

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Audit Sektor Publik**

Arens & Loebbecke (2002) dalam Bastian (2013:4) Audit (*auditing*) didefinisikan sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan baku tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria – kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut Bastian (2013) Audit Sektor Publik adalah suatu proses sistematis secara obyektif untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Sedangkan menurut Rai (2010) 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).

##### **2.1.2 Kualitas Audit**

###### **2.1.2.1 Pengertian Kualitas Audit**

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu (SPAP, 2015; 150:01). Menurut Lukman (2015) kualitas audit merupakan suatu hasil akhir dari proses audit yang sesuai dengan standar pemeriksaan dan pelaporan serta pengendalian mutu yang sudah ditetapkan, pelaksanaan praktik-praktik dalam mengaudit yang bisa dipertanggung jawabkan oleh auditor sebagai bentuk etis profesinya. Kualitas audit menurut Standar

Profesional Akuntan Publik (SPAP) 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 (Ardini 2010). Suatu hasil yang telah dicapai oleh seorang subjek/objek untuk tingkat kepuasan, menjadikan akan memunculkan hasrat subjek/objek untuk menilai suatu kegiatan tersebut (Simanjuntak 2008). 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.

Dari pengertian tentang kualitas audit dapat ditarik kesimpulan bahwa Kualitas Audit merupakan tindakan dimana seorang auditor melaporkan hasil audit berdasarkan bukti-bukti yang ada kepada pihak yang berkepentingan sesuai dengan standar auditing yang sudah ditetapkan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Dan kualitas audit juga merupakan pemeriksaan yang sistematis dan independen dimana auditor mampu untuk menemukan pelanggaran dan kecurangan sesuai dengan standar auditing dan pengendalian mutu, hasilnya sesuai dengan peraturan yang telah direncanakan dan apakah pangaturan tersebut diimplementasikan secara efektif dan cocok dengan tujuan.

Kualitas Audit sangat dipengaruhi oleh kesesuaian hasil pemeriksaan dengan kriteria yang sudah ditetapkan. Kesesuaian tersebut harus sesuai dengan standar yang telah ditetapkan oleh Permenpan Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008

yang terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan, beserta standar tindak lanjut audit kinerja.

Auditor juga harus mempunyai sifat skeptisisme atau tidak mudah percaya dalam melakukan audit. SAS 1 (AU 230) mensyaratkan bahwa audit dirancang untuk memberikan keyakinan yang pasti untuk mendeteksi kesalahan baik material dan kecurangan dalam laporan keuangan. Guna mencapai hal tersebut, audit harus direncanakan dan dilakukan dengan sikap skeptisisme profesional dalam semua aspek (Alvin A. Arens Randal J Elder, Marks Beasley, 2005:137).

Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi untuk melaksanakan pekerjaan dengan cermat dan seksama agar pengumpulan dan penilaian temuan audit dapat dilakukan dengan objektif. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak perlu dipertanyakan lagi.

#### **2.1.2.2 Indikator Kualitas Audit**

Adapun indikator Kualitas Audit menurut (2004) Teguh Harhinto sebagai berikut :

1. Melaporkan semua kesalahan klien  
Auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi perusahaan klien dan tidak terpengaruh pada besarnya kompensasi atau fee yang diterima oleh auditor.
2. Pemahaman terhadap sistem informasi klien  
Auditor yang memahami sistem akuntansi perusahaan klien secara mendalam akan lebih mudah dan sangat membantu dalam menemukan salah saji laporan keuangan klien.
3. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit  
Auditor yang mempunyai komitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya, maka ia akan berusaha menghasilkan hasil terbaik sesuai dengan anggaran yang sudah ditetapkan.
4. Berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan  
Auditor harus memiliki standar etika yang tinggi, mengetahui akuntansi dan auditing, menjunjung tinggi prinsip auditor, dan menjadikan Standar Profesi Akuntan Publik sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan tugas laporan keuangan.
5. Tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien  
Pernyataan klien merupakan informasi yang belum tentu benar karena berdasarkan persepsi. Oleh karena itu, auditor sebaiknya tidak begitu

- saja percaya terhadap pernyataan kliennya dan lebih mencari informasi lain yang relevan (skeptis).
6. Sikap kehati-hatian dalam pengambilan keputusan Setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, termasuk dalam mengambil keputusan sehingga Kualitas Audit akan lebih baik.

### **2.1.3 Kompetensi Auditor**

#### **2.1.3.1 Pengertian Kompetensi Auditor**

Pernyataan standar umum pertama dalam SPKN adalah: “Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”. Dengan Pernyataan Standar Pemeriksaan ini semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena itu, organisasi pemeriksa harus memiliki prosedur rekrutmen, pengangkatan, pengembangan berkelanjutan, dan evaluasi atas pemeriksa untuk membantu organisasi pemeriksa dalam mempertahankan pemeriksa yang memiliki kompetensi yang memadai.

Menurut Rai (2008) dalam Ayuningtyas (2012) 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. Menurut SPKN (2017) “Kompetensi adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman, dan/ atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal – hal atau bidang tertentu”. Dengan Pernyataan Standar Pemeriksaan ini semua organisasi pemeriksaan bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang memiliki pengetahuan, keahlian.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely suhayati (2009;2) menjelaskan kompetensi artinya auditor harus mempunyai kemampuan, ahli dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambil.

Sedangkan menurut Menurut Wibowo (2007:86) menjelaskan bahwa kompetensi adalah Suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta dukungan oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan itu tersebut.

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dan dapat melakukan audit secara objektif dan cermat agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas. karena auditor yang tidak kompeten tidak akan bisa menghasilkan audit yang berkualitas dan membantu manajemen dalam memecahkan masalah – masalah yang mengandung resiko.

### **2.1.3.2 Standar Kompetensi Auditor**

Dalam Peraturan kepala Badan Pengawasan Keuangan dan pembangunan (BPKP,2007) yang dimaksud dengan kompetensi :

1. Auditor ;
2. Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) ;
3. Kompetensi ;
4. Standar Kompetensi ;
5. Kompetensi umum ;
6. Kompetensi teknis ;
7. Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor ;
8. Standar kompetensi Auditor Terampil ; dan
9. Standar Kompetensi Auditor Ahli

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari auditor, Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP), kompetensi, standar kompetensi, kompetensi umum, kompetensi teknis, prinsip-prinsip dasar kompetensi auditor, standar kompetensi auditor terampil, standar kompetensi auditor ahli.

1. Auditor  
Auditor adalah Jabatan yang mempunyai ruang lingkup, tugas, tanggung jawab, dan wewenang untuk melakukan pengawasan intern pada instansi pada instansi pemerintah, lembaga atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan Negara sesuai dengan peraturan perundang undangan, yang diduduki oleh Pegawai Negeri Sipil dengan hak dan kewajiban yang diberikan secara penuh oleh pejabat yang berwenang.
2. Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP)  
Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan inter pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara

dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

3. Kompetensi  
Kompetensi adalah kemampuan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jawabannya.
4. Standar Kompetensi auditor  
Standar Kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor mencakup aspek pengetahuan (knowledge), keterampilan/ keahlian (skill), dan sikap perilaku (attitude) untuk melakukan tugas-tugas dalam Jabatan Fungsional Auditor dengan hasil baik.
5. Kompetensi umum  
Kompetensi umum adalah kompetensi yang berkaitan dengan persyaratan umum untuk dapat diangkat sebagai auditor.
6. Kompetensi teknis pengawasan  
Kompetensi teknis pengawasan adalah kompetensi yang terkait dengan persyaratan untuk dapat melaksanakan penugasan sesuai dengan jenjang jabatannya.
7. Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor  
Prinsip-prinsip dasar Standar Kompetensi Auditor adalah asumsi-asumsi dasar, prinsip-prinsip yang diterima secara umum, dan persyaratan yang digunakan dalam mengembangkan kompetensi auditor sesuai dengan jenjang jabatannya.
8. Standar kompetensi Auditor Terampil  
Standar kompetensi Auditor Terampil adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seorang yang menduduki jabatan pelaksanaan, auditor pelaksana lanjutan, dan auditor penyelia.
9. Standar Kompetensi Auditor Ahli  
Standar Kompetensi Auditor Ahli adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seseorang yang menduduki jabatan pertama, auditor muda, auditor madya, dan auditor utama.

#### **2.1.3.1 Karakteristik Kompetensi Auditor**

Adapun beberapa karakteristik kompetensi Menurut Lyle dan Spencer yang dikutip Syaiful F Pribadi (2004:92) terdapat lima karakteristik dari kompetensi adalah sebagai berikut:

1. Motif (Motives) ;
2. Karakteristik (Traits) ;
3. Pengetahuan (Knowledge) ; dan
4. Keterampilan (Skill).

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan.

### 1. Motif (Motives)

Motif adalah hal-hal yang berfikir oleh seseorang untuk berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.

### 1. Karakteristik (Traits)

Karakteristik adalah karakteristik fisik-fisik dan respons-respons yang konsisten terhadap situasi atau informasi.

### 2. Pengetahuan (Knowledge)

Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang content tertentu.

### 3. Keterampilan (Skill)

Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental. Dari keempat karakteristik diatas, penulis dapat mengungkapkan pendapat tentang pandangan mengenai kompetensi auditor berkenaan dengan masalah kemampuan atau keahlian yang dimiliki auditor didukung dengan pengetahuan yang bersumber dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang relevan dan pengalaman yang sesuai dengan bidang pekerjaan.

#### 2.3.3.3 Indikator Kompetensi Auditor

Adapun indikator yang harus dimiliki auditor yang kompeten Menurut Rahayu dan suhayati (2010:2) sebagai berikut:

##### a. Kemampuan (skill);

Kemampuan (skill) merupakan kompetensi sebagai suatu keahlian yang cukup secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif sebagai keahlian seorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari “pengetahuan sesuatu” ke “mengetahui bagaimana.

##### b. Pengalaman;

Pengalaman menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002:26) merupakan sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasai, ditanggung, dan sebagainya. Loehoer (2002) dalam Andini (2011) menyatakan bahwa pengalaman merupakan gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi yang dilakukan secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan.

Herliansyah (2006) menyatakan bahwa pengalaman kerja adalah rentang waktu yang telah digunakan atas suatu pekerjaan atau tugas yang dilakukan. Menurut Fransiska (2013), pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan perkembangan potensi bertingkah laku dilihat dari pendidikan formal maupun pendidikan non formal. Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang telah dilakukan oleh seseorang dan memberikan kesempatan bagi orang tersebut untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik (Abriyani Puspaningsih, 2004).

Pengalaman kerja sangatlah penting diperlukan dalam rangka kewajiban seorang auditor terhadap tugasnya untuk memenuhi standar umum audit. Pengetahuan seorang auditor itu dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman – pengalaman yang selanjutnya di lakukan dalam bentuk praktik (Carolita, 2012). Semakin tinggi pengalaman auditor, maka semakin mampu dan mahir auditor menguasai tugasnya, serta pengalaman juga akan membentuk auditor mampu menyelesaikan hambatan dan persoalan dalam pelaksanaan tugasnya.

Purnamasari (2005) dalam Pasarayu (2014) Pengalaman kerja merupakan hal penting yang dimiliki oleh auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak dari pada auditor yang berpengalaman. Seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami kesalahan dan 3) mencari penyebab munculnya kesalahan. Puspaningsih (2004) dalam Pasarayu (2014) semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil seseorang dalam melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pula pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah diterapkan.

Menurut SPAP (2011) dalam Standar Umum Pertama PSA No.4 menyatakan bahwa seberapapun tinggi keahlian seseorang dalam bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia belum dapat dikatakan memenuhi syarat dalam standar auditing apabila ia tidak mempunyai pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang audit. pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, namun harus diimbangi dengan pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Seorang auditor yang baru masuk dalam karir auditing harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan cara mendapatkan supervisi dan review atas pekerjaannya di lapangan dari atasannya yang lebih berpengalaman.

SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997 menetapkan bahwa pengalaman kerja sekurang kurangnya tiga tahun dengan reputasi baik di bidang audit sebagai syarat menjalani pelatihan teknis. Keberhasilan dalam pelaksanaan tugas intern banyak tergantung pada kedudukan pemeriksa intern dalam bagan organisasi, tanggapan pimpinan terhadap hasil pemeriksaan, pengertian-pengertian dari yang diperiksa, disamping itu tentunya dengan keahlian dan pengalaman pemeriksa intern itu sendiri (Theodorus M Tuanakotta, 5:1979).

Berdasarkan beberapa pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa pengalaman kerja auditor merupakan suatu proses pembelajaran dan perkembangan potensi bertingkah laku auditor selama berinteraksi dengan tugas yang dilakukan selama rentang waktu tertentu. Jadi auditor yang berpengalaman dapat memberikan kualitas audit yang



lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman, hal ini dikarenakan pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara pola pikir maupun sikap dalam bertindak selama pelaksanaan tugasnya sebagai auditor.

c. Pelatihan; dan

Selain pendidikan formal, auditor juga dituntut untuk memiliki keahlian khusus yang nantinya akan menambah kepercayaan klien.

d. Pengetahuan.

Standar Profesi Akuntan Publik (IAI, 2011) 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. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Tjun Tjun dkk. (2012) menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ilmiyati dan Suhardjo (2012) bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah koefisien positif. Hal ini merupakan harapan bahwa akuntan memiliki pengetahuan mengenai auditing yang lebih banyak menggambarkan tingginya tingkat kompetensi profesionalnya dan akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

Menurut Muh. Taufiq Efendy (2010), Kompetensi Auditor dapat diukur dengan tiga aspek, yaitu :

1. Penguasaan Standar Akuntansi dan Auditing

Tingkat pendidikan formal akan memberikan pengetahuan yang sangat berguna dalam proses audit bagi seorang auditor. Pengetahuan tersebut akan membuat seorang auditor mampu dalam melakukan audit sesuai dengan standar akuntansi dan auditing yang berlaku.

2. Wawasan tentang Pemerintahan

Seorang auditor dikatakan mampu dan ahli dalam melakukan audit apabila memahami hal-hal yang berkaitan dengan pemerintahan, diantaranya adalah struktur organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintahan.

3. Peningkatan Keahlian

Semakin lama masa kerja dan keahlian auditing, keahlian seorang auditor juga akan meningkat.

## 2.1.4 Independensi Auditor

### 2.1.4.1 Pengertian Independensi Auditor

Independensi dalam Seksi 290 Kode Etik menyebutkan bahwa Independensi yang dimiliki oleh seorang auditor terdiri dari dua sikap yaitu (Jusup, 2014:139):

1. Independensi dalam pemikiran

Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang dimiliki oleh seorang auditor dalam mempertahankan pernyataannya sehingga tidak dapat dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu profesionalisme. Seorang auditor juga dituntut untuk mempunyai integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

2. Independensi dalam penampilan

Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang dimiliki auditor untuk menghindari kondisi atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dari seorang auditor.

Independensi merupakan sikap mental yang dimiliki seorang auditor untuk tidak terpengaruh klien dalam melaksanakan fungsi audit dan melaporkan semua temuan serta memberikan pendapatnya. Ada tiga aspek independensi yaitu, independensi senyatanya, independensi dalam penampilan dan independensi dari sudut keahlian dan kompetensinya (Abdul Halim, 2003:49).

Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri seorang auditor untuk mempertimbangkan fakta dengan objektif tanpa memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menghasilkan pendapat (Mulyadi, 2002:27). Dalam kenyataannya, auditor masih sangat sulit untuk mempertahankan independensinya.

Hal ini dikarenakan tiga hal :

1. Sebagai auditor yang independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya.
2. Sebagai penjual jasa, auditor mempunyai rasa ingin memuaskan kliennya.
3. Mempertahankan independennya, akan kehilangan kliennya.

Persyaratan umum bagi independensi auditor adalah melarang untuk melibatkan diri pada aktivitas audit apabila suatu entitas tersebut sedang mengalami masalah yang belum selesai. Auditor tidak hanya menjaga sikap mental independen dalam mengemban tanggung jawabnya, bagi para pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan terhadap independensi auditor.

