

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Laporan keuangan merupakan komponen perusahaan yang sangat penting dan bersifat krusial. Di dalam laporan keuangan terdapat gambaran mengenai kondisi perusahaan, kredibilitas perusahaan, dan kinerja perusahaan yang dijadikan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan oleh para pemangku kepentingan bisnis. Menurut *Financial Accounting Standard Board* (FASB), terdapat dua karakteristik penting yang harus dimiliki oleh laporan keuangan yaitu relevan dan dapat diandalkan. Para pemakai laporan keuangan akan selalu mempertanyakan keandalan laporan keuangan dari suatu perusahaan sebelum mereka membuat suatu keputusan, dan sangat tidak mungkin jika setiap pengguna laporan keuangan melakukan pemeriksaan untuk mengetahui keandalan laporan keuangan. (Suryandari & Endiana, 2021). Oleh karena itu, diperlukan pihak eksternal yang independen untuk melakukan audit pada perusahaan yang disebut dengan Auditor Eksternal atau Akuntan Publik.

Adanya kasus manipulasi laporan keuangan menyebabkan auditor mendapatkan kritikan yang berarti auditor dianggap ikut andil dalam memberikan informasi yang keliru mengenai kondisi perusahaan sehingga banyak pihak yang merasa dirugikan. Menurut Ratnantari & Putri (2017) profesi akuntan publik merupakan profesi yang dipercaya oleh masyarakat, jasa akuntan publik merupakan jasa yang digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi dan berpengaruh secara luas dalam era globalisasi dan

memiliki peranan penting dalam mendukung perekonomian nasional yang sehat dan efisien yang dapat meningkatkan transparansi serta mutu informasi dalam bidang akuntansi. Kualitas audit memiliki peranan sangat penting yang berarti laporan audit yang dihasilkan merupakan laporan yang berkualitas dan memiliki kejelasan informasi suatu perusahaan.

Perusahaan dalam menyajikan laporan keuangan mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) agar laporan keuangan tersebut mudah dipahami dan dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya. PSAK memegang peranan penting yang didalamnya memuat penyajian, struktur dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Oleh karena itu, menjadi seorang akuntan publik wajib untuk memahami PSAK dan PABU. Sebagai seorang akuntan publik atau auditor independen dalam melaksanakan tugas harus berpedoman pada Standar Auditing (SA)/Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Namun, masih terdapat kasus kegagalan auditor untuk mengungkapkan kewajaran laporan keuangan apakah terbebas dari salah saji yang material baik disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Banyak kasus yang menimpa akuntan publik dan Kantor Akuntan Publik (KAP) menyebabkan menurunnya kepercayaan publik atas laporan audit yang dihasilkan sebagai dasar pengambilan keputusan. Beberapa contoh kasus yang menimpa akuntan publik diantaranya kasus Enron Corp. pada tahun 2002 dan Worldcom pada tahun 2002 yang sama-sama diaudit oleh KAP Arthur Andersen. Kasus PT Garuda Indonesia terjadi pada tahun 2019 yang diaudit oleh AP Kasner Sirumapea dan salah satu kasus AP Ketut

Gunarsa dari Bali telah gagal dalam mengaudit laporan keuangan Bali Hai Resort & Spa. Kasus-kasus tersebut rata-rata disebabkan karena akuntan publik tidak menerapkan kode etik dan standar audit yang telah ditetapkan. Akuntan publik menjadi tidak profesional dalam menjalankan tugasnya karena tidak memahami dan mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Standar Auditing yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Akuntan publik bersama Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memperoleh kepercayaan publik kembali dengan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Kualitas audit adalah kemampuan seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya selama proses audit sehingga auditor dapat menemukan kesalahan klien dan melaporkannya (Kuntani, *et al.*, 2017). Kualitas audit adalah segala kemungkinan seorang auditor saat penugasan audit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dalam melaksanakan tugasnya, auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Elsya, dkk., 2021). Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memperhatikan faktor-faktor yang menjadi pengaruh kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor, sehingga Kantor Akuntan Publik (KAP) dapat mengevaluasi kebijakan-kebijakan yang berlaku untuk meningkatkan profesionalisme untuk menjadi seorang akuntan publik. Faktor yang sangat dekat dalam mempengaruhi kualitas audit adalah faktor yang berasal dari dalam diri auditor itu sendiri yaitu karakter auditor. Karakter auditor yang dimaksud

disini diantaranya kecerdasan spiritual, kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional.

Menne, *et al.*, (2019) mendefinisikan bahwa kecerdasan spiritual adalah kecerdasan yang dimiliki oleh setiap individu yang berkaitan dengan hubungan manusia untuk menilai diri sendiri dalam mengetahui mana yang baik dan mana yang buruk, bertutur kata benar, dan mempunyai jiwa sosial yang tinggi. Kecerdasan spiritual/*Spiritual Quotient* (SQ) memungkinkan manusia untuk berpikir kreatif, berwawasan jauh, membuat atau bahkan mengubah aturan, yang membuat orang tersebut dapat bekerja lebih baik (Fauzan, 2016). Sebagai seorang auditor harus mampu menjaga cara berpikir dalam bertindak selama menjalankan prosedur audit agar mampu bertindak jujur, profesional, dan independen. Kecerdasan spiritual yang dimiliki dapat memberikan kemampuan dalam membedakan sesuatu yang baik dan buruk, spiritual memberikan manusia rasa moral dan kemampuan dalam menyesuaikan diri dengan aturan-aturan yang berlaku (Pratama, 2020). Kecerdasan spiritual menghantarkan seseorang untuk tetap pada tindakan yang positif sesuai dengan keyakinan yang dimiliki sehingga mampu memberikan kualitas baik dalam melaksanakan pekerjaan. Hasil penelitian Wicaksono & Mispiyanti (2021), Dewi, dkk., (2020), dan Menne, *et al.*, (2019) menunjukkan bahwa kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Sebelum tanggal 1 Januari 2013 sebelum Indonesia menggunakan Standar Auditing berbasis *International Standards on Auditing* (ISA), 10 standar audit yang berlaku umum (*Generally Accepted Auditing Standards*)

yang disusun oleh *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) pada tahun 1947 kemudian diadaptasi oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) standar audit yang berlaku mulai pada tahun 1973 (Hery, 2017:28). Standar tersebut terbagi menjadi 3 kategori yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Pada standar umum mengharuskan seorang akuntan publik atau auditor untuk memiliki kompetensi, independensi dan kehati-hatian profesional dalam menjalankan profesinya. Standar pekerjaan lapangan mengatur akuntan publik dalam melaksanakan audit harus direncanakan, memahami entitas klien dan memperoleh bukti yang cukup dan tetap. Kemudian pada standar pelaporan akuntan publik harus menyatakan apakah laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi berlaku umum dan auditor harus menyatakan pendapat beserta dengan pengungkapan-pengungkapannya.

Kompetensi merupakan keterampilan paling awal dan utama yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Seksi 210 menyebutkan bahwa setiap praktisi diperbolehkan memberikan jasa profesionalnya jika memiliki kompetensi dalam melaksanakan suatu perikatan (Jusup, 2014:124). Kompetensi auditor adalah kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam satu tim atau secara mandiri berdasarkan SPAP, kode etik, dan ketentuan hukum yang berlaku (IAPI, 2018). Kompetensi audit bisa tercermin melalui tingkat pendidikan, berkembang melalui pengalaman dan pelatihan di bidang pengauditan. Banyaknya pengalaman dan ilmu yang diperoleh membuat

auditor memiliki pemahaman terhadap berbagai masalah yang dihadapi. Hasil penelitian Wicaksono & Mispiyanti (2021) dan Mulyani & Munthe (2019) menunjukkan hasil kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Bertentangan dengan hasil penelitian Astrina, dkk., (2022) yang menunjukkan kompetensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Namun, penelitian Hardianti (2022) dan Pratiwi, dkk., (2020) mengungkapkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengalaman menjadi penting karena dapat meningkatkan kompetensi dari seseorang. Kualitas audit dapat ditingkatkan dengan pengalaman yang luas dan berujung pada peningkatan kompetensi dan keahlian. Bertambahnya pengetahuan dan pengalaman auditor, memungkinkan auditor tersebut untuk mengeksplorasi lebih banyak potensi penyimpangan dan kesalahan dalam periode penugasan audit (Zahmatkesh & Rezazadeh, 2017). Pengalaman dapat meningkatkan kualitas audit karena auditor yang memiliki banyak pengalaman saat melakukan kegiatan audit mempermudah dalam pengambilan keputusan, serta keputusan yang diambil lebih akurat (Suryanata, dkk., 2021). Banyaknya pengalaman yang dimiliki auditor bagi dari segi lama auditor tersebut bekerja, luas pekerjaan yang pernah dilakukan maupun berbagai macam kasus atau permasalahan audit yang dihadapi, auditor tersebut tentu mempunyai pemahaman lebih baik atas laporan keuangan. Auditor yang memiliki pengalaman kerja yang baik akan mempunyai keunggulan dalam mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan serta mengetahui keputusan yang nantinya mesti diambil (Ningrum & Budiarta, 2017). Auditor yang berpengalaman memiliki laporan audit

berkualitas yang ditemukan dalam penelitian Hardianti (2022) dan Suwantari & Adi (2020) bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan Mulyani & Munthe (2019) menemukan pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Sudah menjadi kewajiban auditor dalam melindungi kepentingan publik, maka auditor selain berpengalaman juga dituntut untuk mempertahankan sikap independensinya. Independensi merupakan standar umum kedua yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Independensi adalah sikap mental seorang auditor yang bebas dari pengaruh orang lain atau tidak mudah dipengaruhi (Pinatik, 2021). Independensi dalam audit adalah cara pandang yang tidak memihak (netral) dalam pelaksanaan audit, evaluasi hasil audit, dan penyusunan laporan audit (Thian, 2021:45). Independensi adalah sikap tidak terpengaruh atau menghindari tindakan yang mungkin dapat mempengaruhi pertimbangan profesional. Akuntan publik yang profesional dan kompeten diikuti dengan independensi yang tinggi akan meningkatkan kepercayaan publik terhadap hasil audit yang dikeluarkan. Hasil penelitian Panggabean & Pangaribuan (2022), Astrina, dkk., (2022), Dewi, dkk., (2020), dan Pratiwi, dkk., (2020) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berbeda dengan hasil penelitian Mulyani & Munthe (2019) dan Tawakkal (2019) yang mengungkapkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Independensi seorang auditor secara langsung berhubungan dengan skeptisisme profesional. Menurut Hery (2017:64) skeptisisme profesional merupakan sikap yang mencangkup pikiran yang selalu mempertanyakan,

waspada terhadap situasi kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan salah saji, baik yang berasal dari kesalahan maupun kecurangan dan penilaian penting atas bukti audit. Auditor yang menggunakan sikap skeptisismenya dalam menjalankan tugas, secara langsung auditor tersebut mempertahankan independensinya yang tidak mudah terpengaruh oleh pihak lain sehingga memunculkan pertanyaan-pertanyaan kritis dalam menilai bukti-bukti audit. Auditor harus mempunyai sikap cermat dan hati-hati dalam mengaudit laporan keuangan yang didukung dengan bukti-bukti audit akurat dan dapat dipertanggungjawabkan (Devi, 2021). Ketika auditor dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab dengan sikap skeptis yang selalu mempertanyakan dan menilai secara kritis bukti-bukti audit, dibarengi dengan kehati-hatian profesional maka auditor dapat mengurangi kemungkinan terjadinya kegagalan audit selama proses audit berlangsung. Hasil penelitian Panggabean & Pangaribuan (2022), Dewi, dkk., (2020), Suwantari & Adi (2020), dan Mulyani & Munthe (2019) yaitu skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang berarti semakin tinggi skeptisisme profesional maka akan meningkatkan kualitas audit. Namun, penelitian Tawakkal (2019) mendapatkan hasil berbeda yaitu skeptisisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu, peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian kembali dengan melihat interaksi dari karakter auditor diantaranya kecerdasan spiritual, kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional terhadap peningkatan kualitas audit. Oleh karena itu peneliti mengambil judul untuk penelitian

yaitu : **“Pengaruh Karakter Auditor terhadap Kualitas Audit”** dengan mengambil sampel pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Bali.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka pokok permasalahan dari penelitian ini adalah:

1. Apakah kecerdasan spiritual auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ?
2. Apakah kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ?
3. Apakah pengalaman kerja auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ?
4. Apakah independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ?
5. Apakah skeptisisme profesional auditor berpengaruh terhadap kualitas audit ?

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan pokok permasalahan yang telah diuraikan, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh kecerdasan spiritual auditor terhadap kualitas audit.
2. Untuk mengetahui pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit.
3. Untuk mengetahui pengaruh pengalaman kerja auditor terhadap kualitas audit.
4. Untuk mengetahui pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit.

5. Untuk mengetahui skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan tujuan penelitian yang telah diuraikan, maka manfaat penelitian ini adalah :

1. Manfaat Praktis

Bagi Auditor, sebagai motivator dalam melaksanakan audit pada perusahaan, menghindari terjadinya praktik penghentian prematur atas prosedur audit saat melaksanakan audit dengan cara meningkatkan profesionalisme dan kualitasnya dalam menjalankan prosedur audit yang sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu untuk mengevaluasi kebijakan yang dapat diterapkan dalam mengatasi kemungkinan terjadinya penurunan kualitas audit sehingga auditor dapat menyajikan laporan audit yang independen, jujur dan informatif.

2. Manfaat Teoritis

Bagi mahasiswa, dengan adanya penelitian ini diharapkan peneliti mampu mengaplikasikan dan menerapkan ilmu maupun teori – teori yang telah dipelajari pada bangku perkuliahan pada kondisi di lapangan. Selain itu diharapkan dapat memberikan informasi dan gambaran mengenai pengaruh karakter auditor terhadap kualitas audit serta menambah wawasan dan pengetahuan mengenai audit. Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan informasi dan referensi

bagi peneliti selanjutnya yang mengambil judul yang sama sehingga diharapkan adanya peningkatan dan penyempurnaan dari penelitian yang telah dilakukan.



## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Atribusi (*Attribution Theory*)**

Fritz Heider (1958) selaku orang yang mengembangkan teori atribusi mendefinisikan bahwa teori atribusi menjelaskan tentang perilaku individu dipengaruhi melalui kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari diri individu, serta kekuatan eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar diri individu. Atribusi adalah cara seorang individu ketika melihat orang lain atau diri sendiri berperilaku tertentu.

Teori atribusi menjelaskan tentang situasi sekitar menjadi penyebab perilaku seseorang atau dirinya sendiri terhadap sesuatu baik itu berasal dari dalam diri seperti karakter, sifat kepribadian, persepsi, kemampuan dan motivasi maupun berasal dari lingkungan luar sekitar seperti kondisi sosial dan pandangan masyarakat. Suanjaya (2019) mendefinisikan teori atribusi memperlihatkan perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik seseorang sehingga dapat dikatakan hanya dengan melihat perilaku seseorang akan diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut dan memprediksi bagaimana orang tersebut dalam menghadapi situasi tertentu.

Seseorang dalam mengamati perilaku individu lain cenderung berusaha mencari tahu penyebab dari perilaku tersebut apakah timbul dari faktor internal atau faktor eksternal. Faktor internal yaitu faktor yang ada dalam diri individu, berada di bawah kendali individu namun dapat dikendalikan oleh individu itu sendiri seperti sikap dan kemampuan,

sedangkan faktor eksternal yaitu faktor yang berada diluar kendali individu mengakibatkan perilaku timbul dengan paksaan dari situasi luar atau lingkungan seperti tuntutan dalam bekerja. Ferdiansyah (2016) mengungkapkan bahwa karakteristik personal auditor merupakan salah satu penentu terhadap kualitas audit yang dihasilkan karena karakteristik personal merupakan faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan aktivitas.

Dalam penelitian ini, teori atribusi digunakan sebagai teori utama untuk menjelaskan perilaku auditor khususnya bagaimana peran karakter auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkan baik itu dipengaruhi oleh faktor internal maupun faktor eksternal. Kecerdasan spiritual, kompetensi, pengalaman, independensi, dan skeptisisme profesional sebagai faktor internal yang dapat dikendalikan oleh diri auditor. Teori ini dapat dihubungkan tentang bagaimana karakter auditor yang baik dalam meningkatkan kualitas audit dari auditor independen.

### 2.1.2 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) pertama kali ditemukan oleh Michael C. Jensen dan William H. Meckling pada tahun 1976 menyatakan teori keagenan merupakan teori perbedaan kepentingan antara principal dan agen. Teori ini mendasari hubungan kontrak antara pemegang atau pemilik (*principle*) serta manajemen atau manajer (*agent*). Hubungan keagenan ini timbul ketika satu orang atau lebih pemegang saham/pemilik modal mengontrakkan orang lain sebagai manajemen yang mengelola perusahaan untuk melakukan pekerjaan jasa berdasarkan kepentingan principal dengan

mendelegasikan beberapa wewenang dalam pengambilan keputusan kepada manajemen (Jensen & Meckling, 1976).

Prinsipal sebagai pemilik ingin mengetahui segala informasi termasuk kegiatan agen yang berkaitan dengan investasi atau dana di perusahaan (Syahmina & Suryono, 2016). Agen bertanggung jawab untuk memberikan informasi melalui laporan keuangan kepada prinsipal. Agen ingin laporan keuangan yang terbitkan memperlihatkan peningkatan keuntungan untuk meningkatkan bonus manajemen. Disamping itu, prinsipal mengutamakan laporan keuangan yang berorientasi pada keberlangsungan perusahaan (Ardillah & Chandra, 2022). Untuk memenuhi kepentingan pribadi, hal ini tidak menutup kemungkinan pihak manajemen akan melakukan penyimpangan terhadap informasi perusahaan agar manajemen dinilai memiliki kinerja yang baik dan pihak pemilik akan memberikan kompensasi atau bonus kepada agen.

Adanya konflik keagenan dikarenakan perbedaan kepentingan yang didukung oleh asimetri informasi antara agen dan prinsipal, maka diperlukanlah pihak ketiga sebagai pihak penengah yaitu auditor independen untuk mengurangi masalah tersebut. Tujuan teori keagenan ini adalah terpenuhinya kepentingan dan kebutuhan antara pihak agen dan prinsipal sehingga hubungan kontrak menjadi efisien. Untuk itu akuntan publik selaku auditor independen bertanggung jawab untuk kewajaran atas laporan keuangan klien yang bebas dari salah saji akibat kelalaian atau kecurangan.

### 2.1.3 Standar Auditing

Standar audit merupakan pedoman umum dalam membantu para auditor untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam mengaudit laporan keuangan historis kliennya. Standar ini memuat pertimbangan terhadap kualitas profesional, seperti kompetensi, independensi, persyaratan pelaporan dan bahan bukti audit (Thian, 2021:27).

Seiring berkembangnya globalisasi, IAPI akhirnya memutuskan untuk mengadopsi *International Standard on Auditing* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Boards* (IAASB). Ikatan Akuntan Publik Indonesia menerjemahkan *International Standard on Auditing* (ISA) dalam arti bahasa Indonesia dan diberi judul Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) serta menetapkan pemberlakuan standar tersebut di Indonesia terhitung mulai 1 Januari 2013. Sari, dkk., (2021:29) menjabarkan standar-standar yang terdapat pada *International Standard on Auditing* (ISA) dibagi kedalam enam bagian dan 36 standar.

#### 1. Prinsip-prinsip Umum dan Tanggung Jawab

Bagian pertama terbagi atas delapan standar audit dari SA 200 – 299. Berikut ini merupakan rincian SA 200 – 299.

- 1) SA 200 : Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit.
- 2) SA 210 : Persetujuan atas Ketentuan Perikatan Audit.
- 3) SA 220 : Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan.
- 4) SA 230 : Dokumentasi Audit.

- 5) SA 240 : Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam suatu Audit atas Laporan Keuangan.
- 6) SA 250 : Pertimbangan atas Peraturan Perundang-undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan.
- 7) SA 260 : Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola.
- 8) SA 265 : Pengomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.

2. Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai

Bagian kedua terbagi atas enam standar audit dari SA 300 – 450.

Berikut ini merupakan rincian SA 300 – 450.

- 1) SA 300 : Perencanaan suatu Audit atas Laporan Keuangan.
- 2) SA 315 : Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya.
- 3) SA 320 : Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit.
- 4) SA 330 : Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai.
- 5) SA 402 : Pertimbangan Audit Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa.
- 6) SA 450 : Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit.

### 3. Bukti Audit

Bagian kedua terbagi atas enam standar audit dari SA 500 – 580.

Berikut ini merupakan rincian SA 500– 580.

- 1) SA 500 : Bukti Audit.
- 2) SA 501 : Bukti Audit – Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan.
- 3) SA 505 : Konfirmasi Eksternal.
- 4) SA 510 : Perikatan Audit Tahun Pertama-Saldo Awal.
- 5) SA 520 : Prosedur Analitis.
- 6) SA 530 : Sampling Audit.
- 7) SA 540 : Audit Atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan.
- 8) SA 550 : Pihak Berelasi.
- 9) SA 560 : Peristiwa Kemudian.
- 10) SA 570 : Kelangsungan Usaha.
- 11) SA 580 : Representasi Tertulis.

### 4. Penggunaan Pekerjaan Pihak Lain

Bagian kedua terbagi atas enam standar audit dari SA 500 – 580.

Berikut ini merupakan rincian SA 500– 580.

- 1) SA 600 : Pertimbangan Khusus Audit Atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen).
- 2) SA 610 : Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal.
- 3) SA 620 : Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor.

## 5. Kesimpulan Audit dan Pelaporan

Bagian kelima terbagi atas enam standar audit dari SA 500 – 580.

Berikut ini merupakan rincian SA 500– 580.

- 1) SA 700 : Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.
- 2) SA 705 : Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.
- 3) SA 706 : Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen.
- 4) SA 710 : Informasi Komparatif Angka Koresponding dan Laporan Keuangan Komparatif.
- 5) SA 720 : Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Auditan.

## 6. Area-area Khusus

Bagian kedua terbagi atas enam standar audit dari SA 500 – 580.

Berikut ini merupakan rincian SA 500– 580.

- 1) SA 800 : Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus.
- 2) SA 805 : Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Suatu Unsur, Akun, atau Pos Tertentu dalam Laporan Keuangan.
- 3) SA 810 : Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan.

#### 2.1.4 Auditor

Menurut Ningsih (2016), auditor adalah akuntan profesional yang independen dan kompeten dalam menyatakan pendapat atau pertimbangan mengenai kesesuaian dalam segala hal yang signifikan terhadap asersi dan sebagai pemeriksa laporan keuangan untuk menentukan laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi. Thian (2021:2) membagi auditor menjadi empat (4) golongan diantaranya:

##### 1) Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah merupakan auditor yang bekerja pada instansi pemerintah yang memiliki tugas utama untuk melaksanakan pengauditan atas pertanggungjawaban keuangan dari berbagai unit organisasi dalam pemerintahan. Di Indonesia, auditor pemerintah bekerja di instansi Badan Pengawas Keuangan (BPK) yang tidak tunduk kepada pemerintah. Selain BPK, terdapat Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang merupakan auditor internal atau satuan pengawasan intern pada BUMN/BUMD.

##### 2) Auditor Forensik

Profesi auditor forensik muncul seiring dengan perkembangan cabang khusus disiplin ilmu akuntansi, yaitu akuntansi forensik. Akuntansi forensik merupakan disiplin ilmu yang menggunakan keahlian bidang auditing, akuntansi, dan investigasi dalam membantu penyelesaian sengketa keuangan dan pembuktian atas dugaan terjadinya tindakan kecurangan. Dalam praktiknya, penegak hukum sering meminta

bantuan auditor untuk memberikan jasa audit terkait pengungkapan atas kejahatan kerah putih dan memberikan pernyataan pendapat sebagai seorang ahli dalam pengadilan. Sehingga orang yang melaksanakan audit forensik disebut sebagai auditor forensik.

### 3) Auditor Internal

Auditor Internal adalah auditor yang bekerja di suatu perusahaan baik perusahaan negara maupun swasta dengan status sebagai karyawan dari perusahaan tersebut. Auditor ini memiliki tugas utama dalam menentukan bagaimana kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi dengan baik, menentukan baik atau tidaknya pengawasan terhadap kelayakan organisasi, serta menentukan efisiensi dan efektivitas sebuah prosedur kegiatan organisasinya, menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi. Pada umumnya, pemakai jasa auditor internal ini adalah Dewan Komisaris atau Direktur Utama Perusahaan.

### 4) Auditor Eksternal

Auditor eksternal/auditor independen merupakan para praktisi individual atau anggota dari kantor akuntan publik yang memberikan jasa pengauditan profesional kepada klien. Klien yang dimaksud dapat berupa perusahaan bisnis yang berorientasi laba, organisasi nirlaba, badan-badan pemerintah serta individu perseorangan. Selain itu, seorang auditor independen juga memberikan jasa lain berupa jasa konsultan pajak, konsultan manajemen, penyusunan sistem akuntansi, penyusunan laporan keuangan, serta jasa-jasa lainnya. Auditor bekerja dan

memperoleh penghasilan yang berupa fee audit per jam kerja. Sesuai namanya, auditor independen harus bersikap independen terhadap kliennya selama waktu penugasan audit.

#### **2.1.5 Profesi Akuntan Publik**

Ratnantari & Putri (2017) mendefinisikan profesi akuntan publik merupakan profesi yang dipercaya oleh masyarakat, jasa akuntan publik merupakan jasa yang digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi dan berpengaruh secara luas dalam era globalisasi dan memiliki peranan penting dalam mendukung perekonomian nasional yang sehat dan efisien yang dapat meningkatkan transparansi serta mutu informasi dalam bidang akuntansi.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 5 Tahun 2011 yang berlaku di Indonesia dijelaskan bahwa akuntan publik adalah akuntan yang sudah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia. Adapun bidang jasa akuntan publik sebagai berikut.

- 1) Jasa Atestasi, yaitu suatu pernyataan pendapat maupun pertimbangan seseorang yang independen dan kompeten mengenai kesesuaian dalam segala hal yang signifikan, asersi terhadap suatu entitas dengan kriteria yang telah disiapkan.
- 2) Jasa Non Atestasi, yaitu jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya tidak memberikan atau menyatakan suatu pendapat, keyakinan negatif ringkasan temuan, atau dalam bentuk keyakinan lainnya.

### 2.1.6 Kualitas Audit

Kualitas audit adalah segala kemungkinan seorang auditor saat penugasan audit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dalam melaksanakan tugasnya, auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Elsya, dkk., 2021). Audit yang dilaksanakan berdasarkan standar profesi dan standar audit yang berlaku membuat kualitas dari auditor dalam menjalankan tugas tercermin dalam laporan audit yang dihasilkan.

Kualitas audit adalah hasil kerja auditor dengan menggunakan segala kompetensi dan pengetahuannya, menerapkan karakter dan sikap indenpenden dan skeptisnya dalam menemukan dan menindaklanjuti pelanggaran saat pelaksanaan audit tanpa adanya pembatasan ruang lingkup atau hal yang secara sengaja disembunyikan untuk menyelesaikan audit dengan baik. Menurut Furiyadi & Kurnia (2015), auditor harus menunjukkan kualitas audit untuk memberikan informasi yang andal dan terpercaya. Kualitas audit dapat dikatakan andal jika memuat temuan dan kesimpulan audit diungkapkan secara objektif dan memberikan rekomendasi yang konstruktif. Tingginya kualitas audit akan memberikan informasi yang dapat diandalkan sebagai pertimbangan pengambilan keputusan.

Menurut Haeridistia & Fadjarenie (2019), kegagalan audit terjadi ketika auditor tidak bertindak secara indenpenden sesuai kenyataan, atau auditor indenpenden keliru dalam mengeluarkan laporan audit yang

disebabkan karena gagal mengumpulkan bukti yang cukup sesuai standar yang berlaku. Kegagalan audit tersebut menyebabkan kerugian bagi pihak ketiga, klien bahkan auditor itu sendiri. Audit dapat dikatakan berhasil ketika auditor telah melaksanakan audit sesuai dengan standar audit dan mengeluarkan opini audit yang sesuai dengan kondisi laporan keuangan dan kenyataan lapangan klien pada tingkat yang konsisten dengan risiko audit. Audit yang berhasil dilaksanakan sesuai dengan standar dan prosedur yang berlaku dan laporan auditor independen tersebut membantu pihak-pihak yang berkepentingan dalam menentukan keputusan bisnis yang tepat. Dalam kondisi tersebut, laporan audit yang dihasilkan merupakan laporan audit yang berkualitas.

Terlepas dari berkualitas atau tidak laporan audit seorang auditor, para pemangku kepentingan mengandalkan opini auditor dalam mengambil keputusan bisnis. Kompetensi dan etika auditor yang digunakan dalam pengauditan mempengaruhi pendapat atau opini auditor yang secara tidak langsung yang berpengaruh pada tepat atau tidaknya keputusan yang diambil oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Seorang auditor harus memiliki keahlian dalam bidang audit dan akuntansi serta menerapkan sikap dan perilaku etis untuk mempertahankan kualitas audit.

Susmiyanti (2016) menjabarkan indikator yang dapat digunakan dalam mengukur kualitas audit diantaranya:

- 1) Melaporkan semua kesalahan klien. Seorang auditor bertugas untuk menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem

akuntansi perusahaan klien, tidak berpengaruh terhadap besarnya kompensasi atau *audit fee* yang diterima oleh auditor.

- 2) Pemahaman terhadap sistem informasi. Auditor yang memahami sistem akuntansi perusahaan kliennya secara mendalam akan memudahkan auditor dan membantu dalam menemukan salah saji baik bersifat material atau tidak terhadap laporan keuangan klien.
- 3) Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit. Seorang auditor harus mempunyai komitmen tinggi dalam menyelesaikan tugas auditya, maka auditor 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 pengauditan, menjunjung tinggi prinsip auditor dan berpedoman pada standar profesi akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan tugas audit laporan keuangan.
- 5) Tidak percaya begitu saja terdapat pernyataan klien. Pernyataan klien adalah informasi yang belum tentu kebenarannya karena berdasarkan persepsi. Oleh karena itu, auditor sebaiknya tidak begitu saja terhadap pernyataan klien dan lebih menggali 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 menjadi lebih baik.

### 2.1.7 Kecerdasan Spiritual

Menurut Menne, *et al.*, (2019) mendefinisikan bahwa kecerdasan spiritual adalah kecerdasan yang dimiliki oleh setiap individu yang berkaitan dengan hubungan manusia untuk menilai diri sendiri dalam mengetahui mana yang baik dan mana yang buruk, bertutur kata benar, dan mempunyai jiwa sosial yang tinggi. Kecerdasan spiritual (SQ) adalah kecerdasan untuk menghadapi dan memecahkan persoalan makna kehidupan, nilai-nilai, dan keutuhan diri yaitu kecerdasan untuk menempatkan perilaku dan hidup kita dalam konteks makna yang lebih luas dan kaya, kecerdasan untuk menilai bahwa tindakan atau jalan hidup seseorang lebih bermakna dibandingkan dengan yang lain (Ervinia, dkk., 2021).

Spiritualisme dalam tempat bekerja dapat membawa perbaikan pada kode etik individu yang dapat mempengaruhi kinerja individu (Dewi & Tenaya, 2017). Setiap auditor mempunyai kecerdasan spiritual yang berbeda. Pada hakekatnya orang-orang hanya menganggap kecerdasan spiritual hanya berdasarkan pada agama, tetapi lingkup dari kecerdasan spiritual ini dapat mencakup lebih luas lagi. Kecerdasan spiritual tidak hanya memberikan makna spiritual pada setiap pemikiran dan tindakan manusia, namun dapat juga menyinergikan kecerdasan intelektual, kecerdasan emosional dan kecerdasan spiritual secara komprehensif. Seorang auditor yang memiliki kecerdasan spiritual yang lebih baik kan selalu berusaha dalam mengembangkan segala potensi kebaikan yang ada dalam dirinya demi kesuksesan di masa yang akan datang (Putra, 2018).

Menurut Agoes dan Ardhana (2014:12) dalam Soleha (2019), kecerdasan spiritual dapat ditandai melalui beberapa ciri-ciri sebagai berikut.

- 1) Kemampuan bersikap fleksibel. Kemampuan seseorang dalam menyesuaikan diri dengan lingkungan manapun dan kapanpun serta mampu menyesuaikan diri dengan situasi dan kondisi yang terjadi dalam mempertanggungjawabkan penentuan pilihan.
- 2) Tingkat kesadaran tinggi. Kemampuan seseorang dalam menyadari dan merenungkan suatu hal yang dipercayai dan dianggap bernilai dengan tetap berpegang terhadap agama yang diyakini.
- 3) Kemampuan untuk menghadapi dan memanfaatkan penderitaan. Kemampuan seseorang saat menghadapi permasalahan dan menjadikan penderitaan dan permasalahan tersebut sebagai dukungan dalam meraih kehidupan yang lebih baik.
- 4) Kemampuan untuk menghadapi dan melampaui rasa sakit. Kemampuan seseorang untuk bertahan ketika dalam keadaan sakit dan menjadikannya sebagai jalan untuk lebih mendekatkan diri kepada Tuhan dan meyakini bahwa Tuhan adalah Maha Penyembuh.
- 5) Kualitas hidup yang diilhami oleh visi dan nilai. Kemampuan seseorang dalam mencapai kualitas hidup yang inginkan berdasarkan tujuan hidup yang jelas, terarah dan berpegang pada nilai-nilai yang dapat mengantarkan pada tujuan tersebut.
- 6) Keengganan untuk menyebabkan kerugian yang tidak perlu. Kemampuan seseorang dalam menghindari tindakan yang dianggap tidak perlu yang dapat merugikan orang lain.

- 7) Berpandangan holistik. Kemampuan seseorang untuk melihat suatu permasalahan melalui keterkaitan dari beberapa hal dan sudut pandang.
- 8) Kemudahan untuk selalu bekerja melawan konveksi. Kemampuan seseorang untuk tidak bergantung pada orang lain dalam bekerja.

Seorang akuntan yang memiliki kecerdasan spiritual dan tingkat religiusitas yang tinggi yang akan mampu bertindak atau berperilaku dengan etis dalam profesi dan organisasi (Dewi, dkk., 2020). Ketika seorang auditor dalam menjalankan tugas tidak memiliki kecerdasan spiritual dalam dirinya maka akan sangat dekat auditor tersebut dengan pikiran dan perilaku yang menyimpang baik itu menyimpang dari perilaku yang terdapat dalam kode etik profesi atau diluar itu yang dinilai sebagai sebuah kesalahan. Contoh perilaku menyimpang ini dapat berupa ketidakjujuran, manipulasi, membatasi pergerakan yang bersifat sengaja dan direncanakan, tentunya hal ini menyebabkan rendahnya kepercayaan terhadap kualitas audit. Seorang auditor harus tetap menjaga integritas dan kejujurannya dalam membuat laporan opini audit karena semua pihak berkepentingan hanya mengandalkan laporan auditor dalam pengambilan keputusan. Kecerdasan spiritual dapat membentuk karakter auditor yang lebih baik dalam menjalankan tugas, dapat menilai mana yang baik buruknya suatu pikiran atau tindakan yang dapat terjadi selama periode penugasan.

#### **2.1.8 Kompetensi**

Kompetensi merupakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki dan didapat dari pendidikan formal dan pelatihan yang memadai oleh auditor untuk menjalankan tanggung jawab dalam menyelesaikan tugas audit.

(Farhan & Dewi, 2021). Kompetensi auditor adalah auditor dengan pengetahuan yang cukup, berpengalaman dan eksplisit dapat melakukan audit dengan objektif, cermat dan teliti (Octavia & Widodo, 2015). Pengetahuan dan keahlian yang dimiliki oleh auditor membuat auditor tersebut mampu dalam memecahkan masalah yang dihadapi dengan mengandalkan kompetensinya. Luasnya kompetensi yang dimiliki auditor, berbagai jenis permasalahan akan dapat diatasi oleh auditor demi menghasilkan audit yang berkualitas.

Pitaloka dan Widanaputra (2016) mendefinisikan kompetensi adalah suatu kemampuan yang dimiliki oleh seorang auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya ketika melakukan pengauditan sehingga auditor dapat melaksanakan audit secara teliti, cermat dan objektif. Laporan audit yang dibuat secara objektif oleh auditor berkompeten dapat mengurangi dampak penyimpangan laporan audit yang dikarenakan kurangnya kompetensi yang dimiliki auditor.

Berdasarkan definisi kompetensi diatas peneliti dapat menarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah suatu karakteristik yang dimiliki oleh seorang auditor berkaitan dengan kemampuan, pengetahuan, keahlian/keterampilan, pengalaman dan sikap etis yang digunakan untuk melaksanakan tugas-tugas audit dengan obyektif, cermat dan seksama serta mengidentifikasi suatu masalah yang dihadapi dengan mengaplikasikan semua pengetahuan yang dimilikinya dalam memecahkan masalah sehingga diperoleh hasil audit yang berkualitas yang dapat dipercaya oleh pemangku kepentingan. Pentingnya kompetensi yang menjadi standar audit umum

yang pertama bahwa seorang auditor harus menggunakan keahlian dan kemampuannya dalam melaksanakan prosedur audit.

Kompetensi tidak hanya berhubungan dengan pengetahuan dan keahlian tetapi juga berkaitan dengan kemahiran profesional yang cermat, teliti dan seksama yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam menjalankan tugas-tugas audit. Kompetensi tentang pemahaman auditor mengenai standar audit, standar akuntansi, pemahaman atas prosedur audit, pemahaman terhadap entitas klien, kode etik profesi, serta dapat menyelesaikan tugas tepat waktu juga sangat penting untuk dimiliki oleh seorang auditor agar laporan audit yang dihasilkan mampu memberikan keyakinan memadai terhadap pendapat yang diberikan. Seorang auditor harus memiliki kualifikasi atau kriteria yang sesuai dengan profesinya sehingga mampu memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya (Siregar, 2017). Semakin kompeten seorang auditor baik dalam bidang keuangan atau bidang lainnya, maka semakin tinggi kualitas audit yang dapat dihasilkan.

Berdasarkan penelitian Novel (2021), kompetensi auditor dapat diukur melalui tiga (3) aspek diantaranya:

#### 1) Mutu personal

Mutu personal merupakan aspek yang terdapat pada sifat, motif-motif, sistem nilai, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan seseorang kepada tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Mutu personal seseorang dipengaruhi oleh bagaimana keadaan psikologi seseorang tersebut.

## 2) Pengetahuan umum

Pengetahuan merupakan kecakapan seseorang dalam menerapkan sebagai standar, prosedur, teknik pemeriksaan, prinsip, serta pemahaman terhadap dasar dari berbagai pengetahuan. Seorang auditor disyaratkan memiliki pengetahuan yang cukup dalam bidang pengauditan.

## 3) Keahlian khusus

Keahlian khusus merupakan kemahiran seseorang dalam suatu ilmu dalam bidang tertentu/tidak umum. Audit perlu dilaksanakan oleh auditor yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup. Dalam hal ini, auditor diharuskan memiliki keahlian dalam bidang auditing.

### 2.1.9 Pengalaman

Menurut Sofyan & Marbun (2015) pengalaman merupakan kemampuan atau keahlian yang diperoleh dari lamanya bekerja, luasnya lingkup pekerjaan atau bervariasi jenis pekerjaan atau permasalahan yang pernah diselesaikan. Dilihat dari segi lama bekerjanya seorang auditor membuatnya memiliki kemampuan untuk memperoleh informasi yang relevan, mampu mendeteksi kesalahan dan mencari penyebab timbulnya kesalahan. Pengalaman dapat mengasah keahlian auditor dalam melaksanakan tugas-tugas audit berdasarkan prosedur audit, tanggap dan cermat dalam memecahkan persoalan dan menentukan keputusan yang tepat, serta membuat prosedur audit diselesaikan tepat waktu.

Pengalaman kerja auditor merupakan suatu proses pembelajaran dan perkembangan potensi tingkah laku auditor selama berinteraksi dengan tugas yang dilakukan dalam rentang waktu tertentu. Pengalaman juga

memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin baik dan berpengaruh positif pula kualitas audit yang dihasilkan. (Farhan & Dewi, 2021). Pengalaman auditor merupakan salah satu aspek yang dapat meningkatkan kompetensi dan keahlian seorang auditor baik itu berkaitan dengan bidang *auditing*, akuntansi maupun bidang lainnya yang dapat digunakan untuk membantu pelaksanaan audit. Zahmatkesh & Rezazadeh (2017) berpendapat bahwa dengan bertambahnya pengetahuan dan pengalaman auditor, dapat memungkinkannya auditor tersebut untuk mengeksplorasi lebih banyak potensi penyimpangan dan kesalahan dalam periode penugasan audit.

Menurut penelitian Dewi (2019) pengalaman kerja auditor dapat diukur melalui tiga (3) aspek diantaranya:

- 1) Lamanya auditor bekerja

Pengalaman diukur berdasarkan lamanya bekerja merupakan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor yang dihitung berdasarkan pada satuan waktu atau tahun. Semakin lama auditor bekerja semakin banyak hal yang telah diperoleh auditor dalam pengalamannya melakukan pekerjaan audit.

- 2) Banyaknya penugasan yang ditangani

Pengalaman kerja seseorang auditor ditunjukkan melalui jenis-jenis pekerjaan atau banyaknya penugasan audit yang pernah dilaksanakan sehingga memberikan peluang yang besar untuk

melakukan pekerjaan yang lebih baik. Banyaknya penugasan audit yang ditangani auditor menjadikan auditor memiliki banyak pengalaman terhadap berbagai macam pekerjaan, permasalahan dan opsi penyelesaian untuk diterapkan kedepannya untuk menghasilkan laporan audit yang lebih berkualitas.

3) Banyaknya jenis perusahaan yang pernah diaudit

Pengalaman berdasarkan banyaknya jenis perusahaan yang pernah diaudit dapat memberikan suatu pengalaman yang lebih bervariasi dan bermanfaat dalam meningkatkan pengetahuan dan keahlian auditor. Semakin bervariasi jenis perusahaan yang pernah diaudit tentu menambah jenis pekerjaan yang pernah dilakukan. Jenis perusahaan yang bervariasi seperti perusahaan jasa, perusahaan dagang, perusahaan manufaktur, perusahaan perbankan otomatis langkah, alur dan prosedur audit pada masing-masing jenis perusahaan tersebut akan berbeda walau tidak seratus persen berbeda. Keragaman perusahaan yang pernah diaudit oleh seorang auditor memberikan manfaat sendiri bagi auditor ketika diberi penugasan pada jenis perusahaan yang sama (yang pernah diaudit) auditor sudah memiliki pengetahuan berupa pengalaman bagaimana perjalanan auditor dalam pengauditan sehingga dapat menekan anggaran waktu maupun biaya dalam pemberian opini terhadap kewajaran laporan keuangan.

#### **2.1.10 Independensi**

Independensi merupakan standar auditing bagi seorang auditor sehingga mutlak baginya pada saat melakukan penugasan profesionalnya

(Ferdiansyah, 2016). Independensi dalam audit adalah cara pandang yang tidak memihak (netral) dalam pelaksanaan audit, evaluasi hasil audit, dan penyusunan laporan audit (Thian, 2021:45). Independensi juga dapat meningkatkan kemampuan auditor untuk menjaga integritasnya, bertindak objektif, dan tidak memihak (Haeridistia & Fadjarenie, 2019). Oleh karena itu, sudah menjadi syarat auditor untuk memiliki sikap independen dalam menjalankan profesinya demi kepentingan publik, sehingga tidak dibenarkan seorang auditor eksternal untuk memihak kepentingan siapapun.

Bagian B Kode Etik dalam Aturan Etika Profesi Seksi 290 yang memuat tentang independensi ini mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap independen dalam dua aspek, yaitu:

- 1) Independensi dalam pemikiran, yaitu sikap mental auditor yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang mengganggu pertimbangan profesional.
- 2) Independensi dalam penampilan, yaitu sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak rasional dan mengetahui segala informasi yang relevan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dari tim assurance, KAP, atau Jaringan KAP.

Dalam penelitian Irawati (2011), independensi dapat diukur dari empat (4) indikator, adalah sebagai berikut.

- 1) Lama hubungan kerja dengan klien (*Audit Tenure*)

Keputusan Menteri Keuangan No.17/KMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Didalamnya memuat aturan masalah masa kerja

auditor (audit tenure) dengan klien, dijelaskan pada Pasal 3 Ayat (1) bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 tahun buku berturut-turut dan 3 tahun buku berturut-turut oleh Akuntan Publik untuk klien yang sama. Pembatasan ini ditetapkan dengan harapan dapat mencegah dan mengurangi skandal akuntansi yang dapat terjadi.

2) Tekanan dari klien

Dalam menjalankan tugasnya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan klien. Laba yang tinggi menggambarkan berhasilnya operasi atau kinerja dari manajemen tersebut merupakan kepentingan dari pihak manajemen. Dalam mencapai tujuannya tidak jarang pihak manajemen akan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan sesuai dengan kemauan klien. Auditor akan mengalami dilema antara jika auditor memenuhi keinginan klien maka ia melanggar standar profesinya, namun jika tidak memenuhi keinginan kliennya maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditor.

3) Telaah dari rekan auditor (*Peer Review*)

Telaah dari rekan diadakan setiap 3 tahun dan biasanya dilakukan oleh KAP yang terpilih oleh kantor yang ditelaah. *Review* ini bertujuan menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di review telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikutinya dalam praktek audit.

#### 4) Jasa non audit

Jasa non audit tersebut dapat berupa jasa perpajakan dan konsultasi manajemen, auditor dilarang untuk memberikan jasa non audit selama masa penugasan audit atas laporan keuangan. Dengan KAP atau bahkan auditor memberikan jasa non audit pada klien yang diauditnya berarti auditor terlibat langsung dalam aktivitas manajemen klien, secara tidak langsung independensi auditor akan hilang.

#### 2.1.11 Skeptisisme Profesional

Menurut Hery (2017:64), skeptisisme profesional merupakan suatu sikap yang mencangkup pikiran yang selalu mempertanyakan dan selalu bersikap waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasi adanya kemungkinan salah saji baik yang disebabkan oleh kecurangan (*fraud*) atau kesalahan (*errors*) serta meliputi sikap kritis dalam melakukan penilaian atas bukti audit. Skeptisisme profesional tersebut dilatih oleh auditor pada saat melaksanakan tugas audit dan saat mengumpulkan bukti audit yang cukup untuk mendukung atau membuktikan asersi manajemen. Sikap skeptisisme profesional yang dimiliki auditor diharapkan dapat menjalankan tugasnya sesuai standar yang telah ditetapkan, menjunjung tinggi kaidah dan norma agar kualitas audit dan citra profesi auditor tetap terjaga (Tawakkal, 2019). Seorang auditor tidak boleh menganggap manajemen klien telah jujur dalam menyajikan laporan keuangan terlepas dari auditor yang telah mengenal lama entitas klien tersebut, tetapi tidak boleh juga menganggap manajemen telah jujur sepenuhnya tanpa ada rasa keraguan.

Berdasarkan pengertian tersebut, peneliti dapat menyimpulkan bahwa skeptisisme profesional (*professional skepticism*) adalah sikap yang bagian dari karakter seseorang yang dalam hal ini auditor dalam melaksanakan penugasan audit mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dalam bentuk verifikasi dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit secara kritis dan menyelidik. Skeptisisme auditor lebih berfokus terhadap kemungkinan terjadinya salah saji material dan ketidakkonsistenan dalam laporan keuangan ketimbang fokus terhadap laporan keuangan adalah wajar dan bebas dari salah saji material. Sikap skeptisisme ini perlu diterapkan oleh auditor dalam menjalankan tugas audit untuk memperoleh keyakinan memadai terhadap kewajaran laporan keuangan atas hal-hal yang material, membantu auditor menemukan ketidakakuratan yang sulit terdeteksi baik berupa kekeliruan, kecurangan dan tindakan melanggar hukum yang dilakukan oleh manajemen.

Octavia (2014) dalam penelitian Hartan (2016) mengungkapkan bahwa terdapat enam karakteristik utama seseorang yang memiliki sikap skeptisisme profesional, diantaranya:

- a) Karakteristik yang berkaitan dengan pengujian bukti audit
  1. *Questioning mind* (pola pikir yang selalu mempertanyakan) adalah karakter skeptis seseorang yang selalu mempertanyakan alasan, penyesuaian dan pembuktian terhadap suatu objek.
  2. *Suspension of judgment* (penundaan pengambilan keputusan) adalah karakter skeptis yang mengindikasikan seseorang untuk memerlukan waktu yang lebih lama dalam pengambilan keputusan yang matang

serta mencari informasi tambahan untuk mendukung pertimbangan tersebut.

3. *Search for knowledge* (mencari pengetahuan) adalah karakter skeptis seseorang yang didasari oleh rasa ingin tahu, sehingga seseorang akan berusaha untuk mencari dan memperoleh informasi baru dan menambah pengetahuannya sebagai pertimbangan dalam mengambil keputusan.

b) Karakteristik yang berkaitan dengan pemahaman bukti

4. *Interpersonal understanding* (pemahaman interpersonal) adalah karakter skeptis seseorang yang dibentuk dari pemahaman tujuan, motivasi dan integritas dari penyedia suatu informasi.

c) Karakteristik yang berkaitan dengan inisiatif seseorang untuk bersikap skeptisisme berdasarkan bukti audit yang diperoleh

5. *Self confidence* (percaya diri) adalah karakter skeptis seseorang untuk percaya diri secara profesional dalam bertindak terhadap bukti audit yang telah dikumpulkan.
6. *Self determination* (keteguhan hati) adalah karakter skeptis seseorang dalam menyimpulkan secara objektif terhadap bukti yang telah dikumpulkan.

## 2.2 Hasil Penelitian Sebelumnya

Pembahasan dalam penelitian ini mengacu pada penelitian-penelitian sebelumnya. Walaupun ruang lingkup penelitian hampir sama tetapi terdapat perbedaan variabel, objek, periode waktu, penentuan sampel yang berbeda-

beda dan tidak sama sehingga dapat dijadikan referensi untuk saling melengkapi.

Hardianti (2022) melakukan penelitian dengan judul *The Effect Of Work Experience, Integrity, And Competence Of Auditors On Audit Quality With Emotional Intelligence As A Moderating Variable (Case Study on BPKP South Sulawesi Province)*. Pengambilan sampel menggunakan teknik *accidental sampling* dengan teknik analisis data menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil dari penelitian menunjukkan pengalaman kerja auditor dan integritas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kecerdasan emosional berpengaruh positif dalam memoderasi pengaruh pengalaman kerja, integritas auditor dan kompetensi auditor.

Panggabea & Pangaribuan (2022) melakukan penelitian tentang Pengaruh Independensi Auditor, Skeptisisme Profesional, dan Objektivitas Auditor terhadap Kualitas Audit. Teknik analisis data menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan independensi auditor dan skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan objektivitas auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Astrina, dkk., (2022) melakukan penelitian tentang Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Objektivitas terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan). Pengambilan sampel menggunakan teknik sampel jenuh dengan teknik analisis data menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda.

Hasil dari penelitian menunjukkan kompetensi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan independensi dan objektivitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Wicaksono & Mispiyanti (2021) melakukan penelitian dengan judul *Influence of Competence, Independence, Spiritual Quotient, Emotional Quotient, and Audit Tenure on Audit Quality*. Pengambilan sampel menggunakan teknik *convenience sampling* dengan teknik analisis data menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan kompetensi, independensi, kecerdasan spiritual, kecerdasan emosional, dan *audit tenure* berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.

Dewi, dkk., (2020) melakukan penelitian yang berjudul *The Effect Of Independence, Professional Skepticism, And Spiritual Intelligence On The Quality Of Audit (Study On The Provincial Inspectorate Of The Kuantan Singingi District)*. Pengumpulan sampel menggunakan *purposive sampling* dengan teknik analisis data yang digunakan yaitu Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, skeptisme profesional, dan kecerdasan spiritual berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Pratiwi, dkk., (2020) melakukan penelitian tentang Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Teknik sampel penelitian ini menggunakan sampel jenuh dan teknik analisis data menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme dan

independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Suwantari & Adi (2020) melakukan penelitian tentang Pengaruh *Locus of Control*, Pengalaman, Skeptisme Profesional dan *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dan teknis analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial *locus of control*, pengalaman, skeptisme profesional dan *time budget pressure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Tawakkal (2019) melakukan penelitian tentang Pengaruh Independensi, Integritas, Target Waktu dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit. Teknis analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda dengan hasil independensi dan skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan integritas auditor dan target waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit.

Menne, *et al.*, (2019) melakukan penelitian dengan judul *The Influence Of Spiritual, Intellectual, And Emotional Intelligence On Audit Quality*. Teknik analisis data menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil dari penelitian menunjukkan kecerdasan spiritual, intelektual, dan emosional secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Mulyani & Munthe (2019) melakukan penelitian tentang Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Kerja, *Audit Fee* Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Pada KAP Di DKI Jakarta. Pengambilan sampel

menggunakan teknik *convenience sampling* dan teknis analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan skeptisisme profesional dan *audit fee* berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman kerja dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian ini memiliki persamaan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi, dkk., (2020) yaitu sama-sama menggunakan variabel independen yang terdiri dari independensi, skeptisisme profesional dan kecerdasan spiritual serta variabel dependen yaitu kualitas audit. Persamaan juga terletak pada metode pengumpulan data yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan teknik analisis data yaitu analisis regresi linear berganda. Sedangkan perbedaannya terletak pada penambahan variabel independen yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu menambahkan variabel kompetensi dan pengalaman. Selain itu perbedaan juga terletak pada tahun, objek dan lokasi penelitian. Dewi, dkk. melakukan penelitian di tahun 2020 dengan objek penelitian auditor yang bekerja pada Inspektorat Provinsi Kabupaten Kuantan Singingi, sedangkan penelitian ini dilakukan pada tahun 2022 dengan objek penelitian auditor yang bekerja pada KAP di Bali.