dan etika auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
3.	Singgih (2010)	Variabel Independen : Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> ,	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi, <i>Due Professional</i> dan Akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

		dan Akuntabilitas Variabel Dependen : Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.
4.	Sukriah (2009)	Variabel Independen : Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektivitas, Integritas dan Kompetensi Variabel Dependen : Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> • Independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
5.	Nur'aini (2013)	Variabel Independen : Kompetensi, Independensi dan Etika Auditor Variabel Dependen : Kualitas Audit	<ul style="list-style-type: none"> • Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. • Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. • Etika Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.9 Kerangka Pemikiran

Berbagai penelitian tentang kualitas audit ini telah dilakukan sebelumnya dan menghasilkan berbagai temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas, seorang auditor dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang baik, bersifat independen, memiliki integritas yang tinggi dan etika yang sesuai dengan standar. Berdasarkan pemaparan diatas, maka dapat dikembangkan suatu kerangka pemikiran atas penelitian ini, yaitu :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.9.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Kualitas Audit

Kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan (Yusuf, 2014)

Hasil penelitian Imansari, dkk (2016) menyatakan dalam penelitiannya bahwa secara parsial kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan variable kompetensi merupakan variable yang berpengaruh dominan terhadap kualitas audit.

2.9.2 Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Menurut Agusti (2013) Independensi merupakan sikap mental yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mudah dipengaruhi dalam melaksanakan tugasnya. Independensi dapat diprosikan menjadi tiga subvariabel yaitu :

1. Lama hubungan dengan klien, pemerintah Indonesia membatasi masa kerja auditor paling lama hanya 3 tahun untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) selama 5 tahun.
2. Tekanan dari klien, hal ini biasanya muncul pada situasi konflik antara auditor dengan klien dimana auditor dan klien tidak sependapat dengan beberapa hasil pengujian laporan keuangan.
3. Telaah dari klien, hal ini dilakukan sebagai cara untuk memonitor auditor agar dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit yang menuntut transparansi pekerjaan.

Hasil penelitian Singgih (2010) menyatakan bahwa independensi secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, dan independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.9.3 Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Menurut Arens (2008; 99) integritas merupakan tindakan seseorang yang sesuai dengan kata hatinya, dalam situasi seperti apapun. Auditor yang berintegritas adalah auditor yang memiliki kemampuan untuk mewujudkan apa yang telah diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan (Yusuf, 2014).

Hipotesis ini dirumuskan berdasarkan hasil penelitian Sakinah (2014) yang menyatakan bahwa integritas memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, akan tetapi pada indikator integritas mengenai kejujuran auditor dan keberanian auditor memperoleh kategori cukup, hal ini menjawab fenomena yang terjadi bahwa banyaknya rekayasa akuntansi yang tidak berhasil diungkap

akuntan publik saat melakukan audit laporan keuangan, karena klien tak memberikan data-data keuangan secara lengkap dan ada kesungkapan dari auditor untuk meminta data-data yang diperlukan.

2.9.4 Pengaruh Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas (Kurnia dkk, 2014)

Hipotesis ini dirumuskan berdasarkan hasil penelitian Nur'aini (2013) yang menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.9.5 Pengaruh Kompetensi, Independensi, Integritas dan Motivasi terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan penelitian Tarigan (2013) kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan menurut Imansari,dkk (2016) menyatakan bahwa kompetensi memberikan pengaruh yang sangat signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian terdahulu tentang independensi dari Wiratama (2015) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif signifikan pada kualitas audit, sedangkan Nur'aini (2013) menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Selanjutnya ialah integritas, penelitian wardana (2016) menyatakan bahwa integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Selanjutnya ialah etika auditor, menurut penelitian Purnamasari (2013) etika auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, dan penelitian Hanjani (2014) juga memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.

2.10 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian hubungan Kompetensi terhadap Kualitas Audit, Independensi terhadap Kualitas Audit, Integritas terhadap Kualitas Audit, terhadap Kualitas Audit, Etika Auditor terhadap Kualitas Audit maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H1 : Kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
- H2 : Independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
- H3 : Integritas berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
- H4 : Etika auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
- H5 : Kompetensi, Independensi, Integritas, dan Etika Auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.