Dari beberapa pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap mental yang harus dimiliki oleh auditor sebagai pihak yang secara independen tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manapun yang dapat mempengaruhi hasil auditnya. Independensi juga berarti suatu sikap yang tidak memihak, tidak mudah dipengaruhi, tidak dikendalikan, bersikap bebas, jujur dan objektif, serta independensi yang dipandang tidak adanya hubungan antara auditor dengan kliennya yang dapat mengakibatkan berkurangnya atau hilangnya kredibilitas seorang auditor, dalam hubungannya dengan auditor independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama agar auditor dipercaya oleh masyarakat.

#### **2.1.4.2 Indikator Independensi Auditor**

Menurut Efendy (2010), Independensi dapat diukur dengan dua aspek, yaitu :

##### **1. Gangguan Pribadi**

Gangguan pribadi berasal dari dalam diri seorang auditor, bisa dalam bentuk perasaan sungkan terhadap permintaan klien, adanya tekanan dari pihak penentu kebijakan, adanya hubungan darah dengan lingkunganklien, maupun masalah dengan atasan.

##### **2. Gangguan Eksternal**

Gangguan eksternal merupakan gangguan di luar diri seorang auditor dengan risiko pekerjaan yang lebih berat.

#### **2.1.5 Integritas Auditor**

##### **2.1.5.1 Pengertian Integritas Auditor**

Menurut SPKN (2017) integritas adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh, dimilikinya sifat jujur, kerja keras, serta

kompetensi yang memadai. Integritas mengharuskan seseorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit, keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Hasil pengawasan yang dilakukan auditor dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor selalu menjunjung tinggi kejujurannya dan berani menegakkan tugasnya dengan bijaksana berarti tidak tergesa – gesa namun sesuai informasi bukti – bukti yang memadai.

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. Jadi dari penjelasan diatas integritas mengharuskan auditor untuk bersikap jujur dan transparan, dedikasi, kredibilitas, bijaksana, dan bertanggung jawab dalam melaksanakan tugas audit. Sebab dengan memiliki integritas yang tinggi, maka auditor mampu meningkatkan kualitas hasil audit.

#### **2.1.5.2 Indikator Integritas Auditor**

Menurut Mulyadi (2014), integritas auditor dapat diukur berdasarkan empat aspek yaitu:

1. Kejujuran auditor (Jujur dan transparan)

Jujur adalah sikap atau sifat auditor yang menyatakan sesuatu dengan sesungguhnya dan apa adanya, tidak ditambahi ataupun tidak dikurangi. Sedangkan transparan atau transparansi merupakan sifat keterbukaan yang berarti keputusan yang diambil oleh auditor dan pelaksanaannya dilakukan dengan cara atau mekanisme yang mengikuti aturan atau regulasi yang ditetapkan oleh lembaga.

2. Keberanian auditor (Berani)

Berani artinya auditor mempunyai hati yang mantap, tidak takut dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi bahaya kesulitan.

3. Sikap bijaksana auditor (Bijaksana)

Bijaksana adalah sebuah penilaian terhadap suatu pemikiran, ucapan dan perbuatan auditor yang didasarkan pada ruang lingkup sekitarnya dengan tidak memaksakan kehendak pada apa dan siapapun.

4. Tanggungjawab auditor (Bertanggung jawab dalam melaksanakan audit)

Bertanggung jawab berarti auditor memiliki kewajiban untuk menanggung dan memikul jawabannya dalam pelaksanaan audit. Auditor wajib menanggung segala sesuatunya mengenai laporan audit yang telah dilakukannya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mardisar dan Nelly Sari (2007) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak sengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Dengan integritas yang tinggi, maka auditor dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Sedangkan pada penelitian Sukriah dkk. (2009) dinyatakan bahwa integritas pada dasarnya dapat menerima kesalahan-kesalahan yang tidak sengaja dilakukan dan juga dapat menerima perbedaan-perbedaan pendapat, akan tetapi integritas tidak dapat menerima kecurangan prinsip.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

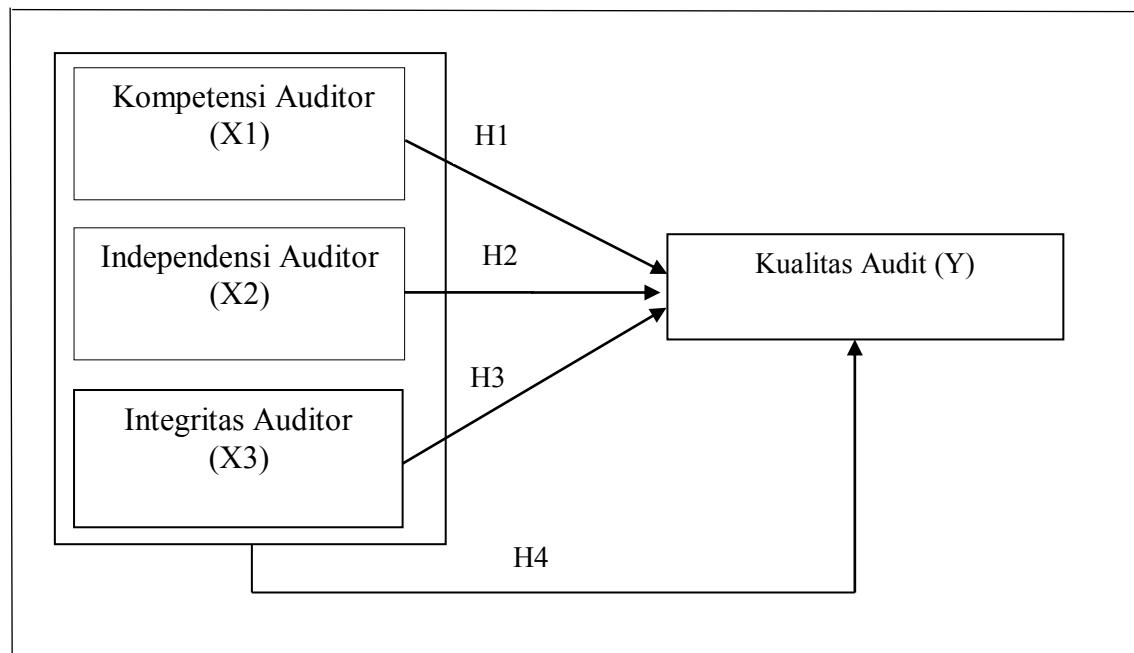
| No | Nama Penelitian (Tahun)      | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian<br>Jenis Data  | Hasil penelitian   |
|----|------------------------------|---|--|--|
| 1  | Agneus, Nuryanto, Ayu (2016) | Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit | X1: Kompetensi Auditor<br>X2 : Pengalaman Auditor<br>X3: Independensi Auditor<br>Y : Kualitas Audit<br><br>Data Primer :<br>Kuesioner  | 1. Kompetensi auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan, semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.<br>2. Independensi auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin tinggi tingkat independensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.<br>3. Tekanan anggaran waktu auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas audit, semakin ditekan secara waktu seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. |
| 2  | Zulfinda, Windhy (2018)      | Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit  | X1 : Independensi<br>X2 : Pengalaman<br>X3 : Due Professional Care<br>X4 : Time Budget Pressure<br>X5 : Akuntabilitas<br>X6 : Kompleksitas Audit<br>Y : Kualitas Audit<br><br>Data Primer :<br>Kuesioner<br>SPSS | 1. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.<br>2. Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.<br>3. <i>Due professional care</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit.<br>4. Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.<br>5. <i>Time budget pressure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.<br>6. Kompleksitas audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.   |
| 3  | Dewi, Raja (2017)            | Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualis Audit Intern                                   | X1 : Independensi<br>X2 : Objektivitas<br>X3 : Kompetensi<br>X4 : Kecermatan professional  | 1. Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit intern Inspektorat DIY.<br>2. Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit intern  |

|   |                         |  |   |   |
|---|-------------------------|--|---|---|
|   |                         |  | Y : Kualitas audit<br><br>Data Primer:<br>Kuesioner<br>Analisis Regresi<br>Linier Berganda<br>SPSS  | Inspektorat DIY.<br>3. Kecermatan professional berpengaruh terhadap kualitas audit intern Inspektorak DIY.<br>4. Kecermatan professional berpengaruh terhadap kualitas audit intern Inspektorak DIY.  |
| 4 | Said, Nurul, Edy (2018) | Kualitas Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah dalam Pengawasan Keuangan Daerah di Kota Lhokseumawe    | X1 : Independensi<br>X2 : Keahlian<br>X3 : Profesionalisme<br>X4 : Akuntabilitas<br>Y : Kualitas Audit<br><br>Data Primer:<br>Kuesioner<br>Analisis Regresi<br>Linier Berganda<br>SPSS            | 1. Kualitas audit berhubungan positif dengan independensi, keahlian audit, profesionalisme dan akuntabilitas.<br>2. Independensi memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin independen seorang APIP maka kualitas audit akan semakin baik.<br>3. Keahlian audit memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi keahlian audit APIP maka kualitas audit semakin baik.<br>4. Profesionalisme memiliki pengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin professional seorang APIP maka akan semakin baik kualitas audit. |
| 5 | Danang, Agus (2016)     | Pengaruh Independensi, Kompetensi, Integritas, Objektivitas dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit | X1: Independensi<br>X2:Kompetensi<br>X3:Integritas<br>X4:Objektivitas<br>X5:Pengalaman Kerja<br>Y :Kualitas Audit<br><br>Data Primer:<br>Kuesioner<br>Analisis Regresi<br>Linier Berganda<br>SPSS | 1. Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.<br>2. Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.<br>3. Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit.<br>4. Objektivitas berpengaruh terhadap kualitas audit.<br>5. Objektivitas berpengaruh terhadap kualitas audit.  |

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2009:127), “kerangka pemikiran merupakan konsep yang menggambarkan hubungan antara teori dengan berbagai faktor yang teridentifikasi sebagai masalah riset”.

Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini:



Sumber : Data yang diolah, 2020

**Gambar 2.3**  
**Kerangka Pemikiran**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari variabel- variabel *independen* baik secara parsial maupun simultan terhadap kualitas laporan keuangan atau variabel *dependen*.

#### 2.3.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Kompetensi auditor merupakan kemampuan seorang auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang telah dimilikinya dalam melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat dan obyektif. Jadi, jika seorang auditor mempunyai kompetensi yang tinggi maka akan semakin baik kualitas hasil auditnya.



Hasil penelitian Adiputra (2015) menyatakan dalam penelitiannya bahwa secara parsial kompetensi auditor mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan variabel kompetensi secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan.

### **2.3.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit**

Independen mengartikan bahwa seseorang tidak dapat dipengaruhi. Seorang auditor diharuskan mempunyai karakter independensi, karena seorang auditor tidak boleh dipengaruhi oleh pihak lain, dan tidak dikendalikan oleh pihak lain. Dalam hubungannya dengan auditor, independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama agar auditor dipercaya (ayuningtyas:2012). Dalam hubungannya dengan auditor, independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama agar auditor dipercaya oleh masyarakat. Hasil penelitian Gustiawan (2015) menyatakan bahwa dalam penelitiannya variabel independensi berpengaruh signifikan secara simultan terhadap kualitas audit.

### **2.3.3 Pengaruh Integritas Terhadap Kualitas Audit**

Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji keputusannya. Sukria dkk (2009) menyatakan bahwa integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapatan yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan prinsip. Oleh sebab itu sikap integritas mengharuskan auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Dalam penelitian Sukriah dkk (2009) menguji pengaruh integritas terhadap kualitas audit hasilnya tidak signifikan. Oleh karena itu penelitian ini mencoba menguji kembali pengaruh integritas terhadap kualitas hasil audit.

#### **2.3.4 Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Integritas 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.

## 2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian pembahasan permasalahan, teori, konsep, serta kerangka pemikiran yang sebelumnya disajikan, maka hipotesis yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah:

H1 : Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan.

H2 : Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan.

H3 : Integritas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan.

H4 : Kompetensi, Independensi, dan Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi

