

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Akuntan Publik

###### 2.1.1.1 Pengertian Akuntan Publik

Akuntan publik adalah orang yang mempunyai kompetensi dan keahlian di bidang akuntansi yang telah menempuh jenjang pendidikan sebagai akutan. Akuntan adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (KMK No 423/KMK.06/2002). (Weygandt et al, 2011).

Pengertian Akuntan Publik menurut Alvin dan James (2002) sebagai berikut :

Auditor yang berdiri sendiri yang melaksanakan proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti dari keterangan terukur dari suatu kesatuan ekonomi dengan tujuan untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari keterangan yang terukur tersebut dengan keterangan yang telah ditetapkan terhadap laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang *go public* maupun perusahaan-perusahaan besar lainnya.

Akuntan publik yaitu seseorang yang mendapatkan izin dari Negara setempat untuk berpraktek, yang menawarkan jasanya kepada masyarakat untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan. (Charmica dan Willingham, 1998).

Akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik. (Munir Misbahul, 2009). Akuntan publik adalah praktisi perorangan atau anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa auditing personal kepada klien. (Boyton, Johnson dan Kell,2002).

Menurut Peraturan menteri keuangan No. 17/PMK.01/2008. Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasanya sebagaimana diatur dalam peraturan menteri keuangan ini.

Adapun pengertian akuntan publik menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2010), yaitu :

Seseorang akuntan publik harus telah lulus dari jurusan akuntansi fakultas ekonomi atau mempunyai ijazah yang disamakan, telah mendapatkan gelar akuntan dari panitia ahli pertimbangan persamaan ijazah akuntan, dan mendapat izin praktik dari menteri keuangan.

Pengertian akuntan publik menurut Arens, Elder dan Beasley (2003:19) sebagai berikut:

*A person who has met state regulatory requirement, including passing the uniform CPA Examination and has thus been certified. A CPA may have as his or her primary responsibility the performance of the audit function on published historical financial statements of commercial and noncommercial financial entities.*

Arens, Elder dan Beasley yang telah diterjemahkan oleh Tim Jakarta (2003:26) mendefinisikan akuntan publik, sebagai berikut:

Akuntan publik adalah seseorang yang telah memenuhi persyaratan yang diajukan oleh negara bagian, termasuk kewajiban menempuh ujian akuntan publik, dan kemudian berhak atas sertifikat akuntan publik. Seorang akuntan publik memiliki tanggung jawab utama untuk melaksanakan fungsi audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasikan, dari entitas yang secara keuangan bersifat komersial maupun non komersial.

Berdasarkan penjelasan tersebut maka seorang akuntan publik adalah praktisi perorangan atau anggota kantor akuntan publik yang telah menempuh jenjang pendidikan sebagai akuntan dan telah memiliki izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasanya kepada masyarakat untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan.

### **2.1.2 Bidang Jasa Akuntan Publik**

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2003:38), Bidang jasa akuntan publik meliputi:

1. Jasa atestasi merupakan salah satu jenis jasa yang diberikan oleh kantor akuntan publik. Jasa atestasi diberikan untuk memberikan pernyataan atau pertimbangan sesuai publik yang independen dan kompeten tentang suatu pernyataan suatu satuan usaha telah sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Termasuk didalamnya adalah audit umum atas laporan keuangan, pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif, pemeriksaan atas perlaporan informasi keuangan performa, review atas laporan keuangan dan jasa audit serta atestasi lainnya.
2. Jasa non-atestasi, mencakup jasa yang berkaitan dengan akuntansi,
3. keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan dan konsultan.

### **2.1.2 Kantor Akuntan Publik**

#### **2.1.2.1 Pengertian Akuntan Publik**

Menurut SK. Menkeu No. 43/KMK.017/1997 tertanggal 27 Januari 1997 sebagaimana diubah dengan SK. Menkeu No. 470/KMK.017/1999 tertanggal 4

Oktober 1999, Kantor Akuntan Publik adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya.

### **2.1.2.2 Jasa Kantor Akuntan Publik**

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2003:38), Kantor Akuntan Publik menyediakan jasa profesionalnya seperti jasa assurance dan jasa-jasa attestasi.

#### **1. Jasa Assurance**

Pelayanan assurance (pelayanan verifikasi) adalah pelayanan atau jasa profesional independen yang dapat meningkatkan kualitas informasi bagi para pembuat keputusan. Individu yang bertanggung jawab atas pembuat keputusan bisnis akan mencari pelayanan assurance untuk membantu meningkatkan keterpercayaan dan kesesuaian informasi yang digunakan sebagai dasar keputusan mereka. Kantor akuntan publik menyediakan jasa *assurance*, khususnya jasa assurance tentang informasi laporan keuangan historis. Saat ini, akuntan publik telah mengembangkan jenis-jenis yang mereka berikan termasuk perjanjian untuk memberikan keandalan tentang berbagai informasi, seperti keandalan tentang proyeksi keuangan perusahaan dan keandalan atas pengendalian situs-situs internet.

#### **2. Jasa-jasa attestasi**

Attestasi adalah salah satu jenis jasa assurance yang disediakan oleh kantor akuntan publik, dimana akuntan publik akan menerbitkan laporan tertulis yang isinya antara lain berupa suatu kesimpulan tentang kepercayaan atas asersi (pernyataan yang menyebutkan sesuatu itu benar) yang dibuat oleh pihak lain.

Terdapat tiga kategori jasa attestasi : audit atas laporan keuangan historis, tinjauan (review) atas laporan keuangan historis dan jasa attestasi lainnya.

Didalam jasa-jasa tambahan yang umumnya disediakan oleh kantor akuntan publik tersebut, terdapat pula jasa non assurance yaitu jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan dan jasa konsultasi manajemen.

#### 1. Jasa akuntansi dan pembukuan

Klien kecil dengan staf akuntan yang terbatas menyandarkan diri pada kantor akuntan publik untuk mempersiapkan laporan keuangan mereka. Mereka kekurangan personil atau keahlian untuk mempersiapkan jurnal dan buku besar mereka sendiri. Selanjutnya, kantor akuntan publik melaksanakan serangkaian jasa akuntansi dan pembukuan untuk memenuhi kebutuhan dari para klien ini.

#### 2. Jasa perpajakan

Kantor Akuntan Publik juga mempersiapkan perhitungan pajak penghasilan bagi perusahaan dan perseorangan baik bagi klien jasa audit maupun klien non jasa audit. Sebagai tambahan, pajak bumi dan bangunan, pajak hadiah, perencanaan perpajakan serta aspek lainnya dari jasa perpajakan disediakan pula oleh sebagian kantor akuntan publik.

#### 3. Jasa Konsultasi Manajemen

Mayoritas Kantor Akuntan Publik menyediakan beberapa jasa tertentu yang membuat kliennya mampu mengelola bisnis secara lebih efektif. Jasa ini dikenal dengan sebutan jasa konsultasi manajemen atau jasa penasihat

manajemen. Jasa-jasa ini beragam mulai dari saran-saran sederhana untuk meningkatkan sistem akuntansi klien hingga saran dalam strategi pemasaran.

### 2.1.2.3 Level dan Tanggung Jawab Staff Kantor Akuntan Publik

Level dan tanggung jawab staff sebagaimana yang dikemukakan oleh Arens, Elder dan Beasley diuraikan pada tabel di bawah ini:

**Tabel 2.1**  
**Level dan Tanggung Jawab Staff pada Kantor Akuntan Publik**

Level Staff	Rata-Rata Pengalaman	Tanggung Jawab yang Khas
Auditor pemula	0 – 2 tahun	Melaksanakan sebagian besar detail-detail audit.
Senior atau auditor yang memimpin audit	2 – 5 tahun	Mengkoordinasikan dan bertanggung jawab atas audit di lapangan, termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan auditor semula.
Manajer	5 – 10 tahun	Membantu auditor yang memimpin audit dalam merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan auditor penanggung jawab, serta menjaga hubungan dengan klien. Manajer dapat bertanggung jawab atas lebih dari satu pekerjaan yang bersamaan.
Rekan	Lebih dari 10 tahun	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dalam pembuatan keputusan audit yang penting. Rekan adalah pemilik perusahaan, dan ia memiliki tanggung jawab mutlak untuk melaksanakan audit dan melayani kliennya

### **2.1.3 Kinerja Auditor**

#### **2.1.3.1 Pengertian Kinerja Auditor**

Menurut Mangkunegara (2009) Kinerja Auditor adalah tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Mangkunegara juga mengemukakan bahwa kinerja seorang auditor sangat dipengaruhi oleh atribut individu, atribut upaya kerja dan atribut dukungan organisasi.

Pengertian Kinerja Auditor menurut Mulyadi (2002:11), yaitu:

Akuntan publik yang melaksanakan pemeriksaan secara obyektif atas laporan keuangan 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.

Pengertian Kinerja Auditor menurut Mahsun, dkk (2007), yaitu:

Gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi dan istilah kerja sering digunakan untuk menyebutkan prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu.

Menurut Kalbers dan Fogarty (1995) mendefinisikan kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri dan bawahan langsung.

#### **2.1.3.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja Auditor**

Faktor yang mempengaruhi kinerja adalah keterampilan dasar yang dibawa seseorang ketempat kerja berupa pengetahuan, kemampuan, kecakapan dalam hubungan interpersonal, dan kecakapan teknis. (Dale,

1998:329). Keterampilan ini diperlukan dalam kinerja karena merupakan aktivitas yang muncul pada seseorang akibat suatu proses dari pengetahuan, kemampuan, kecakapan hubungan interpersonal dan kecakapan teknis. Disamping itu terdapat pula kondisi eksternal yang mempengaruhi kinerja. Kondisi eksternal adalah faktor-faktor yang terdapat di lingkungannya. Kinerja eksternal berupa fasilitas dan lingkungan kerja yang dapat mendukung produktivitas pegawai.

Setelah mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja maka perlu dilakukan evaluasi terhadap kinerja untuk mengetahui kinerja pegawai. Berkaitan dengan evaluasi kinerja ini, Dessler (1997:3) mengemukakan bahwa terdapat tiga langkah dalam mengevaluasi kinerja, yaitu:

1. Mendefinisikan pekerjaan
2. Menilai kinerja, dan
3. Memberikan umpan balik

Mendefinisikan pekerjaan berarti memastikan bahwa atasan dan bawahan sepakat bahwa tugas-tugasnya sesuai standar jabatan. Menilai kinerja berarti membandingkan aktualisasi kinerja bawahan dengan standar-standar yang telah ditetapkan, ini mencakup beberapa jenis formulir penilaian. Penilaian kinerja biasanya menentukan satu atau lebih sesi umpan balik.

Dessler (1997) mengemukakan bahwa kinerja harus dinilai dan diadakan, pertama penilaian memberikan informasi tentang dapat dilakukannya promosi dan penetapan pendapatan. Kedua, penilaian memberi satu peluang bagi atasan dan bawahan untuk meninjau perilaku yang berhubungan dengan kinerja bawahan yang pada gilirannya atasan akan mengembangkan satu rencana untuk



memperbaiki kemerosotan apa saja yang mungkin sudah digali oleh penilaian dan mendorong hal-hal baik yang sudah dilakukan bawahan. Akhirnya, penilaian hendaknya berpusat pada proses perencanaan karir organisasi, karena penilaian itu memberikan suatu peluang yang baik untuk meninjau rencana karir seseorang dari kekuatan dan kelemahan yang diperlihatkan.

Lebih lanjut mengenai penilaian kinerja auditor Koontz dan Weihrich (1998:491) mengemukakan sebagai berikut :

*Measurement of performance against standards should ideally be on a forward-looking so that deviations be detected in advance of their occurrence and avoided by appropriate actions. The alert, forward looking manager can sometimes predict probable departures from standards. In the of such ability, however, deviations should be disclosed as early as possible.*

Penilaian auditor sangat penting untuk dilakukan karena akan memberikan informasi lebih lanjut kepada atasan baik berupa penetapan pendapatan dan promosi atau sebagai alat peninjau rencana karir yang sudah dilakukan bawahan dan untuk memperbaiki kekurangan-kekurangan yang diperlihatkan dari kinerja bawahan. Oleh karena itu dibutuhkan kepastian mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kinerja auditor agar dapat tercapainya kinerja auditor yang optimal.

### **2.1.3.3 Dimensi Kinerja Auditor**

Mangkunegara (2009:14) mengatakan bahwa kinerja auditor dipengaruhi oleh 3 faktor atau dimensi, yaitu faktor/dimensi individual, faktor/dimensi upaya kerja dan faktor/dimensi organisasi (dukungan organisasi). Dengan pendapat tersebut, dirangkai suatu definisi konseptual variabel penelitian bahwa kinerja

auditor adalah hasil-hasil yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugas yang telah dibebankan kepadanya, baik dari segi kualitas, maupun kuantitas berdasarkan standar yang telah ditentukan, yang meliputi atribut individu, upaya kerja dan dukungan organisasi.

Dimensi konseptual ini diturunkan menjadi tiga dimensi kajian sebagai berikut:

1. Dimensi Atribut Individu yang meliputi indikator: a) Kemampuan yaitu kecakapan auditor dalam penyelesaian pekerjaan, b) Keahlian auditor dibidangnya, c) Latar belakang pendidikan auditor.
2. Dimensi Upaya Kerja yang meliputi indikator: a) Persepsi yaitu bagaimana seorang auditor melihat dan menafsirkan suatu obyek, b) *Attitude* atau perilaku/sikap seorang auditor dalam lingkungan organisasi, c) *Personality* atau kepribadian seorang auditor, d) Motivasi yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
3. Dimensi Dukungan Organisasi yang meliputi indikator: a) Sumber Daya berupa informasi dan manusia, b) Kepemimpinan yaitu entitas yang mengarahkan para anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi, c) Penghargaan yaitu bagaimana organisasinya memberikan apresiasi yang baik terhadap pekerjaan setiap karyawan, dan d) Struktur organisasi yaitu cara organisasi mengatur sumber daya manusia bagi kegiatan-kegiatan organisasi untuk mencapai tujuan organisasi.

Suradinata (1997:124) mengemukakan bahwa kinerja seseorang sangat dipengaruhi oleh latar lingkungan budaya, keterampilan serta ilmu pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang mencakup:

1. Adanya kebijakan yang menyeluruh yang harus diketahui oleh setiap karyawan, baik sehubungan dengan tujuan maupun petunjuk operasional dari pimpinan pada lingkungan pekerjaannya, sehingga diharapkan setiap karyawan memahami keadaan dan mengetahui lingkungannya.
2. Kesesuaian antara pengetahuan, keterampilan yang dimiliki seseorang karyawan dan tugas yang menjadi tanggung jawabnya.
3. Mengetahui mekanisme kerja serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, baik tertulis maupun tidak tertulis. Hal tersebut dibutuhkan dalam rangka memastikan agar tidak berbuat ragu dan takut-takut kalau berbuat salah.
4. Mengetahui bagaimana melaksanakan pekerjaan yang dilakkan oleh atasan dan diri mereka sebagai bawahan.
5. Memiliki pengetahuan dan kemampuan komunikasi, sehingga terjalin hubungan yang harmonis.
6. Mengerti perasaan orang lain yang berkaitan dengan tugas bersama dalam melaksanakan tugas.

Dalam mengukur Kinerja auditor, menurut Larkin (1990) terdapat empat dimensi personalitas, yaitu:

1. Kemampuan ( *ability* ), yaitu kecakapan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan. Hal ini dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman kerja, bidang pekerjaan dan faktor usia.
2. Komitmen Profesional, yaitu tingkat loyalitas individu pada profesinya.
3. Motivasi, yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
4. Kepuasan Kerja, yaitu tingkat kepuasan individu dengan posisinya dalam organisasi.

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor adalah suatu gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan tugas-tugas yang dibebankan kepada seorang auditor yang didasarkan atas pengetahuan, kemampuan dan kecakapan yang dimiliki oleh auditor.

#### **2.1.4 Kompetensi**

##### **2.1.4.1 Pengertian Kompetensi**

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit

dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

Menurut Kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam Lasmahadi (2002) kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja.

Susanto (2000) definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003).

Kompetensi merupakan suatu karakteristik yang mendasar dari seseorang individu, yaitu penyebab yang terkait dengan acuan kriteria tentang kinerja yang efektif (Spencer & Spencer, 1993:9). Karakteristik yang mendasari berarti kompetensi merupakan bagian dari kepribadian seseorang yang telah tertanam dan berlangsung lama dan dapat memprediksi perilaku dalam berbagai tugas dan situasi kerja. Penyebab terkait berarti bahwa kompetensi menyebabkan atau memprediksi perilaku dan kinerja. Acuan kriteria berarti bahwa kompetensi secara aktual memprediksi siapa yang mengerjakan sesuatu dengan baik atau buruk, sebagaimana diukur oleh kriteria spesifik atau standar.

Ada lima tipe karakteristik kompetensi, yaitu: (1) motif-motif, sesuatu yang secara konsisten dipikirkan dan diinginkan, yang menyebabkan tindakan seseorang; (2) ciri-ciri, karakteristik fisik dan respon-respon yang konsisten terhadap situasi atau informasi; (3) konsep diri, sikap-sikap, nilai-nilai atau gambaran tentang diri sendiri seseorang; (4) pengetahuan, informasi yang dimiliki seseorang dalam area spesifik tertentu; (5) keterampilan, kecakapan seseorang untuk menampilkan tugas fisik atau tugas mental tertentu.

Hasil penelitian Bonner (1990) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan risiko analitis. Ashton (1991) menemukan bukti empiris bahwa perbedaan pengetahuan yang dimiliki auditor pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lamanya pengalaman yang dimilikinya. Choo dan Trotman (1991) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, tetapi antara auditor yang berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman tidak berbeda dalam menemukan item-item yang umum (*typical*). Penelitian serupa dilakukan oleh Tubbs (1992), menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih besar dibandingkan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit. Abdolmohammadi dan Wright (1987) memberikan bukti empiris bahwa dampak pengalaman auditor akan signifikan ketika kompleksitas tugas dipertimbangkan.

Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen kompetensi untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi kompetensi audit.

Dari beberapa pengertian di atas mengenai kompetensi tersebut, dapat disimpulkan bahwa kompetensi adalah karakteristik dan kreatifitas individu yang mempunyai kemampuan lebih dalam pekerjaan di bidang auditing yang memiliki gaya tersendiri.

## **2.1.5 Independensi**

### **2.1.5.1 Pengertian Independensi**

Menurut E.B. Wilcox definisi independensi adalah merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993:246). Kode Etik Akuntan

tahun 1994 menyebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Supriyono (1988) dalam Wati dan Subroto (2003) telah melakukan penelitian mengenai independensi auditor di Indonesia. Penelitian ini mempelajari faktor-faktor yang mempengaruhi independensi auditor yaitu (1) ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien; (2) persaingan antar KAP; (3) pemberian jasa lain selain jasa audit; (4) lama penugasan audit; (5) besar kantor akuntan; dan (6) besarnya *audit fee*.

Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi dan Puradireja, 2002: 26). Dalam SPAP (IAI, 2001: 220.1) auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan di dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern).

Terdapat tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu sebagai berikut :

4. *Independence in fact* (independensi dalam fakta)

Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan obyektivitas.

5. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)

Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.



6. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya)

Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

#### 2.1.5.2 Tujuan Independensi

Auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Baik dalam hal auditor menyatakan pendapat maupun menyatakan tidak memberikan pendapat, ia harus menyatakan apakah auditnya telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

Dari beberapa pengertian independensi tersebut, dapat disimpulkan bahwa independensi audit menunjukan menambah kredibilitas laporan keuangan yang di sajikan manajemen kemudian memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai baginya dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian besar bukti diperoleh, sebagian, dari konsep pengujian selektif atas data yang diaudit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan diuji dan sifat, saat, dan luasnya pengujian yang harus dilakukan.

## **2.1.6 Gaya Kepemimpinan**

### **2.1.6.1 Pengertian Gaya Kepemimpinan**

Fleisman dan Peters (1962) menyatakan gaya kepemimpinan adalah pola perilaku konsisten yang diterapkan oleh pemimpin dengan dan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang digunakan pemimpin ketika mempengaruhi orang lain, seperti yang dipersepsikan orang lain.

Menurut Tjiptono (2006:161) gaya kepemimpinan adalah suatu cara yang digunakan pemimpin dalam berinteraksi dengan bawahannya. Pendapat lain menyebutkan bahwa gaya kepemimpinan adalah pola tingkah laku (kata-kata atau tindakan-tindakan) dari seseorang pemimpin yang dirasakan oleh orang lain. (Hersey, 2004:29).

Gaya kepemimpinan adalah perilaku atau cara yang dipilih dan dipergunakan pemimpin dalam mempengaruhi pikiran, perasaan, sikap dan perilaku para anggota organisasi bawahannya (Nawawi, 2003:115).

Menurut Hersey dan Blanchard (2004:114)

Gaya kepemimpinan terdiri dari kombinasi perilaku tugas dan perilaku hubungan. Perilaku tugas dimaksudkan sebagai kadar upaya pemimpin mengorganisasi dan menetapkan peranan anggota kelompok (pengikut), menjelaskan aktivitas setiap anggota serta kapan, dimana dan bagaimana cara menyelesaikannya, dicirikan dengan upaya menetapkan pola organisasi, saluran komunikasi dan cara penyelesaian pekerjaan secara rinci dan jelas. Sedangkan perilaku hubungan merupakan kadar upaya pemimpin membina hubungan pribadi diantara mereka sendiri dan dengan para anggota kelompok mereka (pengikut) dengan membuka lebar saluran komunikasi dan menyediakan dukungan sosio-emosional. Psikologis, dan pemudahan perilaku.

Dari beberapa pengertian mengenai gaya kepemimpinan tersebut, dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan adalah suatu pola perilaku yang digunakan atau dipilih pemimpin untuk mempengaruhi para anggota organisasi bawahannya, agar bersedia melakukan kegiatan atau bekerja untuk mencapai tujuan organisasi.

#### **2.1.6.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Gaya Kepemimpinan**

Tannenbaum dan Schmid sebagaimana dikutip Kadarman, *et al.*, (1996), menunjukkan bahwa gaya dan efektivitas gaya kepemimpinan dipengaruhi oleh :

##### **1. Diri Pemimpin**

Kepribadian, pengalaman masa lampau, latar belakang dan harapan pemimpin sangat mempengaruhi efektivitas kepemimpinan disamping mempengaruhi gaya kepemimpinan yang dipilihnya.

##### **2. Ciri Atasan**

Gaya kepemimpinan atasan dari manajer sangat mempengaruhi orientasi kepemimpinan manajer.

##### **3. Ciri Bawahan**

Respon yang diberikan oleh bawahan akan menentukan efektivitas kepemimpinan manajer. Latar belakang pendidikan bawahan sangat menentukan pula cara manajer menentukan gaya kepemimpinannya.

##### **4. Persyaratan Tugas**

Tuntutan tanggung jawab pekerjaan bawahan akan mempengaruhi gaya kepemimpinan manajer.

## 5. Iklim Organisasi dan Kebijakan

Ini akan mempengaruhi harapan dan perilaku anggota kelompok serta gaya kepemimpinan yang dipilih oleh manajer.

## 6. Perilaku dan Harapan Rekan

Rekan sekerja manajer merupakan kelompok acuan penting. Segala pendapat yang diberikan oleh rekan-rekan manajer sangat mempengaruhi efektivitas hasil kerja manajer.

### 2.1.6.3 Dimensi Gaya Kepemimpinan

Fleishman *et al.*, dalam Gibson (1996) telah melakukan penelitian mengenai gaya kepemimpinan di Ohio State University tentang perilaku pemimpin melalui dua dimensi, yaitu:

1. Pertimbangan (*consideration*), menggambarkan gaya kepemimpinan melalui
  - a) kedekatan hubungan antara bawahan dan atasan, b) adanya rasa saling percaya, c) kekeluargaan, d) menghargai gagasan bawahan, e) adanya komunikasi antara pimpinan dan bawahan.
2. Struktur inisiatif (*initiating structure*), menunjukkan gaya kepemimpinan yang meliputi
  - a) pemimpin mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan-hubungan di dalam kelompok, b) membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, c) menjelaskan cara-cara mengerjakan tugas yang benar.

Kelompok kerja dalam perusahaan merupakan pengelompokan kerja dalam bentuk unit kerja dan masing-masing unit kerja itu dipimpin oleh manajer. Gaya manajer untuk mengelola sumber daya manusia dalam suatu unit kerja akan berpengaruh pada peningkatan kinerja unit yang pada akhirnya akan mempengaruhi kinerja perusahaan secara keseluruhan. Selanjutnya, teori kepemimpinan oleh seorang manajer dapat dikembangkan dan diperbaiki secara sistematis.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil
1	Lisawardani 2013	Pengaruh Kode Etik Auditor dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor	Variabel Dependen: Kinerja Auditor Variabel Independen: Kode Etik Auditor dan Komitmen Organisasi	Hasil penelitian dari variabel-variabel tersebut adalah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor
2	Silvia Losiana Lomanto 2012	Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kepuasan Kerja dengan Moderasi <i>Locus Of Control</i> dan Kejelasan Tugas Pada Peran Auditor Yuniior	Variabel Dependen: Kepuasan Kerja Variabel Independen: Gaya Kepemimpinan Variabel Moderating: <i>Locus Of Control</i> dan Kejelasan Tugas Pada Peran Auditor Yuniior	Hasil penelitian dari variabel-variabel tersebut adalah berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Kepuasan Kerja.
3	Elfarini, Eunike Christina. (2007)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan	Variabel Dependen: Kualitas Audit Variabel Independen: Kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit	Hasil penelitian dari variabel-variabel tersebut adalah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Auditor

		Publik Di Jawa Tengah)		
4	Lilie Purwanti 2007	Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Erika Auditor sebagai Variabel Moderasi	Variabel Dependen: Kinerja Auditor Variabel Independen: Kompetensi dan Independensi Auditor	Hasil penelitian dari variabel-variabel tersebut adalah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.
5	Josiana Lawalata 2007	Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Auditor	Variabel Dependen: Kinerja Auditor Variabel Independen: Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi	Hasil penelitian dari variabel-variabel tersebut adalah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Mangkunegara (2009:14) mengatakan bahwa kinerja auditor dipengaruhi oleh 3 faktor atau dimensi, yaitu faktor/dimensi individual, faktor/dimensi upaya kerja dan faktor/dimensi organisasi (dukungan organisasi). Dengan pendapat tersebut, dirangkai suatu definisi konseptual variabel penelitian bahwa kinerja auditor adalah hasil-hasil yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugas yang telah dibebankan kepadanya, baik dari segi kualitas, maupun kuantitas berdasarkan standar yang telah ditentukan, yang meliputi atribut individu, upaya kerja dan dukungan organisasi.

Dimensi konseptual ini diturunkan menjadi tiga dimensi kajian sebagai berikut:

- 1) Dimensi Atribut Individu yang meliputi indikator: a) Kemampuan yaitu kecakapan auditor dalam penyelesaian pekerjaan, b) Keahlian auditor dibidangnya, c) Latar belakang pendidikan auditor.
- 2) Dimensi Upaya Kerja yang meliputi indikator: a) Persepsi yaitu bagaimana seorang auditor melihat dan menafsirkan suatu obyek, b) *Attitude* atau perilaku/sikap seorang auditor dalam lingkungan organisasi, c) *Personality* atau kepribadian seorang auditor, d) Motivasi yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.

Dimensi Dukungan Organisasi yang meliputi indikator: a) Sumber Daya berupa informasi dan manusia, b) Kepemimpinan yaitu entitas yang mengarahkan para anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi, c) Penghargaan yaitu bagaimana organisasinya memberikan apresiasi yang baik terhadap pekerjaan setiap karyawan, dan d) Struktur organisasi yaitu cara organisasi mengatur sumber daya manusia bagi kegiatan-kegiatan organisasi untuk mencapai tujuan organisasi.

Lee dan Stone (1995), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Pendapat lain adalah dari Dreyfus dan Dreyfus (1986), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian seseorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari “mengetahui sesuatu

“ke “ mengetahui bagaimana “. Seperti misalnya dari sekedar pengetahuan yang tergantung pada aturan tertentu kepada suatu pernyataan yang bersifat intuitif.

Adapun Bedard (1986) dalam Sri lastanti (2005:88) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Sementara itu dalam artikel yang sama, Shanteau (1987) mendefinisikan keahlian sebagai orang yang memiliki keterampilan dan kemampuan pada derajat yang tinggi.

Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi dan Puradireja, 2002: 26). Dalam SPAP (IAI, 2001: 220.1) auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan di dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern).

Terdapat tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu sebagai berikut. (IAI, 2001: 220.1)

- *Independence in fact* (independensi dalam fakta) Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas.
- *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan) Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.



- *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya) Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

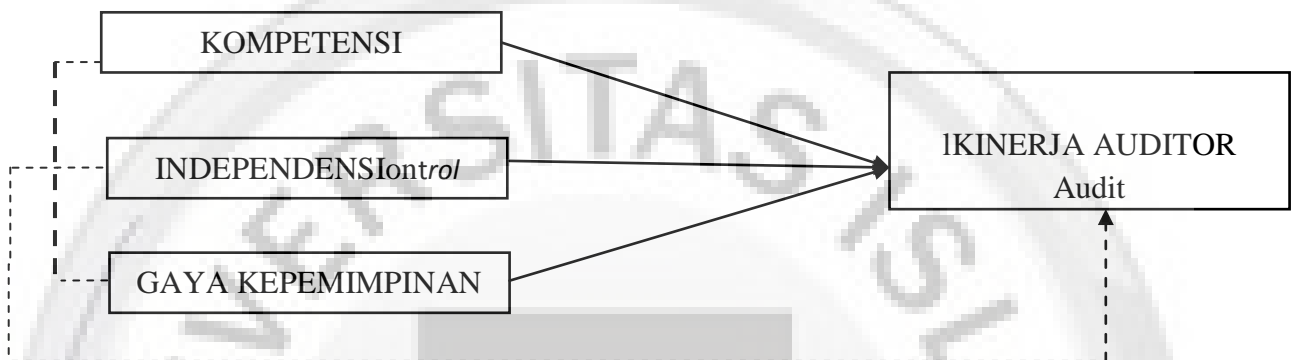
Fleisman dan Peters (1962) menyatakan gaya kepemimpinan adalah pola perilaku konsisten yang diterapkan oleh pemimpin dengan dan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang digunakan pemimpin ketika mempengaruhi orang lain, seperti yang dipersepsikan orang lain.

Fleishman *et al.*, dalam Gibson (1996) telah melakukan penelitian mengenai gaya kepemimpinan di Ohio State University tentang perilaku pemimpin melalui dua dimensi, yaitu:

- 1) Pertimbangan (*consideration*), menggambarkan gaya kepemimpinan melalui
  - a) kedekatan hubungan antara bawahan dan atasan, b) adanya rasa saling percaya, c) kekeluargaan, d) menghargai gagasan bawahan, e) adanya komunikasi antara pimpinan dan bawahan.
- 2) Struktur inisiatif (*initiating structure*), menunjukkan gaya kepemimpinan yang meliputi
  - a) pemimpin mengorganisasikan dan mendefinisikan hubungan-hubungan di dalam kelompok, b) membangun pola dan saluran komunikasi yang jelas, c) menjelaskan cara-cara mengerjakan tugas yang benar.

Berdasarkan hal tersebut maka dibuat kerangka pemikiran yang dibangun pada penelitian ini dalam model bagan sebagai berikut:

**Gambar 2.3 Metode Penelitian**



**Keterangan :**

→ = Pengaruh Parsial

- - - - - → = Pengaruh Simultan

**2.4 Hipotesis**

Berdasarkan model bagan kerangka pemikiran tersebut, maka dapat ditarik hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**2.4.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor**

Kompetensi menurut Boyatzis (1982) dalam Liu et al (2005) bahwa dalam pekerjaan atau situasi tertentu dan standar referensi, kinerja yang sempurna/efektif dan karakteristik individu memiliki hubungan sebab akibat, kompetensi dapat dalam bentuk motivasi, hak milik dan kemampuan, refleksi diri atau gambaran

dari peranan sosial, atau kompetensi dimiliki oleh mereka yang memiliki pengetahuan. Wang, 2002, dalam Liu et al, 2005 mendefinisikan kompetensi sebagai sesuatu yang membedakan dengan jelas antara kinerja tinggi dan kinerja yang biasa-biasa saja, atau sesuatu yang membedakan antara karakteristik individu yang memiliki kinerja yang efektif dengan sebaliknya.

Murtanto (1998) menunjukkan bahwa komponen kompetensi untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah unsur penting bagi kompetensi audit.

Hasil Penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

**H<sub>1</sub>: Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor**

#### **2.4.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Auditor**

Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi dan Puradireja, 2002: 26).

Dalam SPAP (IAI, 2001: 220.1) auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan di dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern).

Hasil Penelitian diatas yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007) dan Kompiang Martina Dinata Putri dan I.D.G Dharma Saputra (2013) membuktikan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

**H<sub>2</sub>: Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor**

#### **2.4.3 Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor**

Fleisman dan Peters (1962) menyatakan gaya kepemimpinan adalah pola perilaku konsisten yang diterapkan oleh pemimpin dengan dan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang digunakan pemimpin ketika mempengaruhi orang lain, seperti yang dipersepsikan orang lain.

Hasil penelitian diatas yang dilakukan oleh Fleisman dan Peters (1962) membuktikan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

**H<sub>3</sub>: Gaya kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor**