

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan

Teori Keagenan menjelaskan konflik yang terjadi antar manajer yang bertindak sebagai *agent* dan pemilik yang bertindak sebagai *principal*. Pemilik disini memiliki hak untuk mengetahui seluruh informasi dan kegiatan yang dilakukan oleh manajer dengan meminta laporan pertanggungjawaban dari investasinya pada perusahaan. Namun, pada kenyataannya agen tetap melakukan kecurangan dengan membuat laporan keuangan seolah-olah terlihat baik, sehingga pemilik menganggap bahwa kinerja manajer tersebut baik. Maka dari itu, untuk mencegah manajer (*agent*) melakukan tindakan seperti itu diperlukan auditor independen yang tidak memihak pada manajer (*agent*) maupun pemilik untuk menguji laporan keuangan yang dibuat oleh manajer (*agent*) sehingga laporan keuangan yang dihasilkan akan lebih dipercaya (Messier dkk., 2014). Hal itu didukung oleh Ichrom dan Bambang (2015) bahwa *stakeholders* akan mempertimbangkan hasil laporan keuangan yang telah diuji oleh auditor yang memiliki kredibilitas yang tinggi.

Hal ini terjadi pada semua jenis organisasi, baik itu sektor publik maupun privat. Jika pada sektor privat terjadi antara pemilik

(*principal*) dengan manager (*agent*), pada sektor publik terjadi antara politisi dengan *voters* (rakyat). Jadi, teori keagenan berguna untuk membantu auditor independen dalam memahami setiap konflik yang terjadi antar manajer (*agent*) dengan pemilik (prinsipal) pada sektor privat dan politisi dengan *voters* (rakyat) dalam sektor publik. Diharapkan dengan adanya auditor independen, maka tidak terjadi lagi kesalahan baik sengaja maupun tidak sengaja yang dilakukan oleh manajer/politisi terkait laporan pertanggungjawaban yang dibuatnya (Ichrom dan Bambang, 2015). Dengan demikian, semakin independen seorang auditor (tidak memihak kepada *agent* maupun *principal*) akan meningkatkan kualitas audit

2. Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas auditor dalam menemukan kesalahan baik itu kesalahan material maupun tidak material dalam laporan keuangan klien (De Angelo, 1981). Menurut Ermayanti (2009) seorang auditor wajib menghasilkan laporan keuangan dengan kualitas audit yang tinggi, karena hal itu merupakan tanggungjawab auditor terhadap para pengguna laporan keuangan (*stakeholders*). Oleh sebab itu, untuk menjamin kualitas hasil pemeriksaan keuangan negara maka dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus berpedoman pada standar pemeriksaan. Standar yang digunakan adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dalam peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Nomor 1 Tahun 2007. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara ini menggunakan referensi utama yaitu GAGAS (*The Generally Accepted Government Auditing Standards*) tahun 2003.

3. Independensi

Independensi merupakan perilaku seorang auditor dalam menjalankan tugasnya untuk tidak memihak dan dipengaruhi oleh pihak manapun (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Menurut Arens dkk. (2011) menyatakan bahwa independensi menjadi salah satu faktor penting serta dasar prinsip integritas dan objektivitas. Independensi dalam audit artinya mengambil perspektif yang tidak memihak dalam melaksanakan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian serta penerbitan laporan audit. Sehingga banyak pengguna laporan keuangan (*stakeholders*) yang mengandalkan kewajaran laporan keuangan yang dibuat oleh auditor independen.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Messier dan Schneider (1988) menyatakan bahwa independensi menjadi permasalahan yang sangat sensitif bagi akuntan publik. Independensi menurut Mulyadi (2008) menyatakan bahwa seorang auditor harus menanamkan sikap kejujuran dalam dirinya guna mempertimbangkan fakta serta pertimbangan yang objektif dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Di samping itu, independensi dapat menjadi pertimbangan penting bagi auditor eksternal saat melakukan audit (Antle, 1984).

Dengan demikian, independensi menjadi salah satu faktor penting yang harus dimiliki auditor.

4. Profesionalisme

Profesionalisme merupakan kemampuan, keahlian serta komitmen auditor dalam melaksanakan tugasnya yang disertai dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, kecermatan yang mengacu pada peraturan undang-undang yang berlaku. Sikap profesionalisme ini dapat dicapai dengan mengedepankan sikap pertimbangan dan skeptisisme profesional (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Hal ini sesuai dengan pendapat Badjuri (2011) bahwa profesionalisme merupakan perilaku seorang auditor yang melakukan tugasnya dengan mengacu pada standar yang ada.

Menurut Tita dkk., (2012) bahwa seorang auditor dengan sikap profesionalisme yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut secara lengkap serta sesuai dengan standar yang berlaku.

5. Integritas

Integritas merupakan mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan satu kesatuan yang utuh, diwujudkan dengan memiliki sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Menurut Mulyadi (2006) menyatakan bahwa integritas merupakan hal yang menjadi dasar timbulnya pengakuan profesional serta kepercayaan masyarakat dan

menjadi acuan auditor untuk memeriksa laporan keuangan serta keputusan yang dibuat.

Mulyadi (2002) integritas merupakan sifat yang memperlihatkan keahlian seseorang guna mencapai apa yang akan disanggupi dan diyakini benar adanya.

6. Etika Auditor

Etika auditor merupakan norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota Badan Pemeriksa Keuangan dan Pemeriksa Keuangan Negara selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra dan kredibilitas BPK (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Menurut Alim dkk. (2007) etika merupakan sekumpulan aturan yang mengatur tingkah laku individu atau kelompok, baik itu sesuatu yang diperbolehkan maupun tidak diperbolehkan dalam suatu organisasi atau individu.

Dalam melaksanakan tugasnya, seorang akuntan harus berpedoman pada kode etik yang berlaku. Kode etik tersebut mencakup aturan yang menjadi acuan setiap orang (akuntan) yang bekerja pada kantor akuntan publik (Alim dkk., 2007). Etika auditor menjadi sangat penting dikarenakan para pengguna laporan keuangan (*stakeholders*) sangat memercayai laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntan publik (Alvin dkk., 2008).

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Independensi terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap dan tindakan auditor dalam melakukan pemeriksaan untuk tidak memihak dan dipengaruhi oleh siapapun (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Berdasarkan teori keagenan yang diungkapkan oleh (Messier dkk., 2014) yang menjelaskan konflik antara agen (politisi) dan prinsipal (*voters*) bahwa untuk mempertahankan posisi politisinya agen akan cenderung melakukan perilaku menyimpang, sementara prinsipal dalam posisinya kurang dapat mengawasi agen secara langsung, sehingga dibutuhkan pihak yang berdiri secara independen untuk memeriksa laporan pertanggungjawaban yang dibuat agen. Dalam kasus ini sering disebut sebagai auditor (pemeriksa BPK).

Sesuai dengan penjelasan diatas, maka sebagai auditor (pemeriksa) yang independen, seharusnya memiliki sikap independensi yang tinggi agar menghasilkan kualitas audit yang baik. Kualitas audit yang baik akan meningkatkan kepercayaan masyarakat (*voters*).

Menurut Arens dkk. (2011) menyatakan bahwa independensi menjadi salah satu faktor penting serta dasar prinsip integritas dan objektivitas. Independensi dalam audit artinya mengambil perspektif yang tidak bias dalam melaksanakan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian serta penerbitan laporan audit. Auditor yang memiliki

independensi yang tinggi tentunya akan mampu menghasilkan laporan auditan yang berkualitas serta tidak memihak kepada siapapun. Oleh karena itu, para pengguna laporan keuangan (*stakeholders*) akan lebih mengandalkan hasil audit yang dilakukan oleh auditor yang memiliki sikap independensi yang tinggi.

Pada penelitian yang dilakukan Setiawan (2016) menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut Setiawan (2016) semakin tingginya tingkat independensi seorang auditor akan memberikan dampak negatif, yakni rendahnya kualitas audit yang dihasilkan. Hal itu disebabkan karena auditor bebas dalam memutuskan segala tindakan yang terbebas dari pengaruh siapapun, sehingga memicu auditor untuk bertindak kurang berhati-hati bahkan tidak melakukan seluruh prosedur audit saat manajemen/supervisor memberikan waktu yang singkat dalam melaksanakan audit.

Sedangkan pada penelitian yang dilakukan Mariyanto dan Praptoyo (2017) menunjukkan bahwa variabel independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Seorang auditor dituntut memiliki kemampuan dalam mengumpulkan informasi yang diperlukan dalam pengambilan keputusan yang didukung oleh sikap independen. Sikap tersebut melekat pada diri auditor, sehingga sikap independen mutlak dimiliki oleh seorang auditor.

Penelitian terdahulu yang juga menyebutkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit (Ichrom dan Bambang, 2015; Marselia dkk., 2015; Dwimilten dan Riduwan, 2015; Darayasa dan Suparta, 2016; Suwadinatha dan Wirakusuma, 2016; Rahayu dan Bambang, 2016). Maka dari itu, dengan tingkat independensi yang tinggi akan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi.

H₁ : Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2. Pengaruh Profesionalisme terhadap Kualitas Audit

Profesionalisme merupakan kemampuan, keahlian serta komitmen auditor dalam menjalankan tugas yang disertai dengan prinsip kehati-hatian, ketelitian, kecermatan dan berpedoman pada peraturan perundang-undangan. Sikap profesional ini diwujudkan dengan mengedepankan sikap skeptisisme dan pertimbangan profesional (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Untuk mengatasi masalah yang timbul dalam teori keagenan, auditor BPK selaku pihak yang independen harus memiliki sikap profesional dengan selalu berpegang teguh terhadap prinsip-prinsip dasar dalam melakukan pemeriksaan, sehingga output yang dihasilkan lebih berkualitas.

Menurut Badjuri (2011) menyatakan bahwa profesionalisme merupakan perilaku seorang auditor yang melakukan tugasnya dengan mengacu pada standar yang ada. Auditor yang memiliki sikap

profesionalisme yang tinggi tentunya akan menghasilkan laporan auditan yang telah diperiksa tersebut secara lengkap sesuai dengan standar yang berlaku sehingga laporan auditan tersebut berkualitas. Oleh karena itu, profesionalisme menjadi salah satu hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

Penelitian yang dilakukan Harsanti dan Whetyningtyas (2014) menyatakan bahwa profesionalisme tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Harsanti dan Whetyningtyas (2014) menyatakan bahwa sebagian besar responden dari penelitiannya merupakan auditor junior yang memiliki sikap profesionalisme yang rendah akan menyebabkan tidak ditemukannya kesalahan pada laporan keuangan klien, karena auditor junior tidak mampu melaksanakan pemeriksaan dengan cermat dan seksama.

Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2016) menunjukkan bahwa variabel profesionalisme memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki sikap profesionalisme akan dapat menyelesaikan dan melaporkan tugas dengan tepat waktu ketika mengaudit laporan keuangan. Hal tersebut berbanding lurus dengan penelitian-penelitian yang dilakukan oleh Aminati (2014), Susilawati dan Atmawinata (2014), Lesmana dan Machdar (2015) dan Suharti dkk. (2017) bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasilnya menunjukkan bahwa

semakin profesional seorang auditor, maka semakin baik kualitas audit yang dihasilkan.

H₂ : Profesionalisme berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

3. Pengaruh Integritas terhadap Kualitas Audit

Integritas merupakan mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan satu kesatuan yang utuh, diwujudkan dengan memiliki sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Menurut Mulyadi (2006) menyatakan bahwa integritas merupakan hal yang menjadi dasar timbulnya pengakuan profesional serta kepercayaan masyarakat dan menjadi acuan auditor untuk memeriksa laporan keuangan serta keputusan yang dibuat. Untuk menumbuhkan kepercayaan itu, seorang auditor harus memiliki integritas yang tinggi selain mewujudkan hal itu, sikap tersebut juga akan memenuhi tanggungjawab profesionalnya.

Pada teori keagenan, diharapkan auditor independen (auditor BPK-RI) dapat menghasilkan laporan pertanggungjawaban yang andal, menyebabkan auditor tersebut harus memiliki sikap integritas yang tinggi dengan kerja keras dan kompetensi yang memadai, sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang baik serta laporan pertanggungjawaban yang diharapkan oleh pemilik dan para pengguna laporan keuangan (*stakeholders*).

Penelitian yang dilakukan Sukriah dkk. (2012) menunjukkan bahwa integritas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa ada kemungkinan dari pertanyaan-pertanyaan sensitif dalam kuesioner yang menyebabkan ketidaksignifikan tersebut, menyebabkan auditor mempertimbangkan keadaan klien sehingga membenarkan perbuatan melanggar ketentuan dan perundang-undangan yang berlaku.

Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2015) menunjukkan bahwa variabel integritas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang memiliki integritas yang tinggi tentunya mampu melakukan proses audit yang baik, hal ini tentunya akan memberikan hasil audit yang berkualitas. Hal tersebut didukung oleh penelitian-penelitian yang dilakukan Elen dan Sekar (2013), Yusuf (2014), Wahyuni (2017) dan Suharti, dkk. (2017). Semakin baik integritas seorang auditor maka semakin bagus pula kualitas audit yang dihasilkan.

H₃ : Integritas berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

4. Pengaruh Interaksi antara Independensi dengan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Independensi adalah sikap untuk tidak berpihak kepada siapapun dengan alasan apapun ketika sedang menjalankan tugas yang telah diamanahkan. Dengan adanya teori keagenan, diharapkan akan membantu auditor independen (auditor BPK) untuk memahami

konflik yang terjadi antara manajer dan pemilik, sehingga dalam melakukan proses audit tidak memihak dan dipengaruhi oleh pihak manapun. Sikap ini harus dimiliki oleh setiap auditor dalam melakukan proses audit agar tidak terjadi bias dan menghasilkan laporan audit yang dapat diandalkan.

Namun pada kenyataannya, masih ditemukan auditor yang bertindak sebagai penengah antar manajer (agen) dengan pemilik (prinsipal) yang masih mengedepankan kepentingan diri sendiri sehingga lupa terhadap etika profesinya (Marselia dkk., 2015). Etika menjadi hal yang harus dipatuhi oleh setiap pemeriksa keuangan negara dalam menjalankan tugasnya (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Pentingnya mematuhi etika yang berlaku adalah untuk mengetahui hal-hal yang boleh dan tidak boleh dilakukan (Alim dkk., 2007), sehingga dengan adanya etika diharapkan akan meningkatkan kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan Samsi dkk. (2013) menyatakan bahwa interaksi antara independensi dengan etika auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa ada beberapa kemungkinan hal tersebut terjadi seperti hubungan antara *auditee* dengan auditor, kondisi lingkungan tertentu, posisi dilematis auditor ketika dituntut untuk memenuhi keinginan *auditee* yang disisi lain akan membuat auditor melanggar etika profesinya.

Penelitian yang dilakukan Darayasa dan Suparta (2016) menghasilkan bahwa etika auditor memoderasi hubungan antara independensi terhadap kualitas audit. Hal tersebut berbanding lurus dengan penelitian yang dilakukan Aprianti (2010), Saputra (2012), Febriansyah dkk. (2014), Wicaksono (2015) serta Alfasani dan Kurnia (2017). Auditor yang memiliki independensi yang tinggi serta didukung dengan mematuhi etika yang berlaku tentunya mampu melakukan proses audit yang baik dan menghasilkan laporan hasil pemeriksaan yang andal dan berkualitas. Hal ini berarti kualitas audit didukung sampai sejauh mana auditor mampu bertahan dari tekanan klien disertai dengan perilaku etis yang dimiliki.

H₄ : Etika Auditor memoderasi hubungan antara Independensi dengan Kualitas Audit.

5. Pengaruh Interaksi antara Profesionalisme dengan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Untuk mengatasi masalah yang timbul dalam teori keagenan, seorang auditor independen (auditor BPK-RI) harus memiliki sikap profesionalisme yang tinggi guna meningkatkan kualitas audit (laporan hasil pemeriksaan). Berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang digunakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (2017) sikap profesionalisme ini dapat dicapai dengan mengedepankan sikap pertimbangan dan skeptisisme profesional. Seorang auditor juga harus berpedoman pada kode etik

yang berlaku guna meningkatkan profesionalismenya ketika melakukan pemeriksaan, sehingga dengan meningkatnya sikap profesionalisme auditor yang didukung dengan etika yang baik akan meningkatkan kualitas audit (laporan hasil pemeriksaan).

Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Setiawan (2016) menghasilkan etika auditor memoderasi hubungan antara profesionalisme terhadap kualitas audit, bahwa auditor yang memiliki profesionalisme yang tinggi serta didukung dengan mematuhi etika yang berlaku tentunya mampu melakukan proses audit yang baik, dengan memberikan hasil audit yang lebih berkualitas. Hal ini juga berbanding lurus dengan penelitian yang dilakukan Aprianti (2010), Febriansyah dkk. (2014), Ningrum dan Budiarta (2017). Etika auditor yang baik akan meningkatkan pengaruh profesionalisme dalam menghasilkan kualitas audit yang baik sesuai dengan etika yang diterapkan.

H₅ : Etika Auditor memoderasi hubungan antara Profesionalisme dengan Kualitas Audit

6. Pengaruh Interaksi antara Integritas dengan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Jika mengacu pada teori keagenan, maka auditor harus mempunyai sikap integritas yang tinggi guna menghasilkan kualitas audit yang baik serta dapat diandalkan oleh pemilik (principal) dan *stakeholders*. Mulyadi (2002) integritas merupakan sifat yang

memperlihatkan keahlian seseorang guna mencapai apa yang akan disanggupi dan diyakini benar adanya. Menurut Mulyadi (2006) menyatakan bahwa integritas merupakan hal yang menjadi dasar timbulnya pengakuan profesional serta kepercayaan masyarakat dan menjadi acuan auditor untuk memeriksa laporan keuangan serta keputusan yang akan dibuat.

Dalam melakukan pemeriksaan, auditor juga perlu memperhatikan kode etik yang berlaku (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, 2017). Hal itu diperkuat oleh Halim (2008) ketaatan auditor terhadap kode etik menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Dengan demikian, auditor tersebut akan mengetahui sikap yang boleh dan tidak boleh dilakukan.

Auditor yang memiliki sikap integritas yang tinggi serta didukung dengan mematuhi etika yang berlaku tentunya mampu melakukan proses audit yang baik, dengan memberikan hasil audit yang lebih berkualitas. Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Pradana (2015) menunjukkan bahwa etika auditor memoderasi hubungan antara integritas terhadap kualitas audit. Hal tersebut berbanding lurus dengan penelitian yang dilakukan oleh Diven (2015), sehingga semakin tinggi sikap integritas seorang auditor dengan didukung etika yang baik akan menghasilkan kualitas audit yang dapat diandalkan.

H₆ : Etika Auditor memoderasi hubungan antara Integritas dengan Kualitas Audit

C. Model Penelitian

Gambar 2.1
Skema Kerangka Penelitian

