

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk menguji pengaruh variabel-variabel yang mempengaruhi kualitas audit. Penelitian yang dilakukan oleh Susilawati dkk (2014) tentang pengaruh profesionalisme dan independensi auditor internal terhadap kualitas audit : Studi pada Inspektorat Propinsi Jawa Barat. Dalam penelitian tersebut yang menjadi variabel bebas adalah profesionalisme dan independensi sedangkan variabel terkaitnya adalah kualitas audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme dan independensi secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Saripudin dkk (2012) tentang pengaruh independensi, pengalaman, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit (Survei terhadap Auditor KAP di Jambi dan Palembang). Dalam penelitian tersebut yang menjadi variabel bebas adalah independensi, pengalaman, due professional care dan akuntabilitas sedangkan variabel terkaitnya adalah kualitas audit. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, pengalaman, due professional care dan akuntabilitas secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Chotimah (2013) tentang pengaruh kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit (Studi Empiris Pada Inspektorat Karanganyar dan Surakarta). Penelitian membuktikan bahwa variabel kompetensi, independensi dan etika auditor secara simultan dan parsial

berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini juga membuktikan bahwa variabel yang paling adalah kompetensi karena mempunyai koefisien determinasi yang paling besar. Hal ini menunjukkan naik turunnya kualitas audit dipengaruhi oleh tingkat kompetensi, independensi, akuntabilitas dan motivasi yang dimiliki auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Hasbullah dll (2014) tentang pengaruh keahlian audit, kompleksitas tugas dan etika profesi terhadap kualitas audit (Studi Pada Inspektorat Pemerintah Kota Denpasar dan Inspektorat Pemerintah Kabupaten Gianyar). Dalam penelitian tersebut yang menjadi variabel bebasnya adalah keahlian audit, kompleksitas tugas dan etika profesi sedangkan variabel terikatnya adalah kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keahlian audit, kompleksitas tugas dan etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Riani (2008) tentang pengaruh pengetahuan audit, akuntabilitas dan independensi terhadap kualitas hasil kerja auditor. Dalam penelitian tersebut yang menjadi variabel bebasnya adalah pengetahuan audit, akuntabilitas dan independensi sedangkan variabel terkaitnya adalah kualitas hasil kerja auditor. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengetahuan audit, akuntabilitas dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil kerja auditor.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Teori Atribusi (Attribution Theory)

Teori atribusi akan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara karakteristik individu auditor terhadap kinerja auditor. Teori ini menyatakan mengenai bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri (Luthans, 1998). Penyebab seseorang memilih suatu perilaku bisa berasal dari internal (*dispositional attributions*) dan penyebab internal cenderung mengarah pada aspek perilaku individual, sesuatu yang telah ada pada diri seseorang seperti sifat pribadi, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi. Sedangkan penyebab eksternal lebih mengarah pada lingkungan yang mempengaruhi perilaku seseorang, seperti kondisi sosial, nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Berdasarkan teori tersebut, tindakan seorang auditor dalam melaksanakan penugasan audit sesuai dengan prosedur sehingga kinerjanya maksimal dapat disebabkan oleh faktor internal individu yang bersangkutan maupun faktor lingkungan.

2.2.2. Perilaku Profesional

Holmes dan Burns (1990;80) dalam Diyani (2014) mendefinisikan bahwa reputasi profesional seorang auditor ditentukan oleh kompetensi, kelayakan, kejujuran dan independensinya, dimana kejujuran sebagai bagian yang tidak terpisahkan.

Perilaku profesional auditor menurut etika profesi dengan sendirinya masuk ke dalam 3 bagian umum yang bias saja tumpang tindih, ini menyangkut hubungan auditor dengan :

- (1). Hubungan dengan klien. Klien memang berhak mengharapkan diterapkannya tingkat kemahiran professional yang tertinggi dalam pelaksanaan kegiatan audit yang kompeten.
- (2). Hubungan dengan akuntan lain. Hubungan auditor dengan akuntan lain harus jujur dan terhormat. Kritikan-kritikan pribadi terhadap akuntan publik independen lain harus dihindari.
- (3). Hubungan dengan masyarakat dan pihak lain. Tanggung jawab etis seorang auditor kepada masyarakat non professional harus sedemikian rupa sehingga laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

2.2.2.1. Jenis Audit

1. Audit laporan keuangan, bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan – yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi – telah disajikan sesuai dengan kriteria tertentu. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dimuat dalam pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK). Pada tanggal 7 September 1994 IAI telah mengesahkan berlakunya Kerangka Dasar Penyusunan dan Pelaporan Keuangan dan PSAK no. 1 – no. 35
2. Audit Operasional, merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisien dan efektifitasnya. Umumnya pada saat selesainya audit operasional auditor akan memberikan

saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan. Tinjauan yang dilakukan tidak terbatas pada masalah-masalah akuntansi, tetapi juga meliputi evaluasi terhadap struktur organisasi, pemanfaatan komputer, metode produksi, pemasaran dan bidang lain sesuai dengan keahlian auditor.

3. Audit Ketaatan, bertujuan mempertimbangkan apakah audit telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi. Penentuan apakah para pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan, peninjauan tingkat upah untuk menentukan kesesuaian dengan peraturan upah minimum, atau pemeriksaan surat perjanjian dengan bank atau kreditor lain.

2.2.2.2. Standar Auditing

1. Standar umum
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar pekerjaan lapangan
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus di supervisi dengan semestinya.

- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang di dalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang mana auditor dihubungkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.

2.2.3. Kualitas Audit

Keberhasilan auditor dalam menjalankan tugasnya dilihat dari kualitas yang ia tunjukkan dipekerjaannya. De Angelo (1981) dalam kutipan Alim dkk (2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Kemungkinan dimana auditor akan menemukan salah saji material tergantung pada kualitas pemahaman auditor sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor dan tindakan yang diambil auditor untuk bersikap pada kode etik yang ada bergantung pada etika profesi auditor.

Wooten (2003) telah mengembangkan model kualitas audit dari membangun teori dan penelitian empiris yang ada. Model yang disajikan oleh Wooten dalam penelitian ini dijadikan sebagai indikator untuk kualitas audit, yaitu (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan SPAP, (3) kepatuhan terhadap SOP, (4) risiko audit, (5) prinsip kehati-hatian, (6) proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor dan (7) perhatian yang diberikan oleh manajer atau partner.

Salah satu cara untuk mengukur kualitas hasil pekerjaan auditor adalah melalui kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Wibowo dan Rossieta (2007) ada dua pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi sebuah keputusan secara umum, yaitu outcome oriented dan process oriented.

Untuk pendekatan yang berorientasi proses Li Dang (2004) juga OKeefe et al (1994) berpendapat bahwa dalam konteks Amerika Serikat kualitas keputusan

diukur dengan : (1) tingkat kepatuhan auditor terhadap General Acceptance on Auditing Standarts (GAAS); (2) tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu. Bagi pendekatan yang berorientasi hasil, Francis (2004) mengukur kualitas audit melalui hasil audit. Ada dua hasil audit yang dapat diobservasi yaitu : (i) laporan audit; dan (ii) laporan keuangan. Ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan audit adalah kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini going concern ketika perusahaan bangkrut (carey dan Simnett 2006, Mutchler et al 1997) dalam Wibowo dan Rossieta (2007). Sedangkan ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba.

Akuntan publik atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simaora (2002:47) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik, yaitu:

1. Tanggung jawab profesi

Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan professional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas

Setiap anggota harus objektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

5. Kompetensi dan kehati-hatian professional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan professional.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

7. Perilaku professional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar professional yang relevan.

2.2.4. Independensi

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi, karena melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum (Kharismatuti, 2012). Independensi ditafsirkan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh atau pengendalian

klien atau dari siapapun juga yang mempunyai kepentingan audit. Auditor harus jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Jika auditor mengikuti kemauan klien yang berlawanan dengan pertimbangannya sendiri, maka pendapat yang dikemukakan auditor tidak ada artinya.

Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi tersebut. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur. Sebagai orang yang independen, auditor harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan untuk diakui pihak lain.

Independensi adalah 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 obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya Mulyadi (2002:26) dalam Tjun (2012). Agoes (2004:1) mengklasifikasikan aspek independensi seorang auditor menjadi 3 aspek : (1) Independensi senyatanya (*independent in fact*), yaitu suatu keadaan di mana auditor memiliki kejujuran yang tinggi dan melakukan audit secara obyektif. (2) Independensi dalam penampilan (*independent in appearance*), yaitu

pandangan pihak luar terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.

(3) Independensi dari sudut keahlian atau kompetensi (*independent in competence*), hal ini berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

Menurut Holmes dan Burns (1990 ; 78) Diyani (2014), konsep independensi ada dua penggal. Yang pertama yakni independensi dalam penampilan terhadap umum seperti yang ditunjukkan oleh ketaatan terhadap norma-norma atau kaidah-kaidah yang obyektif yang menguraikan hubungan-hubungan tertentu. Yang kedua yakni independensi dalam sikap mental merupakan kondisi kejiwaan dan suatu manifestasi dari integritas yang hanya mendapat tantangan karena suatu sebab tertentu (seperti tidak dibuatnya pengungkapan penuh) khusus dibidangnya.

2.2.5. Etika Profesi

Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena auditor memiliki profesi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan-benturan kepentingan. Auditor harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit, dan auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit. Kode etik ini dibuat bertujuan untuk mengatur hubungan antara : Auditor dengan rekan sekerjanya, Auditor dengan atasannya, Auditor dengan objek pemeriksanya, dan Auditor dengan masyarakat.

Etika berkaitan dengan watak manusia yang ideal dan pelaksanaan disiplin diri melebihi undang-undang. Menurut Kell et al. (2002) dalam Alim, dkk (2007),

Etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya. Sedangkan Ludigdo (2006) mengartikan etika sebagai sebuah refleksi moralitas yang dapat dicermati dari berbagai dimensi, tergantung persoalan moral apa yang akan dikritisi. Menurut Lubis (2009), auditor harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan dan pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit dan Kode Etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit.

Menurut Bartens (2001) dalam Kisnawati (2010) etika dapat dilihat sebagai praksis dan refleksi. Sebagai praksis, etika diartikan sebagai nilai-nilai atau norma-norma moral yang mendasari perilaku manusia. Disisi lain, etika sebagai refleksi diartikan sebagai pemikiran atau filsafat moral, yaitu manusia berfikir atau merenung mengenai apa yang harus dan apa yang tidak harus dilakukan dan bagaimana manusia berperilaku pada situasi konkrit. Etika bertujuan membantu manusia untuk bertindak secara bebas tetapi dapat di pertanggungjawabkan.

Lubis (2009) dalam Samsi (2013), menyatakan bahwa kepatuhan pada kode etik yang baik/tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas auditor yang baik/tinggi. Sejumlah besar nilai etika dalam masyarakat tidak dapat dimasukkan dalam undang-undang karena sifat nilai tertentu yang memerlukan pertimbangan.

2.3. Perumusan Hipotesis

2.3.1. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit.

Sari dan Laksito (2011) seluruh auditor harus independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas. Selain itu, auditor harus mengambil keputusan yang

konsisten dengan kepetingan publik dalam melakukan pemeriksaan. Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dan konflik dari objek yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, berdasarkan fakta dan tidak berpihak. Auditor harus jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan. Oleh sebab itu, independensi diperlukan agar auditor dapat mengemukakan pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan dengan tidak memihak kepada pihak manapun. Jadi, semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik.

Kualitas Audit akan menjadi lebih baik dengan adanya independensi, karena independensi ini harus benar-benar ada didalam diri auditor. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independensi tersebut. Oleh karena itu independensi sangat dibutuhkan oleh seorang auditor, jika seorang auditor memiliki sikap independensi yang kuat maka akan menjadi lebih baik kualitas audit yang ditunjukkan.

Penelitian Kharismatuti (2012) independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Jika auditor benar-benar independen maka tidak akan terpengaruh oleh *auditee*. Namu jika tidak memiliki independensi terutama jika mendapat tekanan-tekanan dari *auditee*, maka kualitas yang dihasilkannya juga tidak akan

maksimal. Hasil tersebut dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor harus memiliki independensi yang baik. Dengan demikian hipotesis yang dikemukakan sebagai berikut :

H₁ : Independensi berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

2.3.2. Pengaruh Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit.

Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral / kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Kode etik atau aturan perilaku dibuat untuk dipedomi dalam berperilaku atau melaksanakan penugasan sehingga menumbuhkan kepercayaan dan memelihara citra organisasi dimata masyarakat.

Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena audit memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan-benturan kepentingan (Krisnawati, 2012). Ludigdo (2006) menjelaskan bahwa ada banyak faktor yang mempengaruhi perilaku etis dan tidak etis yang dilakukan oleh auditor. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kualitas akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan professional. Maka dari itu diperlukan etika auditor yang sesuai dengan prinsip etika profesi dan kode etik untuk menunjang kualitas auditor.

Hasil penelitian Kisnawati (2012) etika berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena auditor telah memenuhi prinsip-prinsip dan mematuhi aturan perilaku. Sedangkan penelitian Alim (2007) Interaksi independensi dan

etika berpengaruh signifikan. Hal ini berarti kualitas audit didukung oleh sampai sejauh mana auditor mampu bertahan dari tekanan klien disertai dengan perilaku etis yang dimiliki. Dengan demikian hipotesis yang dikemukakan sebagai berikut:

H₂ : Etika Profesi Auditor berpengaruh terhadap Kualitas Audit.

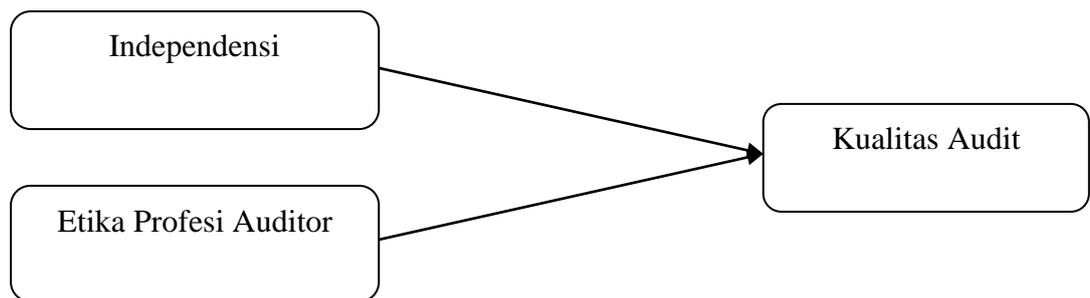
2.4. Kerangka Konseptual

Variabel independen yang terdapat dalam penelitian ini adalah independensi dan etika profesi auditor. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Peneliti mengambil beberapa variabel independen dari penelitian sebelumnya dikarenakan merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit.

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independensi harus ditafsirkan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh atau pengendalian klien atau dari siapapun juga yang mempunyai kepentingan dengan audit. Jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan independen yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Maka dari itu seorang auditor yang independen akan memberikan kualitas audit yang baik pula.

Etika profesi berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya. Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran mutu minimal yang harus dicapai oleh auditor dalam

menjalankan tugas auditnya. Dengan menjaga etika auditor serta disiplin sebuah profesi, maka auditor tersebut juga akan bisa menjaga kualitas audit yang dihasilkan agar tetap sesuai dengan standar audit.



Gambar 2.1
Kerangka Konseptual (Framework)