

BAB II: TINJAUAN PUSTAKA

A. Kerangka Teori

1. *Stewardship Theory*

Secara akar psikologis dan sosiologi, teori *stewardship* merupakan teori yang didesain untuk menggambarkan situasi dimana manajer bertindak sebagai *steward* dan bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik (Donaldson dan Davis, 1991). *Stewardship Theory*, merupakan teori yang memberi gambaran bahwa manajer-manajer termotivasi oleh tujuan dari organisasi untuk kepentingan bersama dan tidak memperhatikan tujuan individu (Hapsari, 2016). Dalam mengerjakan tugas, seorang *steward* berusaha untuk memperhatikan dan mengedepankan kepentingan bersama, apabila kepentingan *steward* dan pemilik tidak sama, maka *steward* akan berusaha untuk bekerja sama dan tidak menentang (Raharjo, 2007). Diibaratkan bahwa auditor merupakan seorang *steward*, maka auditor akan berupaya untuk memenuhi keinginan *principal* dan mementingkan tujuan bersama. Apabila seorang *steward* memiliki perbedaan pendapat maupun pemikiran dengan pemilik perusahaan atau pemangku kepentingan, maka *steward* akan mengesampingkan keinginannya dan memilih untuk mengikuti keinginan organisasi demi mewujudkan tujuan bersama. Perbedaan sangat terlihat antara teori *agency* dan teori *stewardship*, jika teori *stewardship*

mementingkan kepentingan bersama, lain halnya dengan teori *agency* yang mengedepankan kepentingan individu atau pribadi.

Berkaitan dengan penelitian ini, auditor diharapkan dapat memberikan hasil audit yang berkualitas menggunakan kompetensi, sikap independensi, dan sikap skeptisisme. Auditor harus menyadari bahwa hasil auditnya akan digunakan untuk kepentingan bersama, sehingga akan mengupayakan untuk memberikan hasil audit yang baik, dapat dipertanggungjawabkan dan memberikan informasi yang relevan dan reliabel.

2. *Ecpextancy Theory*

Expectancy Theory/Teori Pengharapan pertama kali dikembangkan oleh Vroom pada tahun 1964, dimana dalam teori ini faktor hasil (*outcomes*) lebih ditekankan daripada kebutuhan (*needs*). Menurut Vