

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Audit Sektor Publik

Bastian (2010: 357) mengemukakan bahwa auditing merupakan suatu investigasi independen terhadap aktivitas khusus. Mekanisme audit merupakan suatu mekanisme yang dapat menggerakkan makna akuntabilitas dalam pengelolaan sektor pemerintahan, Badan Usaha Milik Negara (BUMN) atau instansi pengelola aset Negara, serta organisasi sektor publik lainnya seperti Yayasan, LSM (Lembaga Swadaya Masyarakat), dan Partai Politik.

2.1.1.1. Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, terdiri dari:

1. Standar Umum

- a) Visi, misi, tujuan, kewenangan, dan tanggungjawab APIP harus dinyatakan secara tertulis, disetujui dan ditandatangani oleh pimpinan tertinggi organisasi.
- b) Dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya.
- c) Auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

- d) Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan teliti dan cermat serta harus hati-hati dalam setiap penugasan.
- e) Auditor harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan.

2. Standar Pelaksanaan Audit Kinerja

- a) Dalam setiap penugasan audit kinerja, auditor harus menyusun rencana audit.
- b) Pada setiap tahap audit kinerja, pekerjaan auditor harus disupervisi untuk memastikan bahwa sasaran dapat tercapai, terjaminnya kualitas, dan mampu meningkatkan keahlian auditor.
- c) Auditor harus mengumpulkan bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit kinerja.
- d) Auditor harus mengembangkan temuan yang ditemukan selama pekerjaan audit kinerja.
- e) Dokumen audit harus disimpan secara baik dan sistematis untuk memudahkan apabila akan dilakukan peninjauan kembali, dirujuk, dan dianalisis.

3. Standar Pelaporan Audit Kinerja

- a) Auditor harus segera membuat laporan hasil audit sesuai dengan format penugasannya.
- b) Auditor dalam membuat laporan hasil audit harus secara tertulis dan segera untuk menghindari kemungkinan salah tafsir atau kesimpulan.

- c) Laporan yang dibuat oleh auditor harus komunikatif, sehingga dapat dimengerti oleh auditi atau pihak lain yang terkait.
- d) Laporan hasil audit harus tepat waktu, lengkap, akurat, obyektif, meyakinkan, jelas, dan ringkas mungkin.
- e) Auditor harus meminta tanggapan atas kesimpulan, temuan, rekomendasi dan tindakan perbaikan kepada auditi.
- f) Laporan hasil audit diserahkan kepada pimpinan organisasi auditi dan pihak lain yang berwenang sesuai peraturan perundang-undangan.

4. Standar Tindak Lanjut Audit Kinerja

- a) Auditor harus tetap berkomunikasi kepada auditi untuk menyelesaikan dan meindaklanjuti temuan serta rekomendasi yang diberikan.
- b) Auditor harus memantau tindak lanjut atas temuan beserta rekomendasi.
- c) Auditor harus melaporkan status temuan dan rekomendasi yang belum ditindak lanjuti.
- d) Auditor harus melakukan kerja sama dengan aparat penegak hukum dalam menindak lanjuti adanya tindakan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

2.1.2. Pengalaman Kerja

2.1.2.1. Pengertian Pengalaman Kerja

Pegalaman menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (<https://kbbi.web.id/pengalaman>), merupakan sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung, dan sebagainya. Menurut Fosterdam (dikutip di

Susanto, 2020: 58) menyatakan bahwa pengalaman adalah sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik.

Menurut Libby dan Frederick (dikutip di Risandy, dkk. 2019) menyatakan bahwa pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Mereka menemukan bahwa semakin banyak pengalaman maka auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

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

SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997 menetapkan bahwa pengalaman kerja sekurang kurangnya tiga tahun dengan reputasi baik di bidang audit sebagai syarat menjalani pelatihan teknis. Keberhasilan dalam pelaksanaan tugas intern banyak tergantung pada kedudukan

pemeriksa intern dalam bagan organisasi, tanggapan pimpinan terhadap hasil pemeriksaan, pengertian-pengertian dari yang diperiksa, disamping itu tentunya dengan keahlian dan pengalaman pemerikaan intern itu sendiri (Tuanakotta, 1979:5).

2.1.2.2. Indikator Pengalaman Kerja

Menurut Johnson dan Kell (dikutip di Susanto 2020: 59) faktor-faktor yang mempengaruhi pengalaman auditor terdapat tiga aspek yaitu:

a. Lamanya Bekerja

Semakin lama bekerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukan.

b. Banyaknya Penugasan Audit

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dikerjakan, akan mengasah keahlian dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan *treatment* atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi dapat dikatakan bahwa seseorang jika melakukan pekerjaan yang sama secara terus-menerus, maka akan menjadilebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya.

c. Banyaknya Pelatihan Yang Telah Diikuti

Banyak pelatihan yang telah diikuti maka akan membuat pengalaman auditor bertambah dan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor

harus mengikuti perkembangan dunia bisnis mutakhir dan juga perkembangan dunia profesi audit melalui training (pelatihan, *workshop*, simposium, dan lainnya) baik diselenggarakan oleh kantor sendiri, organisasi profesi, atau organisasi bisnis lainnya.

2.1.3. Independensi

2.1.3.1. Pengertian Independensi

Independensi merupakan sikap tegas dan tidak mudah terpengaruh dalam mengambil keputusan audit. Nilai auditor sangat bergantung pada persepsi akuntansi publik atas sikap independensi auditor. Seorang akuntan publik harus dapat bersikap independen terhadap semua *stakeholder* terutama manajemen perusahaan agar dapat melaksanakan tugasnya dengan baik (Manurung, 2021: 84).

Terdapat beberapa aspek independensi yang dimiliki auditor menggunakan istilah dari *International Federation Of Accountants* (IFAC) yaitu independensi pikiran (*independence in mind*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) dijelaskan sebagai berikut (Sihotang 2016):

1) Independensi pikiran (*independence in mind*)

Independensi pikiran adalah kondisi pikiran dimana seorang akuntan mengambil keputusan tanpa kompromi dengan pihak manapun atas penilaian profesional, melainkan bertindak dengan integritas dan berlandaskan objektivitas serta terus bersikap secara profesional. Artinya akuntan mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak selama mengaudit, tidak mudah terpengaruh oleh kemauan berbagai pihak.

2) Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*)

Terkait dengan pandangan pihak lain terhadap apa yang dilakukan oleh akuntan. Seorang akuntan harus menghindari adanya interpretasi dari pihak orang luar bahwa hasil keputusan atau opininya merupakan pengaruh dari pihak lain. Akuntan harus menghindari kesan bahwa keputusannya berpihak atau karena hubungan tertentu, yang dapat mempengaruhi keputusan auditor secara emosional, sehingga objektivitas penilaian atau opini bisa terganggu.

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

2.1.3.2. Indikator Independensi

Independensi merupakan salah satu karakteristik terpenting bagi auditor dan merupakan dasar dari prinsip integritas dan objektivitas. Dalam penelitian ini, independensi auditor diukur dengan empat indikator yang dikemukakan oleh (Tjun, dkk. 2012):

a. Lama Hubungan Dengan Klien

Menteri keuangan No. 423/KMK 06/2002 tentang jasa Angkutan Publik keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama tiga tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP)

boleh sampai lima tahun. Pembatasan ini dimaksud agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi (Tjun, dkk. 2012).

Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, sehingga prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen, hal tersebut berdampak hilangnya independensi auditor.

b. Tekanan Dari Klien

Dalam menjalankan tugasnya auditor sering sekali mengalami konflik, kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen menginginkan operasi perusahaan atau kinerja tampak berhasil yaitu tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan pada auditor sehingga laporan hasil audit yang dihasilkan sesuai dengan keinginan klien., namun disisi lain, jika auditor mengikuti kemauan klien maka ia melanggar standar profesi (Tjun, dkk. 2012).

c. Tekanan Dari Rekan Auditor (*peer review*).

Peer review adalah *review* / tinjauan yang dilakukan oleh auditor oleh akuntan publik (rekan) namun secara praktik di Indonesia *peer review* dilakukan oleh Badan Otoritas Yaitu Badan Pemeriksa Keuangan Pembangunan (BPKP). Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang di-*review* itu telah mengembangkan kebijakan

dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikuti kebijakan sertaproedur dalam praktik, *review* diadakan setiap tiga tahun dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang di-review (Tjun, dkk. 2012).

d. Jasa Non Audit

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut (Tjun,dkk. 2012).

2.1.4. Etika Auditor

2.1.4.1. Pengertian Etika Auditor

Secara umum etika dapat diartikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu. Etika mengikat pada anggota kompartemen dan merupakan produk rapat anggota kompartemen dalam menjalankan tugasnya sebagai akuntan publik (Sukrisno, 2017: 42)

Definisi etika profesi secara umum menurut Arens yang dialih bahasakan oleh (Wibowo, 2017: 71) adalah standar-standar, prinsip-prinsip, interpretasi atas peraturan etika, dan kaidah etika yang harus dilakukan seorang auditor, kesesuaian dan lingkup dan sikap jasa dalam memeriksa laporan keuangan.

Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) di satu sisi dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya, kode Etik Profesi Akuntan Publik (sebelumnya disebut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik) adalah aturan etika yang harus ditetapkan oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia atau IAPI (sebelumnya Ikatan Akuntan Indonesia–Kompartemen Akuntan Publik atau IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAPI maupun yang bukan anggota IAPI) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik.

Terdapat empat alasan mengapa mempelajari etika itu sangatlah penting, yaitu (Siagan, 2013: 5):

- 1) Etika memandu manusia dalam memilih berbagai keputusan yang dihadapi dalam kehidupan.
- 2) Etika merupakan pola perilaku yang dihasilkan pada kesepakatan nilai-nilai sehingga kehidupan harmonis dapat tercapai.
- 3) Dinamika dalam kehidupan manusia menyebabkan perubahan nilai-nilai moral sehingga perlu dilakukan analisis dan ditinjau ulang.
- 4) Etika mendorong tumbuhnya naluri moralitas dan mengilhami manusia untuk sama-sama mencari, menemukan dan menerapkan nilai-nilai hidup yang hakiki.

Menurut Sukrisno (2017: 69) menyatakan bahwa etika profesi adalah pedoman bagi para anggota Institut Akuntan Publik, untuk bertugas secara bertanggung jawab dan objektif. Standar-standar, prinsip-prinsip, interpretasi peraturan etika, dan kaidah etika yang harus dilakukan seorang auditor seperti

tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, obyektivitas audit, keseksamaan dan lingkup dan sikap dasar dalam memeriksa laporan keuangan (Arens, et al. 2012:71).

2.1.4.2. Indikator Etika Auditor

Menurut Sukrisno (2017: 43) Prinsip-prinsip etika yang dirumuskan oleh IAPI dan dianggap menjadi kode etik perilaku akuntan Indonesia sebagai berikut:

a. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peran tersebut, anggota mempunyai tanggung jawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. 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.

b. Kepentingan Publik

Seriap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam rangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme. Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik. Profesi akuntan memegang peran

yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerje, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib.

c. Integritas

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikapjujur 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.

d. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam memenuhi kewajiban profesiobalnya. 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.

e. Kompetensi dan Kehati-hatian

Profesional setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi jasa memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

f. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya. Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat-sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.

g. Perilaku

Profesional setiap anggota harus berlaku 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.

h. 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, *International Federation of Accountants*, badan pengatur, dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

2.1.5. Kualitas Audit

2.1.5.1. Pengertian Kualitas Audit

Arens *et al.* (2012: 105), menyatakan kualitas audit merupakan “*audit quality means how well an audit detects and report material misstatements in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence,*

while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity particularly independence”.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) menyatakan bahwa bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Ismiyati dan Suhardjo (2012) mengenai kualitas audit yaitu untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus perpedoman pada kode etik akuntan, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap audit harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan oleh auditor dikatakan berkualitas apabila memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindak lanjuti oleh *auditee*. Kualitas ini harus di bangun sejak awal mulanya pelaksanaan audit sampai pelaporan dan pemberian rekomendasi. Menurut Rosalinda (2010), dalam penelitian (Agusti dan Pertiwi, 2013), mengenai kualitas audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana akuntan publik pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam bentuk laporan

keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut akuntan publik berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik (Agusti dan Pertiwi, 2013).

Menurut De Angelo (1981) kualitas audit yang dimaksudkan sebagai “Probabilitas bahwa akuntan publik akan baik dan benar dalam menemukan laporan kesalahan material, keliru, atau kelalaian dalam laporan materi keuangan klien. Probabilitas akuntan publik untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien tergantung pada independensi akuntan publi. Pelaksanaan audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidak selarsan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan. Hal ini berarti akuntan publik mempunyai peran penting dalam mengesahkan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh para akuntan publik dalam proses pengauditan.

5.1.4.1. Indikator Kualitas Audit

Kualitas proses yang mengacu pada proses kegiatan pemeriksaan sejak indikator kualitas audit internal menurut pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN, 2017: 90) menyatakan sebagai berikut:

a. Tepat Waktu

Agar suatu informasi bermanfaat secara maksimal, maka laporan hasil pemeriksaan harus tepat waktu. Laporan yang dibuat dengan hati-hati tetapi terlambat disampaikan, nilainya kurang bagi pengguna laporan hasil

pemeriksa. Oleh karena itu, pemeriksa harus semestinya dan melakukan pemeriksaan dengan dasar pemikiran tertentu. Selama pemeriksaan berlangsung, pemeriksa harus memepertimbangkan adanya laporan hasil pemeriksaan sementara untuk hal yang signifikan kepada pejabat entitas yang diperiksa terkait. Laporan hasil pemeriksaan sementara bukan pengganti hasil pemeriksaan akhir, tetapi mengingatkan kepada pejabat terkait hal yang membutuhkan perhatian segera.

b. Lengkap

Agar menjadi lengkap, laporan hasil pemeriksaan harus memuat semua informasi dari bukti yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan pemeriksaan, memberikan pemahaman yang benar dan memadai atas hasil yang dilaporkan dan memenuhi persyaratan isi laporan hasil pemeriksaan. Laporan harus memberikan prespektif yang wajar mengenai aspek kedalaman dan signifikan temuan pemeriksaan, seperti frekuensi terjadinya penyimpangan dibandingkan dengan jumlah kasus atas transaksi yang dijual, secara berhubungan antara temuan pemeriksaan dengan kegiatan entitas yang diperiksa tersebut. Hal ini diperlukan agar pembaca memperoleh pemahaman yang benar dan memadai.

c. Akurat

Akurat berarti bukti yang disajikan benar dan temuan itu disajikan dengan tepat. Perlunya keakuratan didasarkan atas kebutuhan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan hasil pemeriksaan bahwa apa yang dilaporkan memiliki kredibilitas dan dapat diandalkan. Suatu ketidak akuratan

dalam laporan hasil pemeriksaan dapat menimbulkan keraguan atas keandalan seluruh laporan tersebut dan dapat mengalihkan perhatian pengguna laporan hasil pemeriksaan dari pemeriksaan yang tidak akurat dapat merusak kredibilitas organisasi pemeriksaan yang menerbitkan laporan hasil pemeriksaan dan mengurangi efektifitas laporan hasil pemeriksaan.

d. Objektif

Objektif berarti penyajian seluruh laporan harus seimbang dalam isi dan nada. Kredibilitas suatu laporan ditentukan oleh bukti penyajian yang tidak memihak, sehingga penguuna laporan hasil pemeriksaan dapat diyakinkan oleh fakta yang disajikan. Laporan hasil periksa harus adil dan tidak menyesatkan. Ini berarti pemeriksa harus menyajikan hasil pemeriksa secara netral dan menghindari kecenderungan melebih-lebihkan kekurangan yang ada. Dalam menjelaskan kekurangan suatu kinerja, pemeriksa harus menyajikan penjelasan pejabat yang bertanggung jawab termasuk pertimbangan atas kesulitan yang dihadapi entitas yang diperiksa.

e. Meyakinkan

Agar meyakinkan maka laporan harus dapat menjawab tujuan pemeriksaan, menyajikan temuan, simpulan dan rekomendasi yang logis, informasi yang disajikan harus cukup meyakinkan pengguna laporan untuk mengetahui validasi temuan tersebut dan manfaat penerapan rekomendasi. Laporan yang disusun dengan cara ini dapat membantu pejabat yang

bertanggung jawab untuk memastikan atas hal yang memerlukan perbaikan sesuai dengan rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan.

f. Jelas

Laporan harus mudah dibaca dan mudah dipahami. Laporan harus ditulis dengan bahasa yang jelas dan sesederhana mungkin. Penggunaan bahasa yang lugas dan tidak teknis sangat penting untuk menyederhanakan penyajian. Jika digunakan istilah teknis, singkatan dan anonim yang tidak begitu dikenal, maka harus didefinisikan dengan jelas.

g. Ringkas

Laporan yang diringkas adalah laporan yang tidak lebih panjang dari yang diperlukan untuk menyimpan dan mendukung pesan. Laporan yang terlalu rinci dapat menurunkan kualitas laporan, bahkan dapat menyembunyikan pesan yang sesungguhnya dan dapat membingungkan atau mengurangi minat pembaca. Penggunaan yang tidak perlu juga harus dihindari, meskipun banyak peluang untuk mempertimbangkan isi laporan, laporan yang lengkap tetapi meringkas, akan mencapai hasil yang baik.

2.1.6. Hubungan Variabel Independen Terhadap Variabel Dependent Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderating

2.1.6.1. Hubungan Pengalaman Kerjaa Terhadap Kualitas Audit

Pengalaman kerja sebagai auditor merupakan suatu proses pembelajaran dan perkembangan potensi dan kualitas bertingkah laku sebagai auditor selama berinteraksi dengan tugas yang dilakukan selama jangka waktu tertentu. Semakin

banyak Pengalaman Kerja yang dimiliki oleh auditor maka Kualitas Audit yang dihasilkan akan semakin baik (Risandy, dkk. 2019).

2.1.6.2. Hubungan Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap mental yang harus dimiliki oleh auditor sebagai pihak yang secara independen tidak dapat dipengaruhi oleh pihak manapun yang dapat memengaruhi hasil auditnya. Seorang auditor yang memiliki sikap independen yang tinggi, maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik. Hasil audit tersebut dibuat sesuai berdasarkan temuan-temuan yang dikumpulkan tanpa terpengaruh oleh pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan tersebut. Seorang auditor akan dituntut pertanggung jawabannya terhadap hasil audit yang telah ia buat, hal ini akan menyebabkan sikap independen seorang auditor harus terjaga (Susilawati 2014).

2.1.6.3. Hubungan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi

Semakin lama masa kerja auditor, pengetahuan dan keahliannya akan semakin meningkat, serta didukung dengan etika auditor, maka kualitas yang dihasilkan akan semakin baik. Sehingga variabel etika auditor akan sangat mempengaruhi hubungan pengalaman kerja terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Rosalinda 2019).

2.1.6.4. Hubungan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderating.

Independensi yang dimiliki seorang auditor sangat berkaitan dengan etika.

Auditor mempunyai kewajiban untuk menjunjung tinggi standar perilaku etis mereka terhadap organisasi atau instansi dimana tempat mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri. Dengan demikian dapat disimpulkan apabila seorang auditor mempunyai independensi yang baik serta didukung dengan pemahaman etika yang baik, maka akan sangat berpengaruh baik terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Risandy, dkk. 2019).

2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian, Jurnal, Volume, Nomor, Tahun	Variabel yang Diteliti Alat Analisis, Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Eka Risandy, Yesi Mutiara Basri, dan M Rasuli	Pengaruh Kompetensi, Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas, Profesionalisme, dan Akuntabilitas Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi, Jurnal Ekonomi, Volume 27, Nomor 4, Tahun 2019.	<p>Variabel: Kompetensi, Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas, Profesionalisme, Akuntabilitas Auditor, Kualitas Auditor, dan Etika Auditor</p> <p>Alat Analisis: Teknik analisis yang digunakan adalah Analisis Regresi Sederhana, Analisis Regresi Berganda, dan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p> <p>Hasil Penelitian: Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas auditor dipengaruhi oleh Kompetensi, Pengalaman Kerja, Independensi Auditor, Integritas, Profesionalisme, dan Akuntabilitas</p>	<p>Variabel: Pengalaman Kerja, Independensi, Etika Auditor, dan Kualitas Audit.</p> <p>Alat Analisis: Analisis Regresi Berganda, dan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p>	Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.

			dengan Variable pemoderasi Etika Auditor. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa etika auditor dapat memoderasi variabel bebas.		
2	Abdullah, (2016)	Pengaruh Akuntabilitas Objektivitas Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi Study Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Kota Medan, <i>Jurnal HUMAH FALAH</i> , Volume 3, No.1, Tahun 2016.	<p>Variabel: Akuntabilitas, Objektivitas, Kualitas Audit dan Etika Auditor.</p> <p>Alat Analisis: Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda.</p> <p>Hasil Penelitian: Hasil pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa secara parsial akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit, secara parsial objektivitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Secara simultan Akuntabilitas auditor dan objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Etika auditor tidak memoderasi hubungan antara akuntabilitas auditor dan objektivitas auditor.</p>	<p>Variabel: Kualitas Audit dan Etika Auditor</p> <p>.</p>	<p>Variabel: Pengalaman Kerja dan INdependensi.</p> <p>Alat Amalisis: <i>Moderated Regression Analysis (MRA)</i>.</p> <p>Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komring Ulu.</p>

3	Darayasa, I Made dan I Gede Supratha Wisadha (2016)	Etika auditor sebagai pemoderasi pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas audit di Kota Denpasar, <i>E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana</i> , Vol.15.1. April (2016): 142-170	<p>Variabel: Kompetensi, Independensi, Etika Auditor, dan Kualitas Audit.</p> <p>Alat Analisis: Teknik analisis yang digunakan adalah <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p> <p>Hasil Penelitian: Berdasarkan analisis dan pengujian hipotesis, dihasilkan kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit, independensi berpengaruh positif pada kualitas audit, etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh kompetensi pada kualitas audit, etika auditor memoderasi (memperkuat) pengaruh independensi pada kualitas audit.</p>	<p>Variabel: Independensi, Etika Auditor dan Kualitas Audit.</p> <p>Alat Analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p>	<p>Vriabel: Pengalaman Kerja.</p> <p>Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.</p>
4	Sugeng Praptoyo (2017)	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi, Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi, Volume 6, Nomor 2, Tahun 2017.	<p>Variabel: Kompetensi, Independensi, Kualitas Audit, dan Etika Auditor.</p> <p>Alat Analisis: Teknis analisis dalam penelitian ini menggunakan Analisis Regresi Berganda.</p> <p>Hasil Penelitian:</p>	<p>Variabel: Independensi, Kualitas Audit, dan Etika Auditor</p> <p>Alat Analisis:</p>	<p>Variabel: Pengalaman Kerja</p> <p>Alat Analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA).</p> <p>Lokasi Penelitian; Inspektorat Daerah</p>

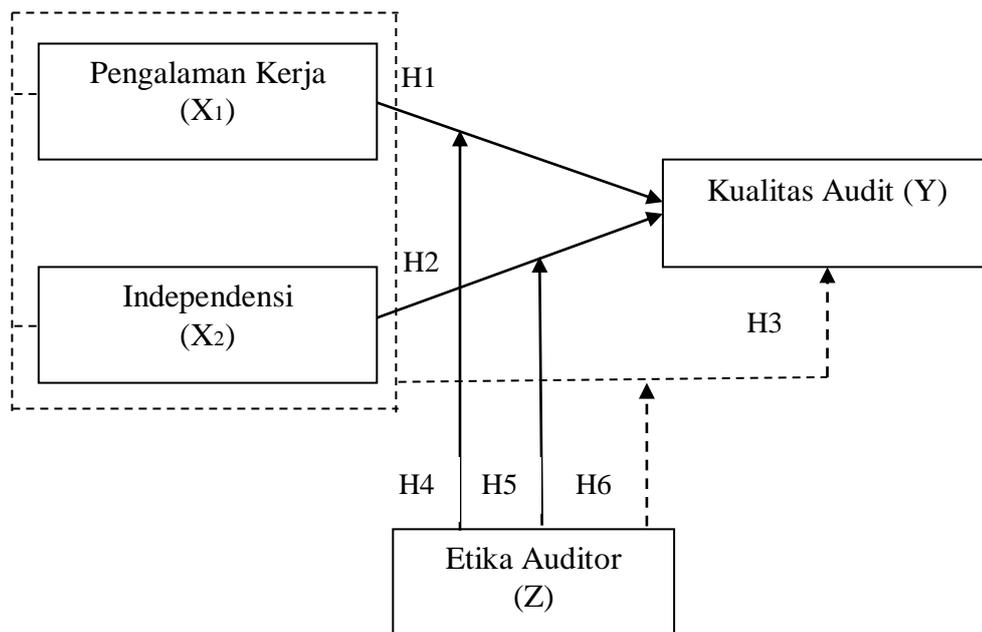
			Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kompetensi, independensi, dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.. Hal ini mengindikasikan bahwa tingginya kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor akan menjadikan perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas.		Kabupaten Ogan Komerling Ulu.
5	Susilawati, Maya R Atmawinata	Pengaruh Profesioanlisme Dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit: Studi Pada Inspektorat Propinsi Jawa Barat, Jurnal Ekonomi, Volume13, Nomor 2, Tahun 2014	Variabel: Profesionalisme dan Independensi. Alat Analisis: Teknik Analisis Regresi Berganda HasilPenelitian: Hasil penelitian menunjukan bahwa secara simultan, Profesionalisme dan Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.	Variabel: Independensi danKkualitas Audit	Variabel: Pengalaman Kerja Alat Analisis: <i>Moderated Regression Analysis (MRA)</i> . Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komerling Ulu.
6	Nanang Setiawan	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Rofesionalisme Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi	Variabel: Kompetensi, Independensi, Refesionalisme, Kualitas Audit dan Etika Auditor. Alat Analisis:	Variabel: Independensi, Kualitas Audit dan Etika Auditor. Alat Analisis: Regresi Linear Berganda	Variabel: Pengalaman Kerja Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan

		Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Wilayah Surakarta dan Yogyakarta)	Regresi Linear Berganda dan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA) Hasil Penelitian: Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi, interaksi kompetensi dan etika auditor, serta interaksi independensi dan etika auditor mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel profesionalisme, serta interaksi profesionalisme dan etika auditor tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.	dan <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA)	Komering Ulu.
7	Prihartini, dkk.	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Integritas, Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Di Pemerintah Daerah(Studi Empiris Pada 5 Kantor inspektorat Provinsi Bali. Jurnal Akuntansi Program S1, Volume 3, Nomor 1, Tahun 2015	Variabel: Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Integritas, Akuntabilitas, Dan Kualitas Audit Alat Analisis: Regresi Linear Berganda Hasil Penelitian Hasil penelitian ini menunjukkan kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, independensi tidak berpengaruh	Variabel: Independensi	Variabel Pengalaman Kerja Alat Analisis: <i>Moderated Regression Analysis</i> (MRA). Lokasi Penelitian: Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.

			positif signifikan terhadap kualitas audit, obyektivitas tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, integritas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, Akuntabilitas tidak berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, dan secara simultan kompetensi, independensi, obyektivitas, integritas, dan akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit di Pemerintah Daerah		
--	--	--	---	--	--

2.3. Kerangka Pikir

Dalam kerangka pikir terdapat anak panah yang menunjukkan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat dan variabel moderating. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pikir

Keterangan :

- ▶ = pengujian secara parsial
- - - - -▶ = pengujian secara simultan

2.4. Hipotesis

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

- H1: Diduga terdapat pengaruh Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.
- H2: Diduga terdapat pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu
- H4: Diduga Etika Auditor dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara Pengalaman Kerja terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.
- H5: Diduga Etika Auditor dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara Independensi terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.
- H5: Diduga terdapat pengaruh Pengalaman Kerja dan Independensi terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.
- H6: Diduga Etika Auditor dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara Pengalaman Kerja dan Independensi terhadap Kualitas Audit pada Inspektorat Daerah Kabupaten Ogan Komering Ulu.