

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

A. Telaah Pustaka

1. Audit

Menurut Arens et.al. (2008:4), memberikan pengertian audit adalah sebagai berikut :

“Auditing is the accumulation and evaluation about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criterria. Auditing should be done by a competent and independent person”.

Sedangkan menurut Whittington, O.Ray dan Kurt Pan (2012:4) memberikan pengertian auditing sebagai berikut :

Auditing adalah pemeriksaan laporan keuangan perusahaan oleh perusahaan akuntan publik yang independen yang dilakukan secara independen dan tidak memihak siapa pun dalam bekerja, dan juga tidak mementingkan kepentingan umum di dalam bekerja, serta menyampaikan hasil-hasil kerjanya kepada pemakai yang berkemungkinan

Pengertian Audit menurut Mulyadi (2013:9) menyatakan bahwa:

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan keterjadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Kesimpulannya, auditing merupakan proses pemeriksaan yang dimulai dengan pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.

2. Jenis-Jenis Audit

Menurut Arens et.al. (2008:13-14) jenis-jenis audit adalah sebagai berikut:

a. *Operational Audit*

An operational audit evaluates the efficiency and effectiveness of any part of organization's operating procedures and methods.

b. *Compliance Audit*

A compliance audit is conducted to determine whether the auditee is following specific procedures, rules, or regulation set by some higher authority.

c. *Financial Statement Audit*

A financial statement audit is conducted to determine whether the financial statements (the information being verified) are stated in accordance with specified criteria.

Mulyadi (2002:30) menggolongkan audit menjadi tiga golongan yaitu :

- I. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)
- II. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
- III. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Berikut ini di jelaskan satu-persatu :

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam audit laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum. Hasil auditing terhadap laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional merupakan review secara sistematis kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu.

3. Bukti Audit

Bukti audit merupakan sebagai setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit telah dinyatakan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. (Arens, Elder dan Beasley, 2008 : 225).

Pengertian serupa juga disampaikan oleh Haryono Jusup (2010: 123) yaitu:

Bukti audit merupakan konsep yang fundamental dalam auditing yang menyatakan bahwa bukti audit terdiri dari data akuntansi dan semua informasi penguat yang tersedia bagi auditor”.

Bukti audit dapat berupa :

- 1) Data Akuntansi
 - a) Buku jurnal
 - b) Buku besar dan buku pembantu
 - c) Buku pedoman akuntansi
 - d) Memorandum dan catatan tak resmi (kertas kerja, rekonsiliasi, penghitungan)
- 2) Informasi Penguat
 - a) Dokumen (cek, faktur, surat kontrak, notulen)
 - b) Konfirmasi dan pernyataan dari pihak yang mengetahui
 - c) Informasi yang diperoleh melalui pengajuan pertanyaan
 - d) Informasi lain yang dikembangkan atau tersedia bagi auditor

2. Prosedur Audit

Prosedur audit menurut Haryono Jusup (2010: 136) adalah tindakan-tindakan yang dilakukan atau metoda dan teknik yang digunakan oleh auditor untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit.

Prosedur audit terbagi menjadi:

- a. *Prosedur Analitis (Analytical Procedures)*
Prosedur ini terdiri dari kegiatan mempelajari dan membandingkan data yang memiliki hubungan. Dalam prosedur ini digunakan data finansial dan non finansial yang menghasilkan bukti analitis.
- b. *Menginspeksi (Inspecting)*
Prosedur ini melakukan pemeriksaan secara teliti atas dokumen, catatan, pemeriksaan fisik atas sumber berujud.
- c. *Mengkonfirmasi (Confirming)*
Prosedur ini dilakukan melalui pengajuan pertanyaan yang memungkinkan auditor untuk mendapatkan informasi langsung dari sumber independen di luar organisasi klien.
- d. *Mengajukan Pertanyaan (Inquiring)*
Prosedur ini dilakukan secara lisan dan tertulis kepada sumber-sumber intern dalam perusahaan, seperti manajemen dan karyawan.
- e. *Menghitung (Counting)*
Prosedur ini dilakukan dengan penghitungan fisik atas barang-barang berujud dan penghitungan atas dokumen bernomor urut tercetak.
- f. *Menelusur (Tracing)*
Prosedur ini dilakukan dengan menelusur informasi sejak awal data direkam pertama kali pada dokumen hingga pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi.
- g. *Mencocokkan ke dokumen (Vouching)*
Prosedur ini dilakukan dengan pencocokan dokumen untuk mendeteksi terjadinya pencatatan di atas semestinya dalam catatan akuntansi.
- h. *Mengamati (Observing)*
Prosedur ini dilakukan dengan melihat pelaksanaan sejumlah kegiatan atau proses yang terjadi dalam perusahaan.
- i. *Melaksanakan ulang (Reperforming)*
Prosedur ini dilakukan dengan menghitung ulang dan membuat rekonsiliasi yang telah dilakukan oleh klien/perusahaan.
- j. *Teknik audit berbantuan komputer (Computer assisted audit techniques)*
Prosedur ini dilakukan jika perusahaan menyelenggarakan catatan akuntansi dalam media elektronik.

3. Auditor

Auditor menurut Arens *et al* (2011:5) menyatakan bahwa auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Kompetensi orang-orang yang melaksanakan audit tidak akan ada nilainya jika mereka tidak independen dalam mengumpulkan dan mengevaluasi

bukti. Para auditor berusaha keras mempertahankan tingkat independensi yang tinggi untuk menjaga kepercayaan para pemakai yang mengandalkan laporan mereka.

4. Jenis-jenis Auditor

Auditor harus memiliki kompetensi agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan serta memberikan opini dengan tepat sesuai dengan bukti-bukti audit yang telah di uji. Pada prakteknya terdapat beberapa jenis auditor.

Menurut Arens *et al* (2011:19) terdapat empat jenis auditor yang paling umum dikenal, yaitu:

- a. Kantor Akuntan Publik
Kantor akuntan publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil.
- b. Auditor Pemerintah
Auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah.
- c. Auditor Pajak
Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni bersifat ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut **auditor pajak**.
- d. Auditor Internal
Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka.

5. Tanggung Jawab Auditor

Berdasarkan PSA 1 (SA 110) revisi, Menyatakan bahwa:

“Auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan menjalankan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai mengenai apakah laporan keuangan telah bebas dari salah saji material, yang disebabkan oleh kesalahan ataupun kecurangan, auditor harus mampu mendapatkan keyakinan yang memadai, namun bukan absolut, bahwa salah saji material telah dideteksi. Auditor tidak memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan

menjalankan audit untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa kesalahan penyajian yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan, yang tidak signifikan terhadap laporan keuangan telah terdeteksi. (Arens *et al* 2011:107)

6. Kinerja Auditor

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (performance). Sebagaimana dikemukakan oleh Mangkunegara (2005:67) bahwa istilah kinerja berasal dari kata job performance atau actual performance (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kinerja dibedakan menjadi dua, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok (Mangkunegara, 2005:15).

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Pengertian kinerja auditor menurut Mulyadi (1998:11) adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor adalah suatu hasil kerja yang dicapai oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang diberikan kepadanya dengan didasarkan pengalaman dan kecakapan yang dimilikinya. Seorang auditor yang mempunyai kemampuan dalam hal auditing maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaann yang diberikan kepadanya.

7. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Auditor

Suradinata (2011: 124) mengemukakan bahwa kinerja seseorang sangat dipengaruhi oleh latar belakang lingkungan budaya keterampilan serta ilmu pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang yang mencakup:

- a. Adanya kebijakan yang menyeluruh yang harus diketahui oleh setiap karyawan, baik sehubungan dengan tujuan maupun petunjuk operasional dari pimpinan pada lingkungan pekerjaannya, sehingga diharapkan dari setiap karyawan memahami keadaan dan lingkungannya.
- b. Kesesuaian antara pengetahuan, keterampilan yang dimiliki oleh seorang karyawan dan tugas menjadi tanggung jawabnya.
- c. Mengetahui mekanisme serta peraturan perundang-undangan yang berlaku baik yang tertulis maupun tidak tertulis. Hal tersebut dibutuhkan dalam rangka memastikan agar tidak berbuat ragu-ragu dan berbuat salah.
- d. Mengetahui bagaimana melaksanakan pekerjaan yang dilakukan oleh atasan dan diri mereka sebagai bawahan.
- e. Memiliki pengetahuan dan kemampuan komunikasi, sehingga terjalin hubungan yang harmonis.
- f. Mengerti perasaan orang lain, yang berkaitan dengan tugas bersama melaksanakan tugas.

8. Indikator Kinerja Auditor

Pada dasarnya tidak terdapat indikator-indikator yang sangat jelas mengenai kinerja auditor, karena hal tersebut sangat berkaitan dengan bagaimana auditor tersebut menyelesaikan pekerjaan yang telah di berikan dalam kurun waktu tertentu. Dalam penelitian ini penulis merujuk pada indikator-indikator menurut Goldwasser (2003) dalam Fanani dkk (2008).

Indikator-indikator tersebut adalah :

1. Kualitas kerja
2. Kuantitas kerja
3. Ketetapan waktu
4. Kinerja yang lebih baik

9. Jenjang Jabatan Auditor dalam Kantor Akuntan Publik

Umumnya hirarki auditor dalam perikatan audit didalam kantor akuntan publik dibagi menjadi berikut ini (Mulyadi, 2011:33-34):

- a. Partner

menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit; bertanggung jawab atas hubungan dengan klien; bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing. Partner menandatangani laporan audit dan *management letter*, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.

b. Manajer

bertindak sebagai pengawas audit; bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit; *mereview* kertas kerja, laporan audit dan *management letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior. Pekerjaan manajer tidak berada di kantor klien, melainkan di kantor auditor, dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan para auditor senior.

c. Auditor Senior

bertugas untuk melaksanakan audit; bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana; bertugas untuk mengarahkan dan *me-review* pekerjaan auditor junior. biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan. Umumnya auditor senior melakukan audit terhadap satu objek pada saat tertentu.

d. Auditor Junior

melaksanakan prosedur audit secara rinci; membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit. Biasanya auditor junior melaksanakan audit di berbagai jenis perusahaan. Auditor junior harus banyak melakukan audit di lapangan dan di berbagai kota, sehingga auditor junior dapat memperoleh pengalaman banyak dalam menangani berbagai masalah audit. Auditor junior sering juga disebut dengan asisten auditor.

10. Struktur Audit

Menurut Wursanto (2009:20), menjelaskan pengertian struktur audit adalah sebagai berikut:

“Susunan atau hubungan daripada setiap bagian secara keseluruhan. Bagian disini merupakan kumpulan beberapa kegiatan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan tertentu.”

Menurut Bamber et al (1998) dalam Zaenal Fanani (2008), menjelaskan pengertian struktur audit adalah sebagai berikut:

“Struktur audit merupakan sebuah pendekatan sistematis terhadap auditing yang dikarakteristikan oleh langkah-langkah penentuan audit, prosedur rangkaian logis, keputusan, dokumentasi, dan menggunakan sekumpulan alat-alat dan kebijakan audit komprehensif dan terintegrasi untuk membantu auditor melakukan audit”.

11. Manfaat Penggunaan Struktur Audit

Menurut Borwin (1998) dalam Fanani (2008), ada 3 manfaat menggunakan struktur audit:

1. Meningkatkan Efektivitas Audit
2. Meningkatkan Efisiensi Audit
3. Mengurangi Litigasi yang dihadapi KAP

12. Indikator Struktur Audit

Penulis disini mengambil indikator menurut Fanani et al (2007), indikator nya sebagai berikut:

1. Prosedur atau aturan dalam pelaksanaan audit
2. Petunjuk dan intruksi pelaksanaan audit
3. Mematuhi keputusan yang ditetapkan
4. Menggunakan media transformasi (komputer) dan kebijakan audit yang kompherensif dan terintegrasi

13. Opini Audit Going Concern

Menurut Petronela (2008), menjelaskan pengertian opini audit going concern sebagai berikut:

“Kelangsungan hidup suatu badan usaha dan merupakan asumsi dalam pelaporan keuangan suatu entitas sehingga, jika entitas mengalami kondisi yang sebaliknya entitas tersebut menjadi bermasalah”

Menurut Syahrul (2010), menjelaskan pengertian opini audit going concern sebagai berikut:

“Sebagai kontinuitas akuntansi yang memperkirakan suatu bisnis akan terus berlanjut dalam waktu tidak terbatas”

14. Mengidentifikasi kondisi going concern

Menurut SPAP (2011), ada prosedur yang digunakan untuk mengidentifikasi kondisi going concern sebagai berikut:

1. Prosedur analitik
2. Review peristiwa kemudian
3. Review terhadap kepatuhan terhadap syarat-syarat uang dan perjanjian penarikan utang
4. Pembaca notulen rapat pemegang saham, dewan komisaris, dan komite atau panitia penting yang dibentuk

15. Indikator Opini Audit Going Concern

Penulis mengambil indikator-indikator menurut PSA No.30 SA Seksi 341, 2011, Indikatornya sebagai berikut:

1. Trend negatif
2. Petunjuk lain tentang kemungkinan kesulitan keuangan
3. Masalah intern
4. Masalah luar yang sudah terjadi

16. Role Ambiguity

Menurut Kreitner dan Kinicki yang diterjemahkan oleh Biro Bahasa Alkemis (2014:16), menyatakan role ambiguity adalah sebagai berikut:

“Terjadi ketika anggota tatanan peran gagal menyampaikan kepada penerima peran ekspektasi yang mereka miliki atau informasi yang dibutuhkan untuk melakukan peran tersebut, entah itu karena mereka tidak memiliki informasinya atau karena mereka sengaja menyembunyikanya.”

Menurut Robbins dan Judge yang diterjemahkan oleh Saraswati dan Sirait (2015:306), menyatakan role ambiguity adalah sebagai berikut:

“Peran tercipta manakala ekspektasi peran tidak dipahami secara jelas dan karyawan tidak yakin apa yang harus ia lakukan.

17. Ciri-Ciri *Role Ambiguity*

Menurut Nimran (2009:89) menggambarkan ciri-ciri mereka kedalam ketidakjelasan peran sebagai berikut:

1. Tidak mengetahui dengan jelas apa tujuan peran yang dimainkannya.

2. Tidak jelas kepada siapa ia bertanggung jawab dan siapa yang melapor kepadanya.
3. Tidak cukup wewenang untuk melaksanakan tanggung jawabnya.
4. Tidak sepenuhnya mengerti apa yang diharapkan darinya.
5. Tidak memahami dengan benar peranan pekerjaannya dalam rangka mencapai tujuan secara keseluruhan.

18. Indikator Role Ambiguity

Penulis disini mengambil indikator menurut Hanna dan Firnanti (2013), indikatornya adalah sebagai berikut:

1. Kejelasan tujuan
2. Alokasi waktu kinerja
3. Tanggung jawab
4. Arah dan tujuan dimiliki
5. Wewenang yang dimiliki
6. Cakupan pekerjaan

19. Independensi Auditor

Menurut Agoes (2012:26), Independensi auditor di artikan sebagai berikut:

“Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan”

Menurut Arens (2006:84), mendefinisikan independensi auditor sebagai berikut:

“Independensi adalah cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Dari definisi tersebut dapat di ambil kesimpulan megenai definisi independensi akuntan publik adalah sikap pikiran dan sikap mental akuntan publik yang jujur dan ahli, serta bebas dari bujukan, pengaruh dan pengendalian pihak lain dalam melaksanakan perencanaan, penilaian dan pelaporan hasil pemeriksaan.”

20. Faktor-faktor yang mengganggu independensi

Menurut Jurnal penelitian Suryo (2012), menyatakan faktor-faktor yang mengganggu independensi auditor akuntan publik sebagai berikut:

1. Ukuran Kantor Akuntan Publik
2. Lama Hubungan Audit
3. Besarnya Biaya Audit

21. Indikator Independensi Auditor

Penulis mengambil indikator independensi menurut penelitian Harjanto (2014:27), adalah sebagai berikut:

1. Tekanan dari dalam
2. Lama hubungan dengan klien
3. Tekanan dari klien
4. Bebas dari usaha-usaha manajerial

5. Bebas dari kepentingan pribadi
6. Memodifikasi
7. Kemandirian auditor

22. Pengaruh Struktur Audit terhadap Kinerja Auditor

Struktur audit adalah sebuah pendekatan sistematis terhadap auditing yang dikarakteristikan oleh langkah– langkah penentuan audit, prosedur rangkaian logis, keputusan, dokumentasi, dan menggunakan sekumpulan alat–alat dan kebijakan audit yang komprehensif dan terintegrasi untuk membantu auditor melakukan audit (Bowrin, 2011:40-71). Penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya agar menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor. Auditor yang tidak memiliki pengetahuan mengenai struktur audit yang baik cenderung mengalami kesulitan dalam menjalankan tugasnya. Hal ini berkaitan dengan koordinasi arus kerja,

wewenang yang dimiliki, komunikasi, dan kemampuan beradaptasi. Penggunaan pendekatan struktur audit memiliki keuntungan yaitu, dapat mendorong efektifitas dan efisiensi, mengurangi litigasi yang dihadapi KAP, mempunyai dampak positif terhadap konsekuensi sumber daya manusia, dan dapat memfasilitasi diferensiasi pelayanan atau kualitas. Hal-hal tersebut diduga dapat meningkatkan kinerja auditor.

Didalam penelitian yang dilakukan Fanani *et al* (2008) dan Syahril Ramadhan (2011) menunjukkan hasil penelitian yang menyatakan bahwa struktur audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan struktur audit dapat membantu auditor dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja auditor.

Penggunaan pendekatan stuktur audit memiliki keuntungan yaitu mendorong efektifitas, mendorong efisiensi, mengurangi litigasi yang dihadapi KAP, mempunyai dampak positif terhadap konsekuensi sumber daya manusia, dan dapat memfasilitasi diferensiasi pelayanan atau kualitas sehingga diduga dapat meningkatkan kinerja auditor.

Hasil penelitian mengenai struktur audit ini dinyatakan tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Maulana (2012).

23. Pengaruh Opini Audit Going Concern terhadap Kinerja Auditor

Opini audit going concern merupakan opini yang dikeluarkan auditor untuk memastikan apakah perusahaan dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya (SPAP 2011, 341). Menurut Belkaoui (2006:271) *Going concern* dapat didefinisikan sebagai kelangsungan hidup suatu entitas. Suatu dalil yang menyatakan bahwa kesatuan usaha akan menjalankan terus operasinya dalam jangka waktu yang cukup lama untuk mewujudkan proyeknya, tanggung jawab serta aktivitas-aktivitasnya yang tidak berhenti. Dalil ini memberikan gambaran bahwa suatu entitas akan diharapkan untuk beroperasi dalam jangka waktu yang tidak terbatas atau tidak diarahkan menuju ke arah likuidasi. Diperlukannya suatu operasi yang berlanjut dan berkesinambungan untuk menciptakan suatu konsekuensi bahwa laporan keuangan yang terbit di suatu periode mempunyai sifat sementara sebab masih merupakan satu rangkaian laporan keuangan yang berkelanjutan.

Melalui *going concern* ini, diasumsikan akan mampu mempertahankan kegiatan usaha selama-lamanya. Laporan audit dengan *unqualified opinion* sebagai inti informasi yang dikomunikasikannya selalu bertumpu pada asumsi bahwa perusahaan memenuhi syarat sebagai suatu entitas yang going concern. Keterpenuhan atau sebaliknya ketidakpenuhan prinsip going concern ini akan mempengaruhi opini yang harus diberikan oleh auditor. Perbedaan opini auditor yang harus diberikan tersebut akan mengharuskan perubahan dalam format laporan auditor yang akan dipakai untuk mengkomunikasikannya. Auditor harus melakukan modifikasi atas laporan auditor yang dikeluarkannya.

Laporan audit yang dimodifikasi karena masalah going concern akan mengindikasikan bahwa dalam penilaiannya auditor menyakini terdapat risiko yang

melekat pada *auditee* yang berupa tidak dapat bertahan dalam bisnis. Dari sudut pandang auditor, keputusan tersebut melibatkan beberapa tahap analitis. Auditor harus mempertimbangkan hasil operasi, kondisi ekonomi yang mempengaruhi, kemampuan membayar hutang dan kebutuhan likuiditas di masa yang akan datang. Auditor yang memberikan opini audit going concern yang tidak semestinya akan mempengaruhi kinerjanya, tidak ada rasa nyaman di dalam bekerja dan selalu gelisah di dalam bekerja. Sehingga ini akan mempengaruhi kinerja dari seorang auditor.

PSA No.30 dalam IAPI (2011:341.1) membahas mengenai “Pertimbangan Auditor atas Kemampuan Entitas Dalam Mempertahankan Kelangsungan Hidupnya”. Paragraf 2 dari PSA tersebut menyebutkan: “Auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit. Evaluasi auditor berdasarkan atas pengetahuan tentang kondisi dan peristiwa yang ada pada atau yang telah terjadi sebelum pekerjaan lapangan selesai”. Jadi menurut PSA No.30, auditor harus memberikan *warning* kepada pembaca laporan keuangan aka adanya suatu kesangsian mengenai kemampuan suatu entitas untuk bisa bertahan hidup paling tidak dalam satu periode mendatang.

Didalam penelitian yang dilakukan oleh Fanani *et al* (2008) menyatakan bahwa opini going concern berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Sedangkan dalam penelitian Gunawan (2011) menyatakan opini audit going concern tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja auditor. Hasil penelitian mengenai opini audit going concern ini dinyatakan tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Agustina (2009), Fanani *et al.* (2008), Viator (2001), Fisher (2001), dan Fried (1998). Hal ini menunjukkan bahwa opini audit going concern yang merupakan suatu gejala psikologis yang dialami oleh auditor yang timbul karena adanya rangkaian tuntutan yang

bertentangan sehingga menyebabkan rasa tidak nyaman dalam bekerja secara potensial bisa menurunkan motivasi kerja, sehingga bisa menurunkan kinerja secara keseluruhan.

24. Pengaruh Role Ambiguity terhadap Kinerja Auditor

Role ambiguity adalah situasi yang terjadi ketika individu kekurangan cukup informasi untuk menyelesaikan perannya di sebuah organisasi. Role ambiguity dapat mengarahkan auditor pada ketidakpastian berkaitan dengan ekspektasi supervisor dan klien (Senatra 1980, Khan *et al.*, 1964 dalam Jones *et al.*, 2010). Lebih lanjut role ambiguity dapat juga muncul ketika ada harapan dari pihak lain (misalnya rekan kerja, atasan, dan klien) yang dipersepsikan tidak jelas (Singh, 1998 dalam Astriana, 2010).

Menurut Idris (2011) role ambiguity adalah kurang memadainya informasi yang diterima oleh seseorang dalam menjalankan perannya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan. Seseorang yang mengalami ketidakjelasan peran (role ambiguity) cenderung mengalami penurunan kesehatan fisik dan psikis karena *role ambiguity*.

Menurut Fisher (2001) dalam Jones *et al.*, (2010) *Role Ambiguity* adalah:

“Role Ambiguity occurs when an individual does not possess requisite information to enable effective execution of his/her role”

Yang artinya “ambiguitas peran terjadi ketika seorang individu tidak memiliki informasi yang efektif yang diperlukan untuk melaksanakan perannya”.

Secara umum, lingkungan auditor terbagi atas empat jenjang karir, mulai dari auditor junior, auditor senior, manajer, dan partner. Sebagai contoh, saat akan bekerja seorang auditor junior berharap mendapatkan pengarahan dan pembagian tugas yang jelas. Pada praktiknya, seringkali saat auditor akan mulai bekerja auditor junior tidak mengetahui apa saja yang harus dilakukan dan bagaimana cara menyelesaikan pekerjaan. Padahal tuntunan pekerjaan

mengharuskan para auditor selalu menghadapi situasi-situasi baru, klien baru, dan industri baru (Jones *ea al.*, 2010)

Kondisi saat auditor junior kekurangan cukup informasi untuk menyelesaikan tugasnya seperti ini, menimbulkan terjadinya *role ambiguity*. Pada situasi yang lain, *role ambiguity* dapat terjadi jika KAP mengalami perubahan struktur dan perubahan perataturan kepegawaian, yang menyebabkan timbulnya masalah-masalah seperti tuntutan dan tekanan atas pekerjaan yang lebih baik (Ameen *at al.*, 1995 dalam Cahyono, 2008).

Munculnya ketidakjelasan peran dikarenakan akibat tidak adanya informasi yang disampaikan oleh seseorang dan kurangnya pengetahuan mengenai peran yang telah diberikan kepadanya. Hal tersebut menyebabkan seseorang tidak mengetahui perannya dengan baik dan tidak menjalankan perannya sesuai dengan yang diharapkan yang akan mempengaruhi kinerjanya sebagai auditor.

Sopiah (2008) mengatakkan bahwa peran mendua (*role ambiguity*) muncul dan dirasakan ketika pegawai merasa bimbang tentang tugas-tugas merek, harapan kinerja, tingkat kewenangan, dan kondisi kerja yang lan. Hal ini cenderung terjadi ketika orang masuk pada situasi yang baru, seperti menjadi anggota organisasi atau mengambil suatu tugas pekerjaan yang asing karena bimbang dengan harapan sosial dan tugas-tugasnya.

Seseorang dapat dikatakan berada dalam kekaburan peran apaibla dia menunjukkan ciri-ciri antara lain sebagai berikut (Nimran, 2004):

- a. Tidak jelas benar apa tujuan yang dia mainkan
- b. Tidak jelas kepada siapa dia bertanggung jawab dan siapa yang malapor kepadanya
- c. Tidak cukup wewenang untuk melaksanakan tanggung jawabnya
- d. Tidak sepenuhnya mengerti apa yang diharapkan dari padanya
- e. Tidak memahami benar peranan dari pada pekerjaannya dalam rangka mencapai tujuan secara sederhana.

Individu dapat mengalami ketidakjelasan peran (*role ambiguity*) jika mereka merasa tidak adanya kejelasan sehubungan dengan ekspektasi pekerjaan, seperti kurangnya informasi yang

diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan atau tidak memperoleh kejelasan mengenai tugas-tugas dari pekerjaannya. Sama seperti konflik peran, ketidakjelasan peran juga dapat menimbulkan rasa tidak nyaman dalam bekerja dan bisa menurunkan motivasi kerja karena mempunyai dampak negatif terhadap perilaku individu, seperti timbulnya ketegangan kerja, banyaknya terjadi perpindahan pekerja, penurunan kepuasan kerja sehingga bisa menurunkan kinerja auditor secara keseluruhan

25. Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kinerja Auditor

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Agoes, 2012:26). Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan, 2002:79-92).

Independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi akuntan publik mencakup dua aspek, yaitu : (1) independensi sikap mental, (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik

Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan penguian audit, evaluasi, atau hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Alasan banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran laporan keuangan karena ekspektasi mereka atas sudut pandang yang tidak bias dari auditor. Jika auditor merupakan advokat, atau dipengaruhi oleh karyawan atau manajemen klien, maka kreditor atau individu-individu yang berkepentingan tersebut akan memandang auditor tidak memiliki independensi ataupun objektivitas. Kode etik membahas independensi dalam konteks terbebas dari segala kepentingan yang akan merusak integritas dan objektivitas. Persyaratan umum bagi independensi auditor melarang auditor untuk terlibat dalam aktivitas audit didalam suatu entitas bilamana terdapat konflik kepentingan yang belum terselesaikan terkait dengan entitas tersebut. Mengabaikan konflik kepentingan bukan merupakan alasan yang dapat diterima. KAP diharuskan untuk memiliki system pengendalian mutu dan menerapkannya, sehingga akan menjadikan auditor waspada terhadap adanya konflik kepentingan maupun potensi konflik yang mungkin muncul (Arens *et al*, 2011).

Independensi akuntan publik merupakan salah satu karakter sangat penting untuk profesi akuntan publik di dalam melaksanakan pemeriksaan akuntansi (auditing) terhadap kliennnya. Akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan, memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Klien dapat mempunyai kepentingan yang berbeda, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan para pemakai laporan keuangan. Kepentingan pemakai laporan keuangan yang satu mungkin berbeda dengan pemakai lainnya. Oleh karena itu dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, akuntan publik harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri (Trisnarningsih, 2007)

Independensi merupakan aspek penting bagi profesionalisme akuntan khususnya dalam membentuk integritas pribadi yang tinggi. Hal ini disebabkan karena pelayanan jasa akuntan sangat dipengaruhi oleh kepercayaan klien maupun publik secara luas dengan berbagai macam kepentingan yang berbeda. Seorang auditor yang memiliki independensi tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik (Trisnaningsih, 2007).

28. Penelitian Terdahulu

Tabel II.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Sri Trisnaningsih	2007	Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh pemahaman <i>Good Governance</i> , Gaya Kepemimpinan, dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor	<p><u>Variabel</u> <u>Dependen:</u> Kinerja Auditor</p> <p><u>Variabel</u> <u>Independen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pemahaman <i>good governance</i> 2. Gaya kepemimpinan 3. Budaya Organisasi <p><u>Variabel</u> <u>Moderating</u> <i>Independensi</i> Auditor Komitmen Organisasi</p>	- <i>good governance</i> tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, gaya kepemimpinan berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor, dan budaya organisasi tidak berpengaruh langsung terhadap kinerja auditor.
2.	Fanani, <i>et al</i>	2008	Pengaruh Struktur audit, konflik peran, dan ketidakjelasan peran terhadap kinerja auditor	<p><u>Variabel</u> <u>Dependen :</u> Kinerja auditor</p> <p><u>Variabel</u> <u>Independen :</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Struktur Audit 2. Konflik Peran 3. Ketidakjelasan peran 	- struktur audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Konflik peran berpengaruh negatif dan

					signifikan terhadap kinerja auditor, dan ketidakjelasan peran tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.
3.	Elya wati, <i>et al</i>	2010	Pengaruh <i>Independensi</i> , gaya kepemimpinan, Komitmen Organisasi, dan pemahaman <i>Good Governance</i> , Terhadap Kinerja Auditor pemerintah	Variabel Dependen: Kinerja Auditor Variabel Independen : 1. Independensi 2. Gaya Kepemimpinan 3. Komitmen organisasi 4. Pemahaman <i>good governance</i>	- independensi, gaya kepemimpinan, komitmen organisasi, dan pemahaman <i>good governance</i> berpengaruh terhadap kinerja auditor pemerintah
4.	Rina Ani Sapariyah	2011	Pengaruh <i>Good Governance</i> dan Independensi Auditor Terhadap Kinerja Auditor dan Komitmen Organisasi Pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta	Variabel Dependen: Kinerja Auditor Komitmen Organisasi Variabel Independen : 1. Good Governance 2. Independensi Auditor	- <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Komitmen Organisasi, Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Komitmen Organisasi, <i>Good Governance</i> berpengaruh positif dan

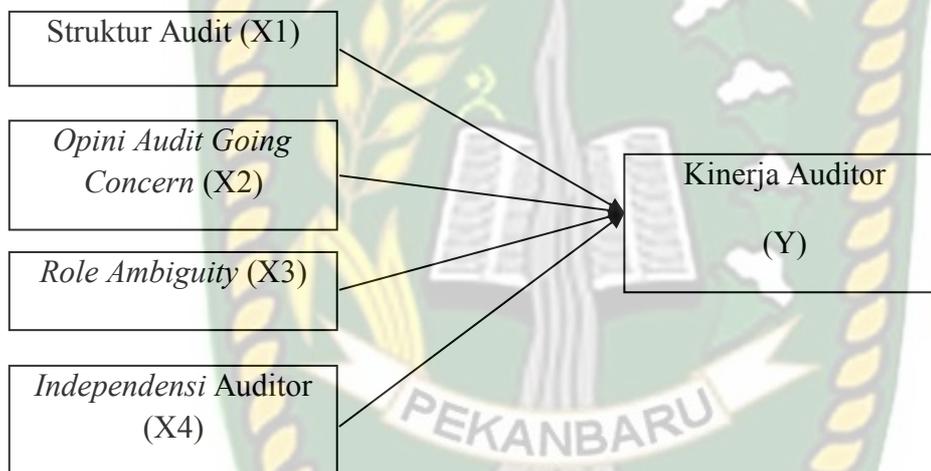
					<p>signifikan terhadap Kinerja Auditor, Independensi Auditor berpengaruh positif tapi tidak signifikan terhadap Kinerja Auditor, Komitmen Organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor</p>
5.	Syahril Ramadan	2011	<p>Analisa Pengaruh Struktur audit, konflik peran, dan pemahaman <i>good governance</i> terhadap kinerja auditor pada KAP di Jakarta</p>	<p><u>Variabel</u> <u>Dependen:</u> Kinerja Auditor <u>Variabel</u> <u>Independen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Struktur audit 2. Konflik peran 3. Ketidakjelasan peran 4. Pemahaman <i>good governance</i> 	<p>-struktur audit memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Konflik peran tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Pemahaman <i>good governance</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Dan Ketidakjelasan Peran memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja auditor</p>

6.	Ichwan Maulana	2012	Pengaruh struktur audit, konflik peran, ketidakjelasan peran dan <i>locus of control</i> terhadap kinerja auditor dikantor akuntan public diwilayah Pekanbaru dan Batam	<p><u>Variabel</u> <u>Dependen:</u> Kinerja Auditor</p> <p><u>Variabel</u> <u>Independen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Struktur audit 2. Konflik peran 3. Ketidakjelasan peran 4. <i>Locus of control</i> 	- struktur audit tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Konflik peran memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Ketidakjelasan peran tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Dan <i>locus of control</i> tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.
7.	Hendra Gunawan , <i>et al</i>	2012	Pengaruh Konflik peran, ketidakjelasan peran, kelebihan peran, dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor dikantor akuntan publik jakarta	<p><u>Variabel</u> <u>Dependen</u> Kinerja Auditor</p> <p><u>Variabel</u> <u>Independen :</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Konflik Peran 2. Ketidakjelasan Peran 3. Kelebihan Peran 4. Gaya kepemimpinan 	-konflik peran, kelebihan peran, dan gaya kepemimpinan tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor, sedangkan ketidakjelasan peran memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor.

29. Model Penelitian

Model Kerangka Pemikiran dalam penelitian ini adalah :

**Gambar II.1
Model Penelitian**



B. HIPOTESIS

Berdasarkan uraian latar belakang masalah dan telaah pustaka yang telah dikemukakan, maka perumusan hipotesis ini adalah “bahwa terdapat pengaruh signifikan Struktur Audit, *Opini Audit Going Concern*, *Role Ambiguity* dan Independensi Auditor Secara sistematis perumusan hipotesisnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

H1: Struktur Audit berpengaruh terhadap Kinerja Auditor

H2: Opini Audit Going Concern berpengaruh Terhadap Kinerja Auditor

H3: Role Ambiguity berpengaruh Terhadap Kinerja Auditor

H4: Independensi Auditor berpengaruh Terhadap Kinerja Auditor

