

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

Tinjauan pustaka berisi landasan teori yang merupakan teori-teori yang mendukung perumusan hipotesis, penelitian terdahulu yang merupakan bahasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran yang menjelaskan secara singkat tentang permasalahan yang akan diteliti dan hipotesis yang merupakan pernyataan singkat yang disimpulkan dari tinjauan pustaka (landasan teori dan penelitian terdahulu) serta merupakan jawaban sementara terhadap masalah yang diteliti.

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Atribusi**

Teori atribusi merupakan bagian dari teori keprilakuan yang menjelaskan tentang persepsi seseorang terhadap lingkungan yang mempengaruhinya, dimana persepsi merupakan padangan yang dimiliki oleh seseorang atau beberapa orang melalui sesuatu pengalaman diri yang dapat mempengaruhi sikap dan prilaku orang tersebut menurut Mahdi (2014). Menurut Robbins (2007) teori atribusi dikemukakan untuk mengembangkan penjelasan mengenai cara kita menilai orang secara berlainan, bergantung pada makna apa yang kita kaitkan pada prilaku tertentu. Apa yang telah dikemukakan oleh peneliti terdahulu ini bahwa teori atribusi ini teori yang menjelaskan tentang persepsi.

Menurut Mukoffi (2004) persepsi merupakan suatu proses respon terhadap stimulus yang diterima, kemudian mengorganisasikan dan menafsirkan dalam bentuk perilaku, dimana setiap orang berbeda akan melihat hal yang sama dengan cara yang berbeda. Oleh karena itu suatu hasil kualitas audit akan sangat bergantung terhadap persepsi seorang auditor terhadap independensi, akuntabilitas, *due professional care*, dan integritas yang harus dimiliki dalam melaksanakan tugasnya.

## 2. *Moral Judgment*

Moral Judgment, menurut (Gaffikin, 2008) moral adalah dimana setandar seorang individu yang diamati kehidupannya di setiap hari-harinya. Perkembangan moral awalnya diteliti oleh jeane piaget dan kemudian dikembangkan oleh kolberg. Menurut Dunn et.al., (2003) perkembangan moral kohlberg dikelompokkan kedalam tiga tingkatan, yaitu pra konvensional, konvensional, dan pasca konvensional.

Menurut (Susanti, 2007) di tingkat 1 (pra konvensional) auditor akan melakukan *sign-off* ketika auditor yakin bahwa hal tersebut merupakan yang terbaik bagi seorang individu, pada tingkat 2 (konvensional) seorang auditor akan dipengaruhi sebagian besar keberadaan *peer pressure (social conformity)* dan justifikasi *dysfunctional behavior* atas apa yang orang lain katakan atau lakukan dan auditor akan mulai merasakan kebutuhan untuk melaporkan tekanan dari *peer* ke orang lain dan tingkat ke 3 (Pasca Konvensional) auditor diperkirakan akan menghindari *dysfunctional behavior* pada

saat *signing off* salah saji laporan keuangan material. Perkembangan ini sejalan dengan pendapat (Lindarwati et,al, 2007) tentang *ethical judgment* yang artinya penilai terhadap apa yang dilihatnya itu baik atau buruk yang harus ditentukan berdasarkan pembelajaran pada masing-masing individu.

### 3. Kualitas Audit

Menurut (Samelson, Lowensohn, & Johnson, 2006) Kualitas audit merupakan suatu tindakan yang harus dilakukan oleh seorang auditor dalam proses auditing. Tjun (2012) juga menyatakan bahwa kualitas audit adalah sesuatu kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Berdasarkan pengertian kualitas audit yang dikemukakan oleh peneliti terdahulu kualitas audit merupakan suatu tolak ukur bagi seorang auditor dalam melakukan pengauditan ke laporan keuangan dan hal ini perlu diperhatikan oleh seorang auditor.

Menurut Nilawati (2014) mengungkapkan bahwa kualitas audit yang baik itu dapat dicapai apabila auditor mematuhi standar-standar dan etika yang berlaku pada profesi auditor. Maka dari itu seorang audit harus melaksanakan tugasnya dengan baik dan tepat agar kualitas audit yang akan diperoleh nanti akan menjadi baik dan dapat dipercaya oleh pemegang kepentingan.

#### 4. Independensi

Kode etik Akuntansi Indonesia pasal 1 ayat 2 (IAPI 2011) menyatakan bahwa independensi merupakan salah satu sikap yang diharapkan dari auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Independen merupakan suatu sikap yang dimana tidak bias dipengaruhi oleh semua pihak yang berkepentingan dalam kinerja suatu profesi (Mahdi, 2010). Menurut Zubaidi (2014) menyatakan bahwa independensi bagi seorang auditor memiliki arti yang dimana auditor tidak mudah dipengaruhi karena profesi auditor merupakan profesi akuntan publik yang notabennya pekerjaan auditor digunakan untuk kepentingan perusahaan dan kepentingan publik.

Menurut apa yang telah dikemukakan oleh Mahdi (2014), Zubaidi (2014) dan berdasarkan kode etik akuntansi Indonesia pasal 1 ayat 2 bahwa independensi merupakan sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor di semua lembaga karena independensi sangat penting bagi seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya agar menciptakan hasil yang baik dan dapat dipercaya. Pernyataan para ahli dalam penelitian sebelumnya juga menjelaskan bahwa Independensi dapat mempengaruhi kualitas audi, hal ini terjadi karena auditor akan lebih bisa mengeluarkan keputusannya dengan sesuai prosedur dan standar yang ada tanpa ada pengaruh dari pihak lain.

## 5. Akuntabilitas

Menurut Deangelo (1981) Akuntabilitas merupakan suatu tindakan psikologi yang dimana membuat seseorang dapat bertanggung jawab atas apa yang telah dikerjakan atau pekerjaannya terhadap lingkungannya. Menurut Febrianti (2015) akuntabilitas merupakan suatu dorongan psikologi social yang dimana harus dimiliki oleh seseorang untuk menyelesaikan suatu kewajibannya dan mempertanggungjawabkan kepada lingkungannya. Menurut Bawono (2013) mendefinisikan akuntabilitas menjadi 2 indikator yaitu motivasi dan kewajiban social.

Dari beberapa penelitian terdahulu menjelaskan tentang akuntabilitas adalah sebuah pertanggungjawaban oleh seseorang kepada publik atas apa yang telah dilakukan. Sehingga apabila seorang auditor peduli akan sekitarnya dan merasa harus bertanggungjawab dengan masyarakat sekitar maka hal itu akan mendorong seseorang bersifat akuntabilitas. Akuntailitas ini akan sangat penting untuk menciptakan kualitas audit yang baik karena kualitas audit yang baik adalah dimana hasil audit tersebut dapat dipercaya oleh publik dan pemegang kepentingan. Seorang auditor haruslah memiliki sikap akuntabilitas karena seorang auditor banyak memegang kepercayaan yang harus dijaga dan harus dapat memuaskan publik atas kepercayaan yang telah diberikan.

## 6. *Due Professional Care*

*Due professional care* merupakan kecerdasan profesional yang cermat dan seksama menurut (Bawono, 2013). *Due Professional Care* menurut SPAP (2011) merupakan kemahiran profesional yang cermat dan cerdas pada diri auditor menyangkut pekerjaan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya dalam mengaudit. Menurut (Rani Febrianti, 2015) bahwa *Due Professional Care* merupakan kecermatan dan seksama. Kecermatan dan keseksamaan akan menuntun auditor pada sikap skeptisme profesional, dimana auditor harus bersikap kritis, menanyakan apa yang menurut auditor tersebut mencurigakan dan juga mengevaluasi setiap bukti yang telah didapatkan oleh auditor.

Dalam pernyataan semua peneliti terdahulu ini menggambarkan *Due Professional Care* dapat sangat mempengaruhi kualitas audit dikarenakan *Due Professional Care* ini akan membuat seorang auditor bersikap cerdas dan cermat dalam melaksanakan tugasnya, apabila auditor bersikap cermat dan cerdas maka auditor akan secara kritis dalam mengaudit laporan keuangan. Kualitas audit akan menjadi baik apabila *Due Professional Care* ini ada pada diri semua auditor.

## 7. Integritas

Menurut Sukriah et al. (2009) dalam Marlinah (2010) menyatakan integritas merupakan kualitas kepercayaan publik dan patokan bagi seluruh anggota dalam menentukan keputusan yang diambilnya.

Integritas dalam diri auditor adalah suatu hal yang dimana auditor dapat dipercaya oleh public dalam membuat suatu keputusan dalam mengeluarkan pendapatnya. Integritas juga dapat dibidang sebagai ukuran dimana auditor bekerja dengan baik dan dapat dipercaya dalam menjalankan profesinya sebagai auditor yang dapat diandalkan.

## **B. Hasil Penelitian Terdahulu**

Pada umumnya lembaga sektor publik dapat melayani masyarakat dengan pelayanan yang baik dan dapat meyakinkan masyarakat bahwa pemerintah ataupun sektor publik dapat menjalankan amanah yang diberi oleh masyarakat. Auditor internal suatu lembaga pemerintahan atau sektor publik atau disebut juga sebagai inspektorat dapat juga bekerja secara profesional dan tidak memihak siapapun atas informasi yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangan.

Penelitian ini mengacu pada beberapa penelitian-penelitian terdahulu sebagai referensi.

AR. Mahdi (2010) melakukan penelitian tentang faktor-faktor penentu kualitas audit dengan studi pada BPK RI Perwakilan Maluku Utara dengan jenis penelitian yaitu primer. Penelitian ini menggunakan variabel independen yaitu kompetensi, independensi, gaya kepemimpinan dan *Due Profesional care* dengan variabel dependen yaitu kualitas audit. Penelitian ini memberikan hasil bahwa kompetensi, independensi, gaya

kepemimpinan dan *Due Profesional Care* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Febriyanti (2014) melakukan penelitian tentang Pengaruh Independensi, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit dengan studi pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru. Populasi pada penelitian ini adalah Auditor pada Kantor Akuntan Publik di kota Padang dan Pekanbaru dengan Jumlah populasi di kota Padang ada 6 Kantor Akuntan Publik dengan 49 auditor dan Pekanbaru sebanyak 6 Kantor Akuntan Publik dengan 27 auditor. Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode total sampling karena jumlah populasi yang kurang dari 100, maka seluruh populasi dijadikan sampel yaitu 76 auditor. Penelitian ini memberikan hasil bahwa Independensi, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit.

Marlinah dan Oklivia (2014) melakukan penelitian tentang pengaruh kompetensi, independensi, dan faktor-faktor dalam diri auditor lainnya pada kualitas audit. Studi penelitian ini adalah pada KAP (Kantor Akuntan Publik) yang dimana populasinya adalah seluruh auditor yang ada pada KAP. Variabel independennya yaitu kompetensi, independensi, pengalaman kerja, obyektifitas, integritas, dan tekanan anggaran waktu sedangkan variabel dipendennya yaitu kualitas audit. Penelitian ini memiliki hasil empiris yang dimana semua variabel independen berpengaruh pada kualitas audit.



## C. Hipotesis

### 1. Independensi terhadap Kualitas Audit.

Menurut Cristiawan (2010) mengungkapkan kualitas audit dapat dipengaruhi oleh beberapa aspek antara lain independensi dan kompetensi. Menurut Purwanti, Hapsari, dan Alim (2007) independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pada tahun 2010 penelitian ini diperkuat lagi oleh Singgih dan Bawono (2010) independensi berpengaruh secara simultan pada kualitas audit, dan penelitian Mahdi (2010) juga memiliki hasil bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hal ini sesuai dengan pernyataan Hussey dan Iahn (2001) yang mengatakan pelaksanaan audit akan menjadi lebih efektif apabila auditor dapat bersikap independen dan dipercaya untuk melaporkan pelanggaran kepada prinsipal dan agen.

Penelitian dari Purwanti, Mahdi, dan Bawono tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febrianti (2015) yang menunjukkan independensi tidak berpengaruh signifikan pada kualitas audit. Penelitian ini juga diperkuat oleh Zubaidi (2014) bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini dapat diakibatkan karena adanya kesalahan dalam uji statistik atau pada saat ini independensi merupakan hal yang harus dilakukan

oleh seorang auditor dan apabila itu merupakan tindakan yang harus dilakukan oleh seorang auditor maka independensi seorang auditor baik atau buruk tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit selama auditor bekerja sesuai dengan standar.

Kemudian Sweeney dan Roberts (1997) memiliki hasil dimana tingkat moral seseorang auditor sangat dapat berpengaruh pada masalah etika dan pertimbangan independensi. Hasil ini senada dengan hasil penelitian Alim *et, al*, (2007) yang membuktikan bahwa adanya pengaruh moderasi antara etika auditor dan independensi terhadap kualitas audit.

Semakin tinggi independensi seorang auditor maka akan lebih baik kualitas auditnya karena semakin bekerja dengan tidak ada tekanan dari pihak manapun sehingga akan banyak menemukan temuan-temuan yang memungkinkan melanggar standar pembuatan laporan keuangan. Apabila independensi auditor baik dan auditor juga memiliki moral yang baik maka kualitas audit akan semakin baik hasilnya. Berdasarkan penelitian terdahulu dapat diturunkan hipotesis yaitu:

H1a: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H1b: Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit dengan *Moral*

*Judgment* sebagai Variabel Moderasi.

## **2. Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit.**

Menurut Mardisar (2007) akuntabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini diteliti lagi pada tahun 2009 dan 2010 dan diperkuat hasilnya oleh Singgih dan Bawono (2010) akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan Supardi dan Mutakim (2009) akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Penelitian-penelitian terdahulu ini menunjukkan bahwa benar akuntabilitas dapat mempengaruhi kualitas audit.

Penelitian sebelumnya juga memiliki hasil yang berbeda antara lain penelitian Febrianti (2014) bahwa Akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Audit. Penelitian Zbaidi (2014) juga memiliki hasil akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dalam penelitian tentang akuntabilitas terhadap kualitas audit ini ada perbedaan hasil penelitian. Perbedaan hasil ini menunjukkan bahwa akuntabilitas secara tidak konsisten berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Lubis (2009) menyatakan bahwa seorang auditor selain harus memiliki akuntabilitas yang tinggi dalam melakukan audit juga harus bekerja sesuai dengan Standar Audit dan Kode Etik yang telah menjadi acuan dalam pelaksanaan audit dan telah ditetapkan serta berlaku secara umum yang tidak dapat dipisahkan dari standar audit. Hal ini sesuai dengan apa yg dikemukakan oleh Harjanto (2014)

menyatakan bahwa untuk menghasilkan kualitas audit yang tinggi seorang auditor harus mentaati etika auditor yang telah diterapkan.

Dari beberapa pendapat dari penelitian-penelitian terdahulu bahwa dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Akuntabilitas seorang auditor yang tinggi maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik karena seorang auditor yang memiliki akuntabilitas yang tinggi akan sangat berhati-hati dan akan bertanggung jawab akan hasil yang telah dikerjakan. Kualitas audit akan lebih baik lagi apabila akuntabilitas seorang auditor tinggi dan auditor memiliki moral yang baik dalam menghadapi dilema yang dialami saat mengaudit laporan keuangan. Maka penelitian ini dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H2a: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H2b: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit dengan *Moral Judgment* sebagai Variabel moderasi.

### **3. *Due Professional Care* terhadap Kualitas Audit.**

Menurut Febrianti (2015) menyatakan bahwa *due professional care* mempunyai pengaruh yang signifikan positif terhadap kualitas audit. Penelitian ini juga didukung oleh penelitian Mahdi (2010), Semelson *at al* (2006), Singgih dan Bawono (2010), dan Putri (2013) yang menyatakan bahwa *due professional care* berpengaruh signifikan positif terhadap perspektif kualitas audit. Hal tersebut

menunjukkan bahwa *Due professional care* dapat mempengaruhi kualitas audit yang baik.

Pada penelitiab Herawati dan Susanto (2009) bahwa penelitiannya menunjukkan profesionalisme dalam mendeteksi kesalahan dan etika profesi sangat dapat mempengaruhi pertimbangan tingkat materialitas yang sangat signifikan dan positif pada akuntan publik dalam proses pemeriksaan laporan keuangan sedangkan penelitian Utami *et. Al.*, (2007) menunjukkan bahwa hubungan komitmen professional dengan kesadaran etis yang dirasakan akuntan publik dapat mempengaruhi perilaku akuntan publik dalam situasi konflik audit. Sehingga dalam hal ini seorang auditor harus memiliki *Moral Judgment* yang baik agar dapat menghadapi konflik audit yang ada.

*Due Profesional Care* menurut penelitian-penelitian terdahulu berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, seorang auditor lebih baik memiliki keprofesionalan terhadap tugasnya dan bersikap kritis agar dapat mengungkapkan pelanggaran-pelanggaran yang ada pada laporan keuangan sehingga kualitas audit lapora keuangan itu baik. Kualitas audit akan lebih baik apabila seorang auditor dapat bersikap profesional dan memiliki *Moral Judgment* yang baik dalam menghadapi dilema yang dihadapi pada saat mengungkapkan pelanggaran yang ada pada laporan keuangan. Maka dari penelitian terdahulu dapat ditarik hipotesis sebagai berikut.

H3a: *Due Professional Care* Berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

H3b: *Due Professional Care* Berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan *Moral Judgment* sebagai Variabel moderasi.

#### **4. Integritas terhadap Kualitas Audit.**

Dalam penelitian (Marlinah, 2010) menyatakan bahwa integritas memiliki pengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Menurut Sukriag *et al.* (2009) menyatakan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit, hal ini juga didukung oleh penelitian (Mabruri dan Winarna, 2011) dan (Wibowo, 2009). Pada dasarnya integritas ini adalah kepercayaan seseorang kepada individu lain terhadap apa yang dipilih oleh individu tersebut hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan teori atribusi bahwa seseorang memiliki pilihan untuk memilih moral yang baik atau buruk untuk mendapatkan integritasnya.

Menurut Harjanto (2014) semakin tinggi auditor mematuhi etika auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi, sehingga dalam penelitian Harjanto (2014) menyatakan bahwa apabila integritas yang tinggi dan auditor mematuhi etika auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki etika dan integritas yang baik akan sangat mematuhi standar audit itu sendiri sehingga kualitas audit yang dihasilkan nanti merupakan hasil audit yang benar-benar di audit tanpa ada pengaruh dari pihak lain.

Penelitian sebelumnya memberi gambaran bahwa integritas berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Seorang auditor yang memiliki integritas yang tinggi akan sangat menjaga apa yang telah di kerjakan agar dapat terus dipercaya oleh beberapa pihak sehingga hasil audit laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih baik dan terpercaya. Kualitas akan lebih baik lagi apabila integritas seorang auditor baik dan auditor tersebut memiliki Moral Judgment yang baik dalam menangani dilema saat melakukan pengauditan laporan keuangan. Sehingga dapat di hipotesiskan sebagai berikut:

H4a: Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

H4b: Integritas berpengaruh terhadap kualitas audit dengan *Moral Judgment* sebagai variabel moderasi.

##### **5. *Moral Judgment* Terhadap Kualitas audit.**

Menurut Mahdi (2010) Moral Judgment atau pertimbangan etis biasanya akan muncul pada saat seseorang menghadapi sebuah dilema etis. Menurut Laily (2010) dilema etis muncul sebagai konsekuensi konflik audit karena auditor berada dalam situasi pengambilan keputusan yang terkait dengan keputusannya yang etis atau tidak etis. Situasi tersebut terbentuk karena dalam konflik audit ada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap keputusan auditor sehingga auditor dihadapkan kepada pilihan keputusan audit (Mahdi, 2010).

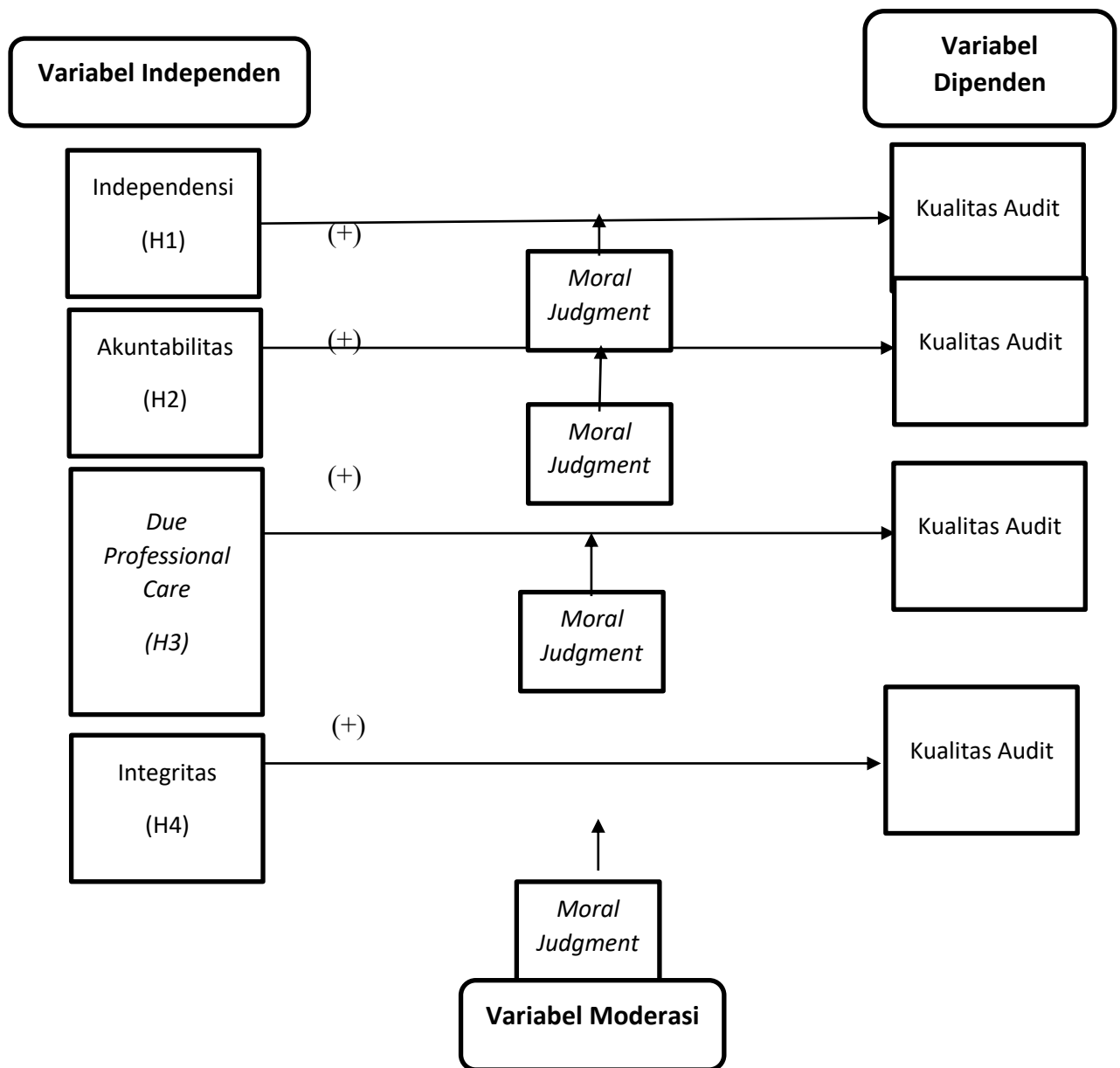
Dalam penelitian Coram *et al.* (2008) pengaruh dari tingkat kesalahan (profitabilitas efek) dan opini audit yang salah oleh seorang auditor dalam mengaudit akan berpengaruh terhadap berkurangnya kualitas audit atas laporan keuangan auditan. Hasil ini senada dengan pernyataan Sudibyo (2001) yang menyatakan keterlibatan *Moral Judgment* dalam proses audit, pada gilirannya sangat membantu dalam mengevaluasi tingkat mutu (kualitas) audit dan tingkat integritas pelaporan keuangan di Indonesia.

Penjelasan dan pernyataan yang telah dilakukan oleh penelitian terdahulu memberi gambaran bahwa adanya pengaruh *Moral Judgment* terhadap kualitas audit. *Moral judgment* atau pertimbangan etis ini akan mempengaruhi seorang auditor pada saat auditor dihadapkan dalam sebuah dilema etis saat mengaudit laporan keuangan, hal ini lah yang dapat mempengaruhi kualitas audit dari laporan keuangan. Maka dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H5: *Moral Judgment* Berpengaruh Terhadap Kualitas Audi



### D. Model Penelitian



Gambar 2.1

### Model Penelitian

Gambar diatas merupakan model penelitian dari pengaruh independensi, akuntabilitas, *Due Professional Care*, dan integritas terhadap kualitas audit dengan *Moral Judgment* sebagai variabel moderasi.

