

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Pustaka

1. Teori Agensi (*Agency Theory*)

Konsep *agency theory* menurut Anthony, N. Robert dan Govindarajan, Vijay (2011:10) adalah hubungan atau kontak antara *principal* dan *agent*. *Principal* mempekerjakan *agent* untuk melakukan tugas untuk kepentingan *principal*, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari *principal* kepada *agent*. Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham bertindak sebagai *principal*, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai *agent* mereka. Pemegang saham mempekerjakan CEO untuk bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*.

Perspektif hubungan keagenan merupakan dasar yang digunakan untuk memahami hubungan antara manajer dan pemegang saham. Dalam Siagian (2011:10) menyatakan bahwa hubungan keagenan adalah sebuah kontrak antar manajer (*agent*) dengan pemegang saham (*principal*). Hubungan keagenan tersebut terkadang menimbulkan masalah antara manajer dan pemegang saham. Konflik yang terjadi karena manusia adalah makhluk ekonomi yang mempunyai sifat dasar mementingkan kepentingan diri sendiri. Pemegang saham dan manajer memiliki tujuan yang berbeda dan masing-masing menginginkan tujuan mereka terpenuhi. Akibat yang

terjadi adalah munculnya konflik kepentingan. Pemegang saham menginginkan pengembalian yang lebih besar dan secepat-cepatnya atas investasi yang mereka tanamkan sedangkan manajer menginginkan kepentingannya diakomodasi dengan pemberian kompensasi atau insentif yang sebesar-besarnya atas kinerjanya dalam menjalankan perusahaan.

Eisenhardt dalam Panggabean (2011) menyatakan bahwa teori agensi menggunakan tiga asumsi sifat dasar manusia yaitu :

1. Manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*),
2. Manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), dan
3. Manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*).

Dari asumsi sifat dasar manusia tersebut dapat dilihat bahwa konflik agensi yang sering terjadi antara manajer dengan pemegang saham dipicu adanya sifat dasar tersebut. Manajer dalam mengelola perusahaan cenderung mementingkan kepentingan pribadi daripada kepentingan untuk meningkatkan nilai perusahaan. Dengan perilaku *opportunistic* dari manajer, manajer bertindak untuk mencapai kepentingan mereka sendiri, padahal sebagai manajer seharusnya memihak kepada kepentingan pemegang saham karena mereka adalah pihak yang memberi kuasa manajer untuk menjalankan perusahaan.

Teori keagenan membantu auditor sebagai pihak ketiga untuk memahami masalah yang muncul antara *principal* dengan *agen*. *Principal* selaku

investor bekerja sama dan menandatangani kontrak kerja dengan *agen* atau manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Sekaligus dapat mengevaluasi kinerja *agen* (manager) sehingga akan menghasilkan informasi yang relevan yang berguna bagi investor dan kreditor dalam mengambil keputusan rasional untuk investasi.

Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Sekaligus dapat mengevaluasi kinerja *agen*(*manager*) sehingga akan menghasilkan informasi yang relevan yang berguna bagi investor dan kreditor dalam mengambil keputusan rasional untuk investasi.

1. Audit Berbasis Risiko (Risk Based Audit)

a. Pengertian Audit Berbasis Risiko (*Risk Based Audit*)

Audit berbasis ISA adalah sinonim dari audit berbasis resiko. Ciri penting dari audit berbasis ISA adalah audit ini berbasis resiko (*Risk Based Audit*)

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2015:234) mengatakan bahwa risiko audit (*audit risk*) adalah resiko memberikan opini audit yang tidak tepat (*expressing an inappropriate audit opinion*) atas laporan keuangan yang disalah sajian secara material. Tujuan audit adalah menekan risiko audit ini ke tingkat rendah yang dapat diterima

auditor (*to produce this audit risk to an acceptably low level*). Seperti di jelaskan, auditor tidak dapat menekan risiko audit ke titik nol.

Dalam kutipan ISA, tujuan auditor adalah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang risiko (salah saji meterial) yang dinilai, dengan merancang dan mengimplementasikan tanggapan yang tepat terhadap risiko tersebut.

Proses audit menggambarkan 2 tahap yakni risk response atau menanggapi risiko yang diidentifikasi dan dinilai dalam tahap :

1. Menilai risiko bawaan dan risiko pengendalian pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat asersi (untuk setiap jenis transaksi, saldo akun, dan pengungkapan)
2. Mengembangkan prosedur audit responsif, yakni prosedur audit yang menanggapi risiko yang di nilai.

Tanggapan auditor terhadap risiko yang di nilai untuk risiko salah saji material, didokumentasikan dalam suatu rencana audit yang:

1. Berisi tanggapan menyeluruh atas risiko yang diidentifikasi pada tingkat laporan keuangan.
2. Menangani area laporan keuangan yang material; dan
3. Berisi sifat, luasny, dan penjadwalan prosedur audit spesifik untuk menganggapi risiko salah saji material, pada tingkat asersi.

Tanggapan menyeluruh atas risiko yang dinilai untuk risiko salah saji material, pada tingkat laporan keuangan. Tanggapan itu juga akan meliputi penugasan dan supervisi staf yang tepat, perlunya

skeptisisme profesional, luasnya bukti tambahan untuk menguatkan penjelasan dan representasi manajemen, pertimbangan mengenai jenis prosedur audit yang dipilih, dan dokumentasi pendukung apa yang akan diperiksa.

Audit berbasis resiko lebih berupa perubahan pola pandang dari pada sebuah teknik. Memakai kacamata audit berbasis resiko auditor harus menilai kemampuan manajemen dalam mengukur resiko, merespon resiko dan melaporkan resiko. Apabila manajemen memiliki kemampuan yang cukup dalam mengukur, merespon dan melaporkan resiko dalam suatu area atau proses, maka resiko bawaan bisa diturunkan. Artinya auditor tidak harus meningkatkan tingkat ketelitian, menambah prosedur atau menambahkan waktu analisa. Sebaliknya kalau manajemen resiko klien buruk, maka auditor harus meningkatkan ketelitian, menambah prosedur dan menambahkan waktu analisa. Sehingga bobot atau score resiko di masing-masing area.

2. Kualitas Audit

a. Pengertian Kualitas Audit

Tandiontong (2018:67) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa seorang auditor dapat menemukan bukti yang kuat terhadap klaim pemilik ketika proyek tersebut dalam keadaan buruk.

Menurut Ryanda (2016) auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi

antara pihak manajemen dan pemilik, yang dijadikan sebagai indikator kualitas audit yaitu mampu menemukan salah saji, mampu menemukan fraud, memberikan solusi, perencanaan kerja, kompetensi dan kehati-hatian profesional.

Rahmat (2009) menjelaskan kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi. Auditor akan dikatakan kompeten atau ahli jika dapat menemukan pelanggaran dan auditor yang independen jika dapat melaporkan pelanggaran tersebut dengan baik, dan frase “*market-assessed*” menunjukkan bahwa kualitas audit ditentukan oleh penilaian pasar. Maka, kualitas audit diukur dari persepsi pengguna laporan keuangan tentang kualitas audit atau disebut reputasi auditor.

Probabilitas untuk menemukan pelanggaran tergantung pada kemampuan teknik auditor dan probabilitas melaporkan pelanggaran tergantung pada independen auditor (Deis dan Groux, 1992). Deis dan Groux melakukan penelitian tentang empat hal yang dianggap memiliki hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan, semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka akan menghasilkan kualitas audit yang semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit semakin baik karena auditor akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka ada kecenderungan klien tersebut menekan auditor agar tidak

mengikutistandar, (4) review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkatkan jika auditor mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga. Peranan auditor untuk meningkatkan kualitas audit sangat diperlukan. Kualitas audit perlu ditingkatkan karena dengan meningkatnya kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor maka tingkat kepercayaan yang akan diberikan oleh masyarakat semakin tinggi.

Selain itu akuntan publik juga harus berpedoman pada *Intenational Standard Audit (ISA)* yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAPI), dalam hal ini adalah standar auditing. Sehingga berdasarkan uraian di atas, audit memiliki fungsi untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam memberikan jaminan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik.

Christiawan (2013) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor“.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Sehingga berdasarkan definisi di atas dapat terlihat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dan untuk menjalankan kewajibannya ada 3 komponen yang harus dimiliki oleh auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi dan due professional care.

Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil, salah satunya tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.

b. Indikator Kualitas Audit

Pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil (Justinia, 2008). Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir.

Indikator kualitas audit menurut Harhinto (2004:40) adalah sebagai berikut:

1) Melaporkan semua kesalahan klien

Auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi perusahaan klien dan tidak terpengaruh pada besarnya kompensasi atau *fee* yang auditor terima.

2) Pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien

Auditor yang memahami sistem akuntansi perusahaan klien secara mendalam akan lebih mudah dan sangat membantu dalam menemukan salah saji laporan keuangan klien.

3) Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit

Auditor yang berkomitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya, maka ia akan berusaha memberikan hasil terbaik sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.

4) Berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan Auditor harus memiliki standar etika yang tinggi, mengetahui akuntansi dan auditing, menjunjung tinggi prinsip auditor, dan menjadikan SPAP

sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan tugas laporan keuangan.

5) Tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien

Pernyataan klien merupakan informasi yang belum tentu benar karena berdasarkan persepsi. Oleh karena itu, auditor sebaiknya tidak begitu saja percaya terhadap pernyataan kliennya dan lebih mencari informasi lain yang relevan.

6) Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan

Setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, termasuk dalam mengambil keputusan sehingga kualitas auditnya akan lebih baik.

4. Akuntabilitas Auditor

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Tetelock (1984), mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Dalam sektor publik, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003).

Menurut Mardisar dan Sari (2007) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya. Lingkungan disini maksudnya adalah lingkungan atau tempat dimana seseorang melakukan aktivitas atau pekerjaannya yang dapat memengaruhi keadaan disekitarnya.

Pada penelitian Alvita (2010:55) terdapat enam faktor yang mempengaruhi sikap akuntabilitas individu sebagai berikut:

1) Latar belakang (*background factors*), seperti usia, jenis kelamin, suku, status sosial ekonomi, suasana hati, sifat kepribadian, dan pengetahuan mempengaruhi sikap dan perilaku individu terhadap sesuatu hal. Di dalam hal ini terdapat tiga faktor latar belakang yakni, faktor personal adalah sikap umum seseorang terhadap sesuatu, sifat kepribadian (*personality traits*), nilai hidup (*value*), emosi, dan kecerdasan yang dimilikinya. Faktor sosial antara lain adalah usia, jenis kelamin (*gender*), etnis, pendidikan, penghasilan, dan agama. Faktor informasi adalah pengalaman, pengetahuan, dan ekspose pada media.

2) Keyakinan perilaku atau *behavioral belief* yaitu hal-hal yang diyakini oleh individu mengenai sebuah perilaku dari segi positif dan negatif, sikap terhadap perilaku atau kecenderungan untuk bereaksi secara afektif terhadap suatu perilaku, dalam bentuk suka atau tidak suka pada perilaku tersebut.

3) Keyakinan normatif (*normatif belief*), yang berkaitan langsung dengan pengaruh lingkungan, faktor lingkungan sosial khususnya orang- orang yang

berpengaruh bagi kehidupan individu (*significant others*) dapat mempengaruhi keputusan individu.

4) Norma subjektif (*subjective norm*) adalah sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukan (*normative belief*). Kalau individu merasa itu adalah hak pribadinya untuk menentukan apa yang akan dia lakukan, bukan ditentukan oleh orang lain di sekitarnya, maka dia akan mengabaikan pandangan orang tentang perilaku yang akan dilakukannya.

5) Keyakinan bahwa suatu perilaku dapat dilaksanakan (*control belief*) diperoleh dari berbagai hal, pertama adalah pengalaman melakukan perilaku yang sama sebelumnya atau pengalaman yang diperoleh karena melihat orang lain (misalnya teman, keluarga dekat) melaksanakan perilaku itu sehingga ia memiliki keyakinan bahwa ia pun akan dapat melaksanakannya.

Selain pengetahuan, ketrampilan, dan pengalaman, keyakinan individu mengenai suatu perilaku akan dapat dilaksanakan ditentukan juga oleh ketersediaan waktu untuk melaksanakan perilaku tersebut, tersedianya fasilitas untuk melaksanakannya, dan memiliki kemampuan untuk mengatasi setiap kesulitan yang menghambat pelaksanaan perilaku

6) Perilaku kemampuan mengontrol (*perceived behavioral control*), yaitu keyakinan (*belief*) bahwa individu pernah melaksanakan atau tidak pernah melaksanakan perilaku tertentu, individu memiliki fasilitas dan waktu untuk melakukan perilaku itu, kemudian individu melakukan estimasi atas kemampuan dirinya apakah dia punya kemampuan atau tidak memiliki

kemampuan untuk melaksanakan perilaku itu. Niat untuk melakukan perilaku (intention) adalah kecenderungan seseorang untuk memilih melakukan atau tidak melakukan sesuatu pekerjaan. Niat ini ditentukan oleh sejauh mana individu memiliki sikap positif pada perilaku tertentu itu dia mendapat dukungan dari orang-orang lain berpengaruh dalam kehidupannya

Peran dan tanggung jawab auditor diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia ataupun Statement on Auditing Standards (SAS) yang dikeluarkan oleh Auditing Standards Boards (ASB). Peran dan tanggung jawab auditor adalah sebagai berikut: (1) Tanggung jawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (fraud), kekeliruan, dan ketidakberesan. SPAP Seksi 316 pendeteksian terhadap kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa untabkekeliruan dan pengumpulan dan pengolahan data akuntansi, kesalahan estimasi akuntansi, kesalahan penafsiran prinsip akuntansi tentang jumlah, klasifikasi dan cara penyajian, penyajian laporan keuangan yang menyesatkan serta penyalahgunaan aktiva. (2) Tanggung jawab mempertahankan sikap independensi dan menghindari konflik. SPAP Seksi 220 harus bersikap jujur, bebas dari kewajiban klien, dan tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik. (3) Tanggung jawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit. SPAP Seksi 341 menyatakan bahwa hasil evaluasi yang dilakukan mengindikasikan adanya ancaman terhadap kelangsungan

hidup perusahaan, auditor wajib mengevaluasi rencana manajemen untuk memperbaiki kondisi tersebut. Bila ternyata tidak memuaskan, auditor boleh tidak memberikan pendapat dan perlu diungkapkan. (4) Tanggung jawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien. SPAP Seksi 317 memberikan arti penting tentang pelanggaran terhadap hukum atau perundang-undangan oleh satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit

Akuntabilitas pada penelitian Elisha dan Icuk (2010) menggunakan tiga indikator yaitu meliputi: Motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial. Tetapi pada penelitian ini akan menggunakan 2 indikator yaitu motivasi dan kewajiban sosial. Sedangkan indikator pengabdian pada profesi akan dijelaskan pada profesionalisme.

a. Motivasi

Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Robbins 2008 dalam elisha dan icuk (2010), mendefinisikan motivasi sebagai proses yang menjelaskan intensitas, arah, dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya. Jika dikaitkan dengan dunia kerja motivasi merupakan dorongan yang tumbuh dalam diri seseorang, baik yang berasal dari dalam dan luar dirinya untuk melakukan suatu pekerjaan dengan semangat tinggi menggunakan semua kemampuan dan ketrampilan yang dimilikinya. Dengan adanya motivasi dalam bekerja, maka auditor diharapkan lebih memiliki intensitas, arah dan

ketekunan sehingga tujuan organisasi dapat dicapai. Dalam kaitannya dengan akuntabilitas seseorang, orang dengan akuntabilitas tinggi juga memiliki motivasi yang tinggi dalam mengerjakan sesuatu.

b. Kewajiban Sosial

Kewajiban Sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut (Rendy, 2007). Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan bagi profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut. Maka ia akan merasa berkewajiban untuk memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya tersebut dengan melakukan pekerjaannya dengan sebaik mungkin. Hal inilah yang disebut sebagai kewajiban sosial (Elisha dan Ick, 2010).

c. Pengabdian pada profesi

Menurut Hall R (1986) dalam Taufik (2011) pengabdian pada profesi merupakan indikator yang penting, pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesional dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan.

Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan., bukan hanya sebagai alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

Dengan demikian indikator akuntabilitas auditor dalam penelitian ini dapat diukur dengan indikator menurut Feny dan Yohanes (2012) dan Hall R (1986) dalam Taufik (2011) sebagai berikut:

a) Motivasi

Motivasi merupakan satu penggerak dari dalam hati seseorang untuk melakukan atau mencapai sesuatu tujuan. Motivasi bagi auditor merupakan hal penting sebagai penggerak auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit dengan tepat waktu dan sesuai SAK, SAP dan SPAP.

b) Kewajiban sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Kewajiban sosial merupakan tanggung jawab yang diemban auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit dan laporan audit dimana hasil audit yang sesuai dengan SAP dan SPAP akan memberikan dampak positif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor dan akan memberikan dampak

negatif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor jika hasil audit melanggar SAP dan SPAP.

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Kewajiban sosial merupakan tanggung jawab yang diemban auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit dan laporan audit dimana hasil audit yang sesuai dengan SPAP akan memberikan dampak positif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor dan akan memberikan dampak negatif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor jika hasil audit melanggar SPAP.

Auditor dituntut untuk mempertahankan kepercayaan yang telah diberikan kepadanya dengan cara menjaga dan mempertahankan akuntabilitas. Dari hal itulah kualitas hasil kerja auditor dapat dipengaruhi oleh rasa kebertanggungjawaban yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaannya (Cholifa dan Suryono, 2015).

c) Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Auditor menjalankan pekerjaan

auditor dan laporan audit sesuai dengan SAP dan SPAP dengan bertanggungjawab dan tidak memanipulasi hasil audit sesuai dengan keinginan klien dengan pembayaran jasa yang tinggi. Dalam setiap penugasan audit, auditor selalu melaksanakan tahap-tahap audit secara lengkap

Pengabdian pada profesi pada penelitian Singgih & Buwono (2010), Ryanda (2016) dan Bachtiar (2017), Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan suatu pekerjaan. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Totalitas inilah yang menjadi tanggung jawab dan komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, kemudian baru materi. Dalam hal ini auditor menjalankan pekerjaan auditor dan laporan audit sesuai dengan SPAP dengan bertanggungjawab dan tidak memanipulasi hasil audit sesuai dengan keinginan klien dengan pembayaran jasa yang tinggi.

5. Profesionalisme Auditor

A. Pengertian Profesionalisme

Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan

menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan. Profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual (Lekatompessy, 2003). Profesi merupakan jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan atribut individual yang penting tanpa melihat apakah suatu pekerjaan itu merupakan suatu profesi atau tidak. Seorang akuntan publik yang profesional harus memenuhi tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien termasuk rekan sesama akuntan publik untuk berperilaku semestinya

Menurut Hall R (1968) dalam Wahyu dan Aida (2006) menyatakan ada lima dimensi profesionalisme, yaitu: pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, hubungan dengan sesama profesi, keyakinan terhadap profesi. Tetapi pada penelitian ini akan menggunakan 4 indikator yaitu (pengabdian pada profesi, kemandirian, hubungan sesama profesi, dan keyakinan pada profesi), indikator kewajiban sosial telah dijelaskan pada faktor akuntabilitas. Pengabdian Pada Profesi Pengabdian pada profesi diceminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimilikiserta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan.

Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya sebagai alat untuk mencapai untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi. b. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain dalam hal ini meliputi pemerintah, klien, dan mereka yang bukan anggota profesi. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

B. Ciri-ciri Profesionalisme Auditor

Seseorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional. Kualitas profesional ditandai dengan ciri-ciri sebagai berikut:

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “piawai ideal”.

Seseorang yang memiliki profesionalisme tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud dengan „piawai ideal“ adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.

2. Meningkatkan dan memelihara „*imej profesion*’.

Profesionalisme yang tinggi ditunjukkan oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara *imej profesion* melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudannya dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian, hubungan dengan individu lainnya.

3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan

Profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.

4. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi.

Profesional ditandai dengan rasa bangga akan profesi yang diembannya. Dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.

(sumber: www.wikipedia.org mengutip dari Dewan Edisi Ketiga)

Menurut pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standard baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi Etika Profesi yang telah ditetapkan.

Jadi profesionalisme auditor merupakan sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi

A. Indikator Profesionalisme Auditor

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall dalam Herawati dan Susanto (2009) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku.

Menurut Hall dalam Herawati dan Susanto (2009:4) terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu:

1. Pengabdian pada Profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

2. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut, auditor harus mempunyai pandangan bahwa dengan yang dilaksanakannya untuk kepentingan publik karena dengan pendapat auditnya terhadap suatu laporan keuangan akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pemakai laporan audit. Oleh karena itu auditor mempunyai kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat serta profesinya. Jadi apabila semakin tinggi kewajiban sosial akan semakin tinggi profesionalisme auditor.

3. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandang seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Seorang auditor dituntut harus mampu mengambil keputusan sendiri tanpa adanya dari pihak lain sesuai dengan pertimbangan-pertimbangan yang dibuat berdasarkan kondisi dan keadaan yang dihadapinya. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

4. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.

6. Independensi Auditor

A Pengertian Independensi

Menurut pendapat Mulyadi (2011:26-27) independensi merupakan sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi merupakan juga berarti adanya kejujuran dalam diri seorang auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. 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, 2012).

Independensi adalah cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit (Arens, 2008). Menurut Elfarini (2007) independensi seorang auditor dapat diukur dengan beberapa faktor, seperti lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, dan pemberian jasa non audit.

Independensi menurut Arens, Elder, & M. (2011) dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan

(independence in appearance) adalah penghindaran fakta dan keadaan yang begitu signifikan yang bagi pihak ketiga yang layak dan mempunyai cukup informasi (reasonable and informed third party) akan menyimpulkan bahwa integrity, objectivity atau professional skepticism dari anggota tim sudah tercemar.

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:87) menjelaskan bahwa independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, 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 memuaskan dan menyatakan pendapatnya.”

Standar Auditing yang dikeluarkan oleh Dewan bersifat wajib bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik. Tafsiran resmi ini bersifat mengikat bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib (mandatory) (Wahyudi dan Aida, 2006). Standar kompilasi dan penelaahan laporan keuangan. Compilation and Review Standards Committee bertanggung jawab untuk mengeluarkan pernyataan mengenai pertanggungjawaban akuntan publik sehubungan dengan laporan keuangan suatu perusahaan yang tidak diaudit. Standar atestasi lainnya.

Menurut Wahyudi dan Aida (2006), IAI mengeluarkan beberapa pernyataan standar attestasi. Pernyataan tersebut mempunyai fungsi ganda. Pertama, sebagai kerangka yang harus diikuti oleh badan penetapan standar yang ada dalam IAI untuk mengembangkan standar yang terinci mengenai jenis jasa attestasi yang spesifik. Kedua, sebagai kerangka pedoman bagi para praktisi bila tidak terdapat atau belum ada standar spesifik seperti itu. Komite Kode Etik IAI di Indonesia dan Committee on Professional Ethics di Amerika Serikat menetapkan ketentuan perilaku yang harus dipenuhi oleh seorang akuntan publik yang meliputi standar teknis. Standar auditing, standar attestasi, serta standar jasa akuntansi dan review dijadikan satu menjadi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Menurut IAPI dalam Kode Etik Akuntan Publik (2008) Independensi yang diatur dalam Kode Etik Akuntan Publik mewajibkan setiap auditor untuk bersikap sebagai berikut:

a. Independensi dalam Pemikiran

Independensi dalam Pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

b. Independensi dalam Penampilan

Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional yang memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan).

Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan (Agose & Ardana, 2009:146). Dalam Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor Kep-20/PM/2002 mengatakan bahwa dalam memberikan jasa profesional, Akuntan Publik wajib senantiasa mempertahankan sikap independen. Akuntan Publik dinyatakan tidak independen apabila selama periode audit dan selama periode penugasan profesionalnya, baik Akuntan,

Kantor Akuntan Publik, maupun orang dalam Kantor Akuntan Publik :

- 1) Mempunyai kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material pada klien.
- 2) Mempunyai hubungan pekerjaan dengan klien.
- 3) Mempunyai hubungan usaha secara langsung atau tidak langsung yang material dengan klien, atau dengan karyawan kunci yang bekerja pada klien, atau dengan pemegang saham utama klien.
- 4) Memberikan jasa-jasa non audit kepada klien.

5) Memberikan jasa atau produk kepada klien dengan dasar Fee Kontinjen atau komisi, atau menerima Fee Kontinjen atau komisi dari klien.

Menurut Arens *et. al.* (2008:86), independensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu:

1) *Independence in fact* (independensi dalam fakta)

Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas. Independensi dalam fakta akan ada apabila kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya.

2) *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)

Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya. Meskipun auditor telah menjalankan auditnya dengan baik secara independen dan objektif, pendapat yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan.

B Indikator Independensi Auditor

Pada penelitian Harjanto (2014:27) terdapat empat indikator independensi auditor, yaitu sebagai berikut :

1. Lama Hubungan Dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Terkait dengan lama waktu kerja, Deis dan Girox (1992) menemukan bahwa semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

2. Tekanan dari Klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajer mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba tinggi dengan maksud

untuk menciptakan penghargaan. Agar tercapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan tersebut sesuai dengan keinginan klien. Dalam situasi ini, auditor mengalami suatu dilema, dimana dilema yang dialami oleh auditor dikarenakan di satu sisi jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi, akan tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Harhinto (2004) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mengganti auditornya bila dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber *fee* tambahan atau alternatif sumber lain.

Kondisi keuangan klien juga berpengaruh terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knapp, 1985 dalam Harhinto, 2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee audit* yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun dimata pemakai laporan keuangan. Selain itu, pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang cukup besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Kualitas dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa, auditor harus berpedoman pada kode etik, standar profesi, dan akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

3. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Peer review adalah *review* oleh akuntan publik namun pada praktiknya di Indonesia *peer review* dilakukan oleh Departemen Keuangan yang memberikan izin praktek dan Badan *Review* Mutu dari profesi Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Tujuan dari *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direview itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikuti kebijakan serta prosedur tersebut dalam praktek. *Review* diadakan setiap 3 tahun dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang direview.

4. Jasa Non Audit

Pemberian jasa selain audit dapat menjadi ancaman potensial bagi independensi auditor karena manajemen dapat

meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia mengeluarkan laporan yang dikehendaki oleh manajemen yaitu wajar tanpa pengecualian.

(Barkes dan Simmet, 1995). Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut.

B Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang terkait dengan akuntabilitas auditor, profesionalisme auditor yang telah dilakukan. Di antaranya dilakukan R Anastasia Endang Susilawati dan Abdul Halim melakukan penelitian tentang Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Rotasi KAP, dan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit Hasil penelitian yang dilakukan peneliti menunjukkan bahwa profesionalisme merupakan variabel yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit, maka disarankan bagi auditor untuk mempertahankan dan meningkatkan profesionalisme yang telah dimiliki dengan cara meningkatkan pengabdianya terhadap profesi. Dengan menumbuhkan tujuan dalam dirinya bahwa pekerjaan tidak hanya untuk mendapat materi tetapi juga untuk kepuasan rohaninya. Agar tujuan tersebut tercapai maka auditor harus memperdalam pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki dengan cara mengikuti pendidikan berkelanjutan,

seminar, dan pelatihan yang dapat mengembangkan pengetahuan yang dimiliki.

Penelitian juga dilakukan oleh Elisabeth Stefany Manalu (2016) dalam judul Pengaruh Profesionalisme independensi dan Akuntabilitas terhadap kualitas audit juga menghasilkan bahwa

1. Profesionalisme tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
2. Independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
3. Akuntabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
4. Profesionalisme, independensi, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit

Juga penelitian yang dilakukan oleh Elisha dan Icut yang menguji pengaruh independensi, pengalaman, dan profesionalisme, akuntabilitas terhadap kualitas audit. Responden dalam penelitian ini adalah KAP BIG FOUR yang ada di Indonesia. Akuntabilitas yang terdiri dari motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemudian oleh Diani dan Ria (2007) yang menguji mengenai hubungan pengaruh akuntabilitas dan pengetahuan terhadap kualitas hasil kerja auditor. Responden dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja di KAP yang berdomisili di Pekanbaru dan

Padang. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas memiliki hubungan yang positif dengan kualitas hasil kerja .

Penelitian yang dilakukan oleh Hastuti dkk (2003) yang menguji tentang hubungan antara profesionalisme auditor dengan pertimbangan tingkat materialitas dalam proses pengauditan laporan keuangan. Dalam penelitian ini menggunakan konsep yang telah dikemukakan oleh HallR (1968) yang menyatakan ada lima dimensi profesional yaitu, pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan terhadap profesi, dan hubungan dengan sesama profesi. Responden dari penelitaian ini meliputi auditor yang bekerja pada 10 KAP di kota Bekasi. Hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme dapat mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan tingkatmaterialitas. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat profesionalisme auditor, maka kan semakin baik pula tingkat pertimbangan materialitas.

Peneliti Judul Variabel Hasil Penelitian Elisha dan Icut (2010) Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Independensi, Pengalaman, Due Professional Care Dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Responden dalam penelitian ini adalah KAP BIG FOUR yang ada di Indonesia. Hasil dari penelitian ini bahwa akuntabilitas berpengaruh secara parsial dan simultan terhadap kualitas audit.

Diani dan Ria (2007) Hastuti dkk, (2003) Wahyudi dan Aida, (2006) Pengaruh Akuntabilitas Dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil

Kerja Auditor Hubungan antara Profesionalisme Auditor dengan Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Proses Pengauditan Laporan Keuangan. Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Tingkat Materialitas dalam Pemeriksaan Laporan Keuangan Akuntabilitas, Pengetahuan, kualitas audit Profesionalisme dan tingkat materialitas. Profesionalisme dan tingkat materialitas. Responden dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja di KAP yang berdomisili di Pekanbaru dan Padang. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas memiliki hubungan yang positif dengan kualitas hasil kerja dengan kompleksitas yang rendah.

Profesionalisme mempunyai hubungan yang signifikan dengan tingkat pertimbangan materialitas. Semakin tinggi tingkat profesionalisme auditor (dalam 5 dimensi), maka akan semakin baik pula tingkat pertimbangan materialitas.

Berbeda dengan penelitian Hastuti dkk(2003), dimensi profesionalisme yang signifikan berpengaruh terhadap tingkat materialitas, yaitu pengabdian pada profesi, kemandirian, kepercayaan profesi, dan hubungan dengan sesama rekan seprofesi.

Berikut adalah rangkuman penelitian terdahulu dalam bentuk tabel :

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Peneliti (tahun)	Judul	Media Publikasi	Temuan
1	R Anastasia	Pengaruh	X1 = Independensi	Hasil penelitian yang

	Endang Susilawati Abdul Halim (2016)	Independensi, Profesionalisme, Rotasi KAP, dan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Kantor Akuntan Publik di Wilayah Malang)	X2 = Profesionalisme X3 = Rotasi KAP X4 = Anggaran Waktu Y = Kualitas Audit Alat analisis = regresi linier berganda	dilakukan peneliti menunjukkan bahwa Independensi, profesionalisme anggaran waktu dan rotasi KAP berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit dan profesionalisme merupakan variabel yang paling berpengaruh terhadap kualitas audit
2	Susilawati dan Atmawinata (2014)	Pengaruh profesionalisme dan independensi auditor internal terhadap kualitas audit (studi empiris pada inspektorat provinsi Jawa Barat)	X1 = Profesionalisme X2 = Independensi Y = kualitas audit Alat analisis = regresi linier berganda	Secara simultan, profesionalisme dan independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Dan secara parsial, profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
3	Futri dan Putu	Pengaruh	X1 = independensi	Hasil penelitian

	Septiani Putri Gede Juliarsa (2014)	independensi, profesionalisme, tingkat pendidikan, etika profesi, pengalaman, dan kepuasan kerja auditor pada kualitas audit KAP di Bali	X2 = profesionalisme X3 = tingkat pendidikan X4 = etika profesi X5 = pengalaman X6 = kepuasan kerja Y = kualitas audit Alat analisis= regresi berganda	independensi, profesionalisme dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan etika profesi tingkat pendidikan dan kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
4	Febriyanti (2014)	Pengaruh masa perikatan audit, rotasi KAP, ukuran Perusahaan klien, dan ukuran KAP pada kualitas audit.	X1 = masa perikatan audit X2 = rotasi KAP X3 = ukuran perusahaan klien X4 = ukuran KAP Y = kualitas audit Alat analisis= analisis regresi logistik	Masa perikatan audit, rotasi KAP, dan ukuran KAP tidak berpengaruh pada kualitas audit. Sedangkan ukuran perusahaan klien berpengaruh positif pada kualitas audit.
5	Emada dan Yaniartha	Pengaruh anggaran waktu,	X1 = anggaran waktu	Anggaran waktu, kompleksitas tugas, dan

	(2013)	kompleksitas tugas dan reputasi auditor terhadap kualitas audit	X2 = kompleksitas tugas X3 = reputasi auditor Y = kualitas audit Alat analisis= regresi linier berganda	reputasi auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit
6	Jemada dan Yaniartha (2013)	Pengaruh anggaran waktu, kompleksitas tugas dan reputasi auditor terhadap kualitas audit	X1 = anggaran waktu X2 = kompleksitas tugas X3 = reputasi auditor Y = kualitas audit Alat analisis= regresi linier berganda	Anggaran waktu, kompleksitas tugas, dan reputasi auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit.
7	Muhshyi (2013)	Pengaruh <i>time budget</i> , resiko kesalahan, dan kompleksitas terhadap kualitas	X1 = <i>time budget</i> X2 = resiko kesalahan X3 = kompleksitas Y = kualitas audit	<i>Time budget pressure</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit secara parsial. Sedangkan secara simultan <i>time</i>

		audit	Alat analisis = regresi linier berganda	<i>budget, resiko kesalahan, dan kompleksitas berpengaruh terhadap kualitas audit.</i>
8	Enofe, <i>et al</i> (2013)	<i>Audit quality and auditors independence in Nigeria: an empirical evaluation</i>	X1 = auditors independence Y = Audit quality Alat analisis = regression analysis	<i>As auditors independence increase, the quality of the adit also improves and as the independence of the board and the ownership structure increase, the quality og the audit reduces.</i>
9	Robkob (2012)	<i>The influence of audit independence, audit professionalism, and audit quality on audit value creation: an empirical study of tax auditors in Thailand.</i>	X1 = independence X2 = professionalism Y = audit quality Alat analisis= regression analysis	<i>audit independence has a strongly positive effect on audit professionalism and audit value creation. Interesting, audit professionalism has strongly positive effect on audit quality and audit value creation. Surprisingly, Audit quality has the important</i>

				<i>mediating affecting these relationships.</i>
10	Elisabeth Stefany Manalu (2016)	Pengaruh Profesionalisme independensi kompetensi dan pengalaman kerja terhadap kualitas audit	X1 = independensi X2 = profesionalisme X3 = Pengalaman kerja Y = kualitas audit Alat analisis = regresi berganda	Profesionalisme dan independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Kompetensi dan pengalaman kerja berpengaruh secara signifikan
11	Elisha dan Icuk (2016)	Pengaruh independensi, pengalaman, due professional care, akuntabilitas terhadap kualitas audit di KAP BIG Four	X1 = Independensi X2 = Pengalaman X3 = Due Professional care X4 = Akuntabilitas Y = Kualitas Audit Alat analisis = regresi linier berganda	Akuntabilitas yang terdiri dari motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap kualitas audit.

C Rerangka Pemikiran

Berdasarkan tujuan penelitian dan telaah kajian pustaka peneliti menyusun rerangka pemikiran sebagai berikut :

1. Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas audit

Dalam profesi auditor dapat ditunjukkan dengan seberapa besar seorang auditor memiliki motivasi dalam tugasnya memeriksa laporan keuangan sehingga auditor dapat mengerjakannya dengan sungguh-sungguh.: motivasi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Pengabdian kepada profesi merupakan suatu komitmen yang terbentuk dari dalam diri seseorang profesional, tanpa paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya..

Penelitian yang dilakukan oleh Elisha dan Icuk (2010) menyatakan bahwa akuntabilitas auditor yang terdiri dari motivasi, pengabdian pada profesi dan kewajiban sosial memiliki hubungan positif dengan kualitas audit. Motivasi secara umum merupakan keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan.

2. Pengaruh Profesionalisme terhadap kualitas audit

Seorang akuntan publik dapat terus bertahan di dalam bisnis dikarenakan oleh kepercayaan publik (*public trust*). Kehormatan seorang akuntan publik dapat dilihat dari kredibilitasnya, karena kredibilitas merupakan produk yang mereka jual (*lending of credibility*). Oleh karena itu sikap profesional merupakan sesuatu yang sangat esensial dalam

pemenuhan tanggung jawab profesional akuntan publik, khususnya dalam kualitas laporan pemeriksaan. Sikap profesional akuntan publik yang tinggi memiliki kemampuan dan keahlian teknis, serta menggunakan

Beberapa penelitian terdahulu menyimpulkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit, seperti penelitian yang dilakukan oleh Susilawati dan Atmawinata (2014), Surtikanti dan Lestary (2013), Andarwanto (2015). Hubungan antara profesionalisme dan kualitas audit dapat dikemukakan jika profesionalisme seorang auditor tinggi maka audit yang dihasilkan akan semakin berkualitas.

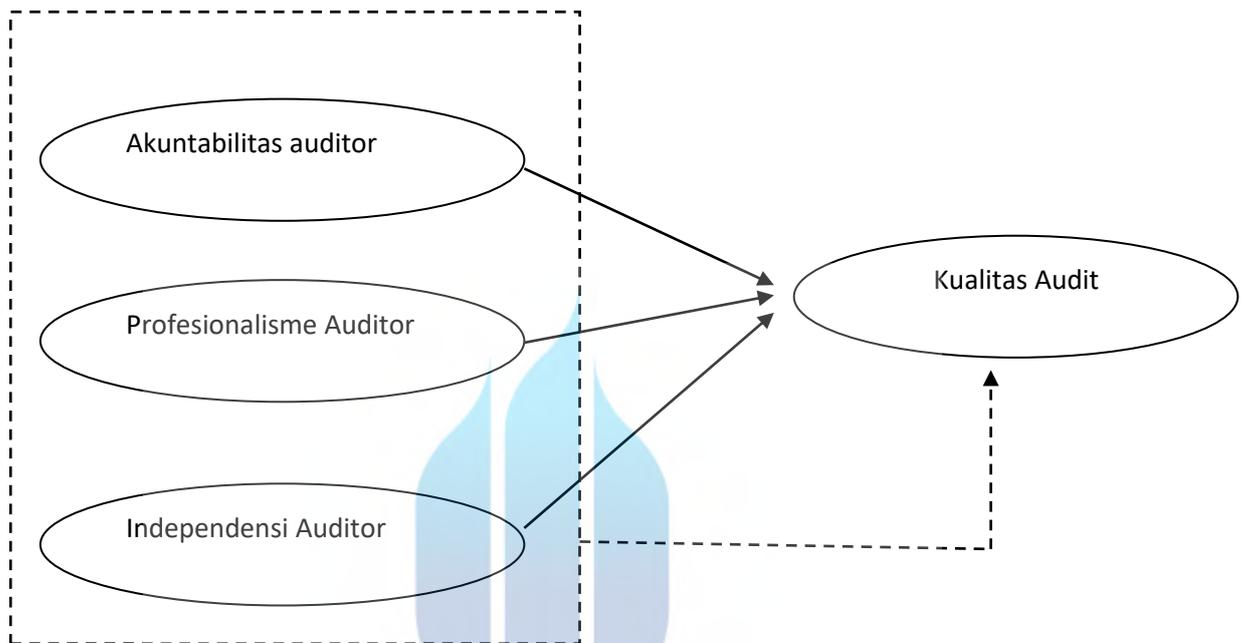
3. Pengaruh independensi terhadap kualitas audit

Independensi merupakan sikap auditor yang tidak memihak, tidak mempunyai kepentingan pribadi, dan tidak mudah dipengaruhi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam memberikan pendapat. Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Penelitian terdahulu yang dilakukan Susilawati dan Atmawinata (2014), Robkob (2012), Enofe, *et al* (2013) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Meskipun begitu ada beberapa penelitian yang menyimpulkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, yaitu penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Juliarsa (2014). Saat seorang auditor memiliki independensi yang tinggi maka auditor cenderung memberikan

opini atau kesimpulan sesuai dengan kondisi klien sebenarnya tanpa pengaruh dari lingkungannya.

Dari uraian diatas dapat disusun rerangka pemikiran sebagai berikut.



Gambar 2.1

Model Penelitian

D. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan penjelasan yang di kemukakan di atas maka peneliti

mencoba merumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H2 : Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H3 : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit