

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan “pengaruh etika, akuntabilitas, kompetensi, dan independensi terhadap opini audit” telah dilakukan yang digunakan sebagai acuan, yaitu :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian terdahulu**

Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
A. Putu Candra Mitha Swari, dkk (2013)	Pengaruh Independensi dan Tiga Kecerdasan terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Auditor	Independensi, kecerdasan intelektual, kecerdasan emosional, dan kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap pertimbangan pemberian opini auditor.
Ni Luh Gede Sukmawati, dkk (2014)	Pengaruh Etika Profesi, Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional, dan Kecerdasan	Etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini auditor, Kecerdasan intelektual berpengaruh positif dan signifikan

	Spiritual terhadap Opini Auditor	terhadap opini auditor, kecerdasan emosional berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini auditor, kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini auditor.
Meilani Purwanti, Sumartono (2014)	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Efektifitas Proses Audit Serta Dampaknya Pada Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik	kompetensi dan independensi, serta efektifitas proses audit dinilai baik oleh supervisi masing-masing KAP. Ketepatan opini dinilai baik oleh internal Auditor. Kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap efektifitas proses audit, dan ketepatan opini secara simultan dan parsial.
Putu Sukendra, dkk (2015)	Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Auditor, dan Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor	Skeptisme profesional berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor, Pengalaman auditor berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor,

		Keahlian audit berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor, Skeptisme profesional berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.
Ahmad Firmansyah, dkk (2015)	Pengaruh Akuntabilitas dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit	Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit, Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap pemberian opini auditn Akutabilitas dan Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

## **2.2 Landasan Teori**

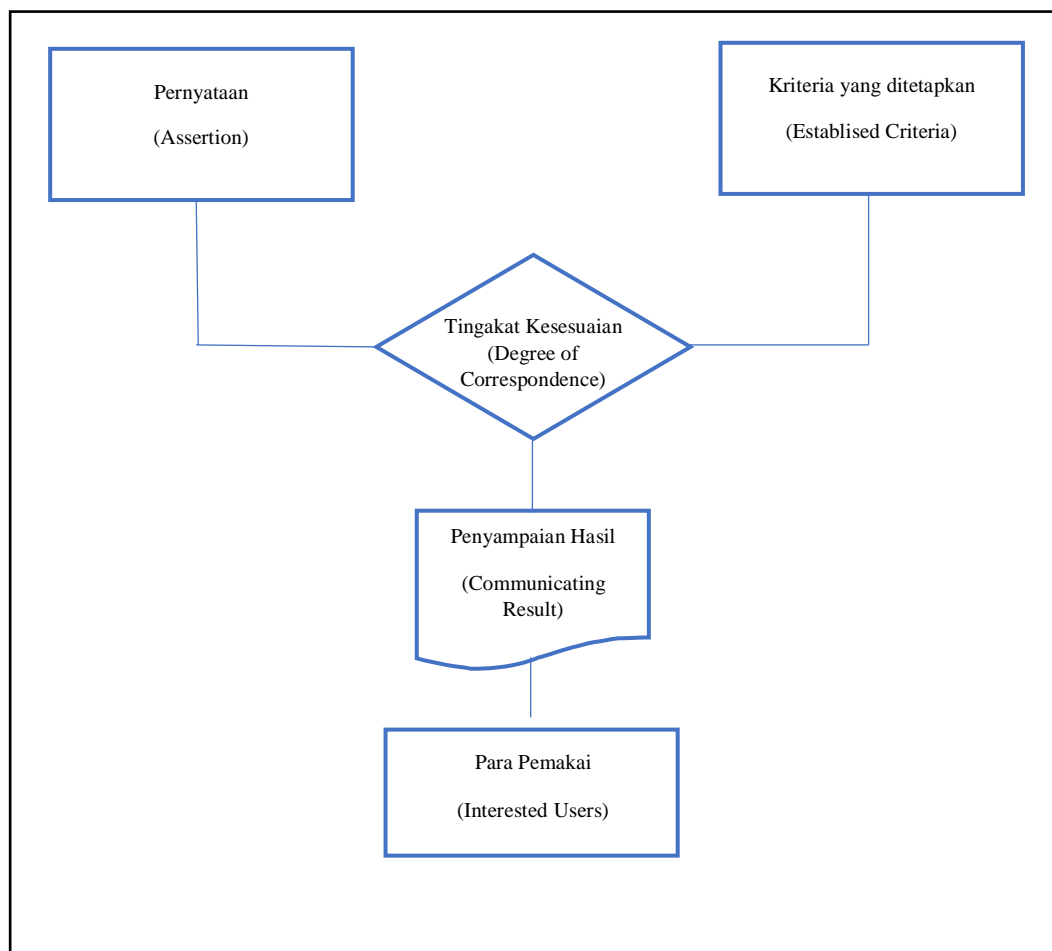
### **2.2.1 Pengertian Audit**

Audit atau pemeriksaan dalam arti luas bermakna evaluasi terhadap suatu organisasi, sistem, proses, atau produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten, objektif, dan tidak memihak, yang disebut auditor. Tujuannya adalah untuk melakukan verifikasi bahwa subjek dari audit telah diselesaikan atau berjalan sesuai dengan standar, regulasi, dan praktik yang telah disetujui dan diterima. Menurut Mulyadi (2002: 9), audit merupakan 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. Sedangkan (Arens dan Loebbecke, 2008), Auditing sebagai Suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Sukrisno Agoes (2004:3), audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat

mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan audit adalah suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen serta mencari bukti pendukung dengan kriteria yang telah ditetapkan guna memberikan pernyataan tentang kewajaran saldo laporan keuangan.

**Gambar 2.1**  
**Model Audit**



Sumber: Abdul Halim

### 2.2.1.1 Jenis-Jenis Audit

Menurut Abdul Halim (2008:5) jenis audit terbagi menjadi dua tipe/klasifikasi, yaitu klasifikasi berdasarkan tujuan audit dan klasifikasi berdasarkan pelaksana audit:

#### 1. Klasifikasi Berdasarkan Tujuan Audit

##### a. Audit Laporan Keuangan (Financial Statement Audit)

Audit laporan keuangan mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan

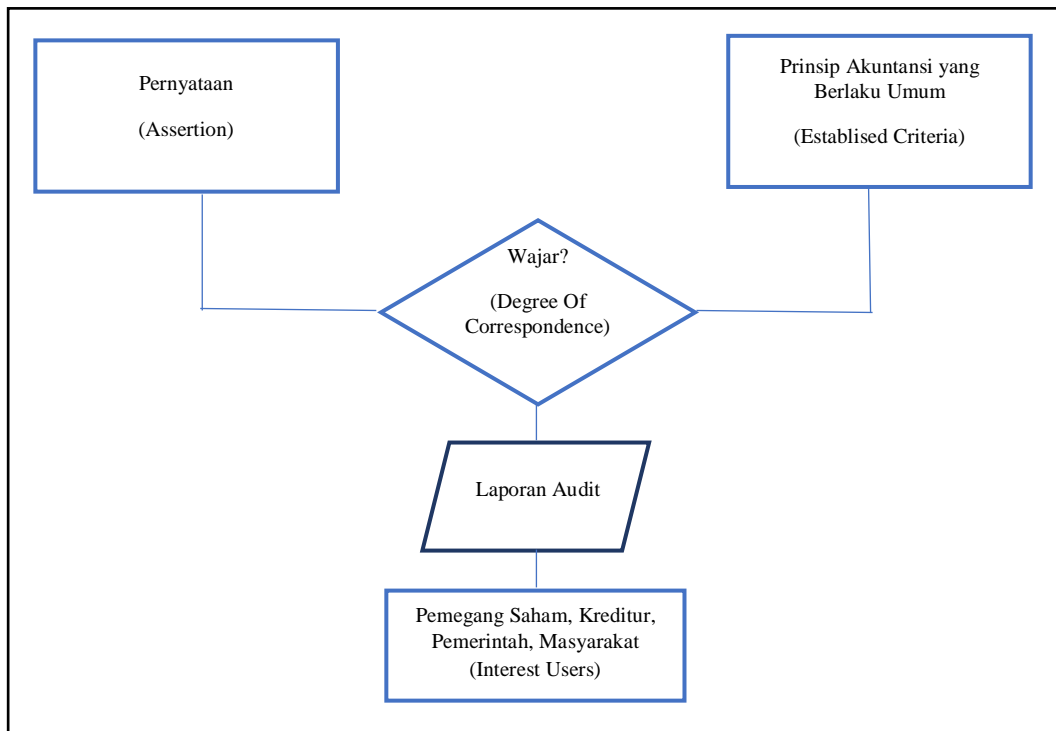
##### b. Audit Kepatuhan (Compliance Audit)

Audit kepatuhan mencakup pengumpulan dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan finansial maupun operasional tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi-kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan.

##### c. Audit Operasional (Operational Audit)

Audit operasional meliputi pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasional organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, efektivitas, maupun kehematan (ekonomis) operasional. Tujuan audit operasional adalah menilai prestasi, mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan, serta membuat rekomendasi untuk pengembangan dan perbaikan, dan tindakan lebih lanjut.

**Gambar 2.2**  
**Model Audit Laporan Keuangan**



Sumber : Abdul Halim

## 2. Klasifikasi Berdasarkan Pelaksana Audit

### a. Auditing Eksternal

Merupakan suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi untuk pihak luar perusahaan yang diaudit. Auditornya adalah pihak luar perusahaan yang independen yaitu akuntan public yang telah diakui oleh yang berwenang untuk melaksanakan tugas tersebut.

### b. Auditing Internal

Adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektivitas organisasi. Auditornya merupakan karyawan organisasi itu sendiri yang digaji oleh organisasi tersebut dan bertanggung jawab terhadap pengendalian intern perusahaan demi tercapainya efisiensi, efektivitas, dan ekonomis serta ketaatan pada kebijakan yang diambil oleh perusahaan.

c. Auditing Sektor Publik

Adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Auditornya adalah auditor pemerintah dan dibayar oleh pemerintah

### **2.2.1.2 Prosedur audit**

Prosedur audit adalah metode atau teknik yang digunakan oleh para auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti yang mencukupi dan kompeten. Pilihan auditor tentang prosedur audit dipengaruhi oleh faktor dari mana data diperoleh, dikirimkan, diproses, dipelihara, atau disimpan secara elektronik. Menurut Haryono Jusup (2001:136) prosedur audit adalah tindakan-tindakan yang dilakukan atau metode dan teknik yang digunakan oleh auditor untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit. Sukrisno Agoes (2004:125) menjelaskan bahwa prosedur audit adalah langkah-langkah yang dijalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dan sangat diperlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif.



Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan pengertian prosedur audit adalah suatu urutan kegiatan yang dilakukan oleh seorang auditor untuk memperoleh bukti audit yang cukup guna memperkuat pendapat seorang auditor sehingga dapat bekerja lebih efisien dan efektif.

Abdul Halim (2008:174) menjelaskan bahwa auditor melakukan prosedur audit dengan tujuan:

1. Mendapatkan pemahaman entitas lingkungannya termasuk pengendalian internal untuk menilai risiko salah saji material pada level laporan keuangan dan asersi (prosedur penilaian risiko).
2. Menguji keefektifan operasi dari pengendalian dalam mencegah dan mendeteksi salah saji material pada level asersi (tes pengendalian).
3. Mendukung asersi atau mendeteksi salah saji yang material pada level asersi (tes substansial).

Prosedur audit meliputi:

1. Inspeksi terhadap dokumen dan catatan

Dalam melakukan inspeksi terhadap dokumen dan catatan baik dari sumber internal maupun eksternal entitas, auditor memeriksa dan membuktikan keaslian dokumen dengan tracing (pengusutan). Pengusutan didukung oleh bukti pendukung (vouching).

2. Inspeksi terhadap aktiva berwujud

Pemeriksaan terhadap aktiva berwujud meliputi pemeriksaan fisik aset, pemeriksaan berupa perhitungan fisik (counting).

### 3. Observasi

Mencakup kegiatan mengamati pelaksanaan sejumlah proses atau prosedur yang dilakukan oleh karyawan klien. Berdasarkan kegiatan observasi ini auditor mendapatkan pemahaman langsung mengenai bukti audit.

### 4. Pengajuan pertanyaan (wawancara)

Pengajuan permintaan keterangan secara lisan (enquiry) atau tertulis (tracing) kepada manajemen atau karyawan klien, guna mendapatkan keterangan keuangan maupun non keuangan.

### 5. Konfirmasi

Konfirmasi bertujuan memungkinkan auditor dalam mendapatkan informasi langsung dari sumber independen di luar organisasi klien (pihak ketiga).

#### **2.2.1.3 Standar Audit**

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2001:150) terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi 3 kelompok besar yaitu:

##### A. Standar Umum

1. Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

#### B. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi sebagaimana mestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

#### C. Standar Pelaporan

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

4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor.

### **2.2.2 Opini Audit**

Setelah selesai melakukan pemeriksaan/audit alat formal auditor independen untuk mengkomunikasikan kesimpulan yang diperoleh mengenai laporan keuangan auditan adalah laporan audit. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 110 paragraf 01 (SPAP, 2011), tujuan auditor atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia.

Menurut standar professional akuntan publik (PSA 29 SA Seksi 508), ada lima (5) jenis opini auditor, yaitu Opini Wajar Tanpa Pengecualian, Opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelas, Opini Wajar dengan Pengecualian, Opini Tidak Wajar, dan Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat.

### 1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion)

Pendapat wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dan tidak terdapat kondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelas. Laporan keuangan yang wajar dihasilkan setelah melalui (SA 411 paragraf 04), apakah :

- a. Prinsip akuntansi yang dipilih dan dilaksanakan telah berlaku umum.
- b. Prinsip akuntansi yang dipilih tepat untuk keadaan yang bersangkutan.
- c. Laporan keuangan beserta catatannya memberikan informasi cukup yang dapat mempengaruhi penggunaannya, pemahamannya, dan penafsirannya.
- d. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diklasifikasikan dan diikhtisarkan dengan semestinya, yang tidak terlalu rinci ataupun terlalu ringkas.
- e. Laporan keuangan mencerminkan peristiwa dan transaksi yang mendasarinya dalam suatu cara yang menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas dalam batas-batas yang rasional dan praktis untuk dicapai dalam laporan keuangan.

### 2. Opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (Unqualified Opinion with Explanatory Language)

Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan sesuai dengan standar auditing. Penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, tetapi terdapat keadaan atau kondisi tertentu yang memerlukan bahasa penjelas. Kondisi atau keadaan yang memerlukan bahasa penjelas tambahan antara lain dapat diuraikan sebagai berikut :

- a. Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain. Auditor harus menjelaskan hal ini dalam paragraph untuk menegaskan pemisahan tanggung jawab dalam pelaksanaan audit.
  - b. Adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh IAI. Penyimpangan tersebut adalah penyimpangan yang terpaksa dilakukan agar tidak menyesatkan pemakai laporan keuangan
3. Opini Wajar dengan Pengecualian (Qualified Opinion)

Sesuai dengan SA 508 paragraf 38 dikatakan bahwa jenis pendapat ini diberikan apabila :

- a. Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan
- b. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

Bentuk dari penyimpangan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum yaitu menyangkut resiko atau ketidakpastian dan pertimbangan materialitas. Penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia yang menyangkut resiko atau ketidakpastian :

- a. Pengungkapan yang tidak memadai, jika auditor berkesimpulan bahwa hal yang berkaitan dengan resiko atau ketidakpastian tidak diungkapkan secara memadai dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.
  - b. Ketidaktepatan prinsip akuntansi, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berkaitan dengan kontijensi atau estimasi hasil peristiwa masa dan tipe tertentu menjelaskan situasi yang disalamnya ketidakmampuan untuk membuat estimasi yang dapat menimbulkan pertanyaan tentang ketepatan prinsip akuntansi yang digunakan, dan jika auditor berkesimpulan bahwa prinsip akuntansi yang digunakan menyebabkan laporan keuangan salah disajikan secara material, ia harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.
4. Opini tidak Wajar (Adverse Opinion)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Auditor harus menjelaskan

alasan pendukung pendapat tidak wajar, dan dampak utama dari hal yang menyebabkan pendapat diberikan terhadap laporan keuangan. Penjelasan tersebut harus dinyatakan dalam paragraph terpisah sebelum paragraf pendapat.

#### 5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (Disclaimer of Opinion or No Opinion)

Pernyataan auditor tidak memberikan pendapat ini layak diberikan apabila :

- a. Ada pembatasan lingkup audit yang sangat material baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu.
- b. Auditor tidak independen terhadap klien.

Indikator dalam penelitian mengacu pada indikator opini auditor menurut wayan Ramantha (2013), sebagai berikut:

#### 1. Standar Akuntansi Keuangan

Standar Akuntansi Keuangan (SAK) adalah suatu kerangka dalam prosedur pembuatan laporan keuangan agar terjadi keseragaman dalam penyajian laporan keuangan. Standar Akuntansi Keuangan (SAK) merupakan hasil perumusan Komite Prinsipil Akuntansi Indonesia pada tahun 1994 menggantikan Prinsip Akuntansi Indonesia tahun 1984. SAK di Indonesia merupakan terapan dari beberapa standard akuntansi yang ada seperti, IAS,IFRS,ETAP,GAAP. Selain itu ada juga PSAK syariah dan juga SAP.Selain untuk keseragaman laporan keuangan, Standar akuntansi



juga diperlukan untuk memudahkan penyusunan laporan keuangan, memudahkan auditor serta Memudahkan pembaca laporan keuangan untuk menginterpretasikan dan membandingkan laporan keuangan entitas yang berbeda. Pada PSAK-IFRS, SAK ETAP ditetapkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia. PSAK Syariah diterbitkan oleh Dewan Akuntansi Syariah sedangkan SAP oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintah.

## 2. Temuan Audit

Temuan audit adalah himpunan data dan informasi yang dikumpulkan, diolah dan diuji selama melaksanakan tugas audit atas kegiatan instansi tertentu yang disajikan secara analitis menurut unsur- unurnya yang dianggap bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Terdapat 3 ciri temuan audit yang dikategorikan baik, yaitu temuan audit, yaitu :

- a. Temuan audit harus didukung oleh bukti yang memadai
- b. Temuan audit harus penting (Material)
- c. Temuan audit harus mengandung unsur temuan (kondisi, criteria, dan sebab-akibat)

### 2.2.3 Etika

Etika dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki oleh setiap orang. Etika atau ethics merupakan peraturan-peraturan yang dirancang untuk mempertahankan suatu profesi pada tingkat yang bermartabat, mengarahkan anggota profesi dalam hubungannya satu dengan yang lain, dan memastikan kepada publik bahwa profesi akan mempertahankan tingkat kinerja yang tinggi (Sunyoto, 2014:38). Lestari (2012) mengemukakan bahwa etika sebagai seperangkat aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi.

Sebagai seorang auditor, tuntutan kepercayaan masyarakat atas mutu audit yang diberikan sangat tinggi, oleh karena itu etika merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor dalam melakukan tugasnya sebagai pemberi opini atas laporan keuangan. Etika yang tinggi akan tercermin pada sikap, tindakan dan perilaku oleh auditor itu sendiri. Auditor dengan etika yang baik dalam memperoleh informasi mengenai laporan keuangan klien pasti sesuai dengan standar-standar yang telah ditetapkan. Pengembangan kesadaran etis atau moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers, 1997 dalam Sabrina dan Juniarti, 2012)

Menurut Mulyadi (2002:53) Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntansi Indonesia diputuskan dalam kongres VIII tahun 1998. Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAI menyatakan pengakuan profesi akan tanggung jawabnya kepada

publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan. Prinsip ini pemandu anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesinya dan landasan asar perilaku etika dan profesionalnya. Ada delapan prinsip Etika Profesi menurut IAI sebagai berikut:

1. Tanggung Jawab profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Anggota juga harus selalu bertanggungjawab untuk bekerja sama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri. Usaha kolektif semua anggota diperlukan untuk memelihara dan meningkatkan tradisi profesi.

2. Kepentingan Publik

Dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib. Kepentingan utama profesi akuntan adalah untuk membuat pemakai jasa akuntan paham bahwa jasa akuntan dilakukan dengan tingkat prestasi tertinggi sesuai dengan persyaratan etika yang diperlukan untuk mencapai tingkat prestasi tersebut. Dan semua anggota mengikat dirinya untuk menghormati kepercayaan publik.

Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus menunjukkan dedikasi untuk mencapai profesionalisme yang tinggi. Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

### 3. Integritas

Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

### 4. Obyektivitas

Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain. Anggota dalam praktek publik memberikan jasa attestasi, perpajakan, serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemennya di industri, pendidikan, dan pemerintah. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk

kedalam profesi. Apapun jasa dan kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektivitas.

#### 5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan. Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam hal penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing masing atau menilai apakah pendidikan, pedoman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk bertanggung jawab yang harus dipenuhinya.

#### 6. Kerahasiaan

Setiap Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya, anggota bisa saja mengungkapkan kerahasiaan bila ada hak atau kewajiban professional atau hukum yang mengungkapkannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir.

#### 7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

#### 8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Internasional Federation of Accountants, badan pengatur, dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

### **2.2.4 Akuntabilitas**

Akuntabilitas merupakan wujud kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan atas kewenangan yang dipercayakan kepadanya guna pencapaian tujuan yang ditetapkan (Wiratama, Budiarta, 2015).

Tetclock (1984) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Prasyarat utama mewujudkan akuntabilitas harus berada pada situasi dan kondisi lingkungan yang demokratis dalam menyampaikan pendapat, saran, kritik maupun argumentasi terhadap perbaikan kondisi kinerja atau kegiatan yang lebih baik dan terarah. Dalam sektor publik, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003). Peran dan tanggung jawab auditor diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAI ataupun Statement on Auditing Standards (SAS) yang dikeluarkan oleh Auditing Standards Board (ASB), yaitu tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (fraud), kekeliruan, dan ketidak beresan, tanggung jawab mempertahankan sikap independensi dan menghindari konflik, tanggung jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit, dan tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.

Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa Akuntabilitas Auditor adalah dorongan psikologi atau kejiwaan yang mana bisa mempengaruhi auditor untuk mempertanggungjawabkan tindakannya serta dampak yang ditimbulkan akibat tindakannya tersebut kepada lingkungan dimana auditor tersebut melakukan aktivitasnya.

Indikator dalam penelitian mengacu pada indikator akuntabilitas auditor menurut Feny dan Yohanes (2012) dan Taufik (2011) sebagai berikut:

1. Motivasi

Robbins 2008 dalam elisha dan icuk 2010, mendefinisikan motivasi sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya.. Motivasi bagi auditor merupakan hal penting sebagai penggerak auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit dengan tepat waktu dan sesuai SAK, SAP dan SPAP.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban Sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut (Rendy. 2007). Kewajiban sosial merupakan tanggung jawab yang diemban auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit dan laporan audit dimana hasil audit yang sesuai dengan SAP dan SPAP akan memberikan dampak positif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor dan akan memberikan dampak negatif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor jika hasil audit melanggar SAP dan SPAP.



### 2.2.5 Kompetensi

Kompetensi adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar, yang diukur dengan indikator mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, maupun symposium (Suraida, 2005). 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 (Arens dkk., 2008 : 5). Halim (2008:49) menyatakan standar pertama menuntut kompetensi teknis seorang auditor yang melaksanakan audit. Kompetensi ini ditentukan oleh tiga faktor yaitu:

1. Pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor,
2. Pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing,
3. Pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional.

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau 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

akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Adapun kompetensi menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2002) 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 (Wooten, 2003 dalam Elfarini, 2007). Selain itu, adanya perhatian dari partner dan manajer pada penugasan ditemukan memiliki kaitan dengan kualitas audit.

c. Kompetensi dari Sudut Pandang KAP.

Besaran KAP menurut Deis & Giroux (1992) diukur dari jumlah klien dan persentase dari audit fee dalam usaha mempertahankan kliennya untuk tidak

berpindah pada KAP yang lain. KAP yang besar menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi karena ada insentif untuk menjaga reputasi dipasar. Selain itu, KAP yang besar sudah mempunyai jaringan klien yang luas dan banyak sehingga mereka tidak tergantung atau tidak takut kehilangan klien ( De Angelo,1981dalam Elfarini, 2007).

Indikator dalam penelitian mengacu pada indikator kompetensi auditor menurut Nungky dan Herry (2011) dan Lukman (2015), sebagai berikut:

1. Pengetahuan

Pengetahuan merupakan fakta, informasi, dan keahlian yang diperoleh seseorang melalui pendidikan, baik secara teori maupun pemahaman praktis. Kompetensi dalam aspek pengetahuan merupakan pengetahuan dibidang pengawasan yang harus dimiliki oleh seluruh auditor disemua tingkat atau jenjang jabatan. Perolehan pengetahuan melibatkan proses kognitif yang kompleks meliputi: persepsi, pembelajaran, komunikasi, asosiasi dan argumentasi. Dalam taksonomi Bloom, pengetahuan masuk dalam ranah kognitif yang berisi perilaku-perilaku yang menekankan aspek intelektual.

2. Keahlian Khusus

keahlian untuk melakukan tugas dengan baik atau lebih baik dari rata-rata. Dalam Taksonomi Bloom, keterampilan masuk dalam ranah psikomotor yang berisi perilaku-perilaku yang menekankan aspek keterampilan motorik. Kompetensi dari aspek keterampilan/keahlian merupakan

keterampilan/keahlian dibidang pengawasan yang harus dimiliki oleh semua auditor disemua tingkat atau jenjang jabatan.

### 3. Pengalaman

Menurut Loehner (2002) dalam Elfarini (2007), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang sesama benda alam, keadaan, gagasan dan penginderaan. Pengalaman kerja seseorang menunjukkan jenis-jenis pekerjaan yang telah dilakukan seseorang dan memberikan peluang besar bagi seseorang untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. 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 ditetapkan (Abriyani Puspaningsih, 2004).

#### **2.2.6 Independensi**

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2011:26). Independensi

yang terdapat dalam diri auditor adalah hal yang sangat penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas karena apabila auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit tidak dapat digunakan sebagai pengambilan keputusan. Pada saat auditor mengumpulkan informasi yang dibutuhkan, maka sikap independen harus mendukung hal tersebut (Sukriah, dkk, 2009). Tiga aspek independensi (Halim,2008:50), yaitu:

1. Independensi senyatanya (*independence in fact*) yaitu berkaitan akan objektivitas auditor.
2. Independensi penampilan (*independence in appearance*) yaitu pandangan dari pihak lain mengenai diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
3. Independensi dari sudut keahlian (*independence in competence*) yaitu independen yang berkaitan dengan kompetensi atau kemampuan yang dimiliki auditor dalam melaksanakan serta menyelesaikan tugasnya.

Dalam Standar umum kedua menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan

pemilik perusahaan tetapi juga kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan (SPAP, 2011:220.1)

Indikator dalam penelitian mengacu pada indikator independensi auditor menurut Sukriah (2009), sebagai berikut:

### 1. Independensi Dalam Program

Program audit, merupakan rencana dan langkah kerja yang harus dilakukan/ diikuti oleh auditor dalam melaksanakan tugas audit, yang didasarkan atas tujuan dan sasaran yang ditetapkan serta informasi yang ada tentang program/ aktivitas yang diaudit. Program kerja audit disusun untuk setiap tahap audit yang dilakukan. Program kerja audit pendahuluan mencakup pengumpulan informasi umum tentang objek yang diaudit, cara pelaksanaan prosedur, serta system operasional yang diterapkan dalam perusahaan tersebut.

### 2. Independensi Dalam Verifikasi

Dalam tahap ini dilakukan penilaian atas proses penetapan indikator kinerja, juga membandingkan antara pencapaian indikator kinerja dengan target. Kesenjangan yang ada harus dianalisis sehingga diperoleh penyebab sebenarnya. Indikator Kinerja adalah deskripsi kuantitatif dan kualitatif dari kinerja yang dapat digunakan oleh manajemen sebagai salah satu alat untuk menilai dan melihat perkembangan yang dicapai selama ini atau dalam jangka waktu tertentu. Tujuan pengujian atas pengukuran capaian indikator kinerja kunci yaitu untuk menilai efisiensi dan efektifitas beberapa aktivitas utama, guna menyarankan dan mendorong

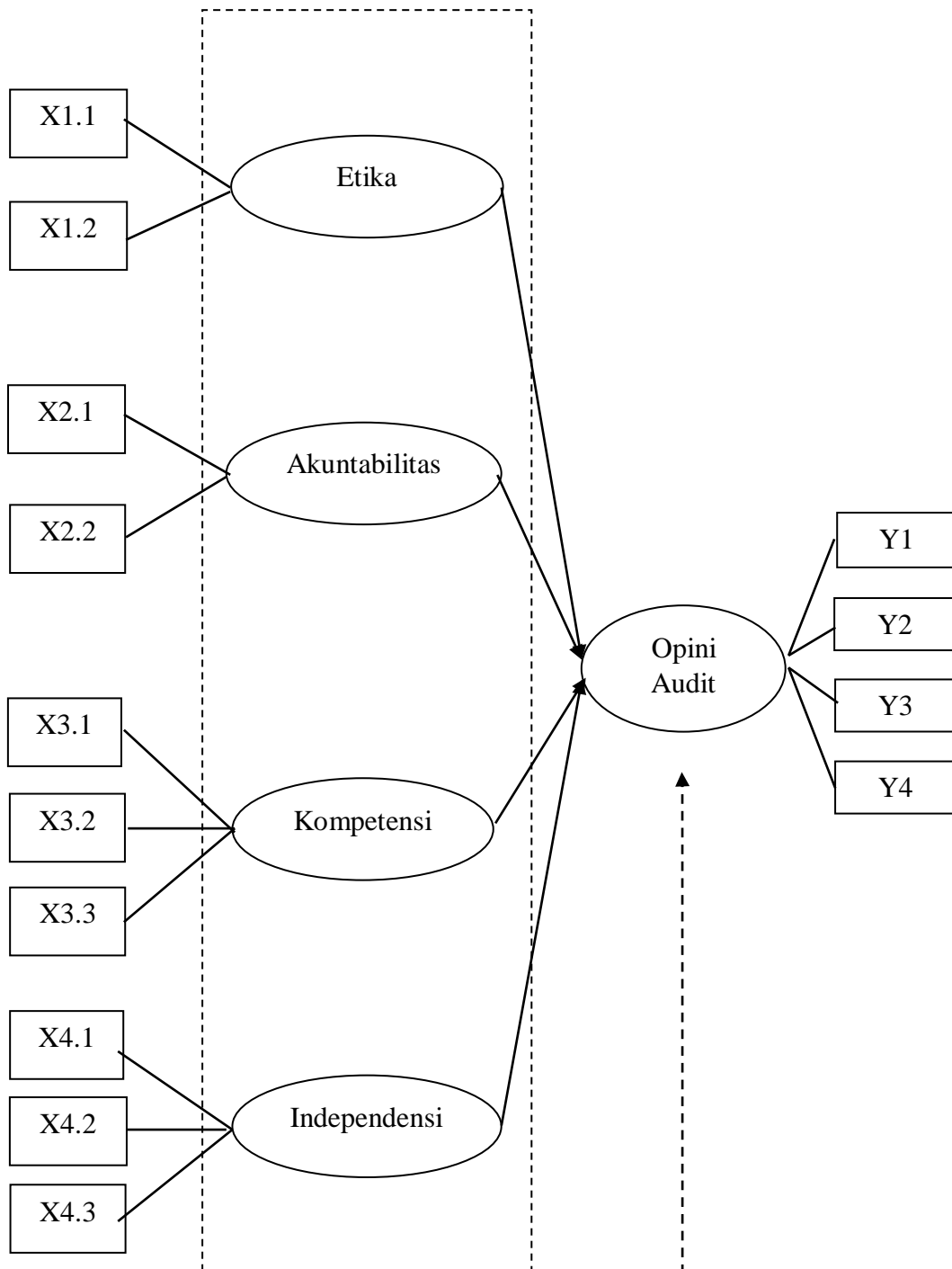
pengembangan rencana aksi untuk peningkatan kinerja. Rencana aksi dikembangkan oleh manajemen auditan (Focus Group), dan kemajuan yang dibuat dalam implementasi rencana akan direview secara periodik. Diharapkan manajemen auditan mampu meningkatkan kinerja perusahaan.

### 3. Independensi Dalam Pelaporan

Laporan hasil Audit Kinerja merupakan laporan hasil analisis dan interpretasi atas keberhasilan atau kegagalan perusahaan dalam menjalankan kegiatan usahanya yang dilaporkan oleh auditor. Pelaporan Audit Kinerja meliputi:

- a. Hasil penilaian atas kewajaran IKK
- b. Hasil Review Operasional beserta kelemahan yang ditemukan.
- c. Rekomendasi yang telah disepakati.
- d. Hasil pengujian atas laporan (hasil) pengujian tingkat kesehatan perusahaan.
- e. Analisis perkembangan usaha

### 2.3 Kerangka Konseptual





**Keterangan :**

—————→ : Hubungan secara parsial

-----→ : Hubungan secara simultan

X1.1 : Pelaksanaan Kode Etik

X1.2 : Tanggung Jawab Profesi

X2.1 : Motivasi

X2.2 : Kewajiban Sosial

X3.1 : Pengetahuan

X3.2 : Keahlian Khusus

X3.3 : Pengalaman

X4.1 : Independensi Dalam Program

X4.2 : Independensi Dalam Verifikasi

X4.3 : Independensi dalam Pelaporan

Y1 : Standar Akuntansi Keuangan

Y2 : Perlakuan Akuntansi yang Tepat

Y3 : Ketepatan Pemberian Opini

Y4 : Temuan Audit

## 2.4 Hipotesis

Dilihat dari keterangan teori dan penelitian-penelitian sebelumnya, maka hipotesis dari penelitian ini adalah :

Ha1 : Etika berpengaruh positif terhadap opini auditor.

Ha2 : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap opini auditor.

Ha3 : Kompetensi berpengaruh positif terhadap opini auditor.

Ha4 : Independensi berpengaruh positif terhadap opini auditor.

Ha5 : Etika, akuntabilitas, kompetensi dan independensi berpengaruh positif terhadap opini auditor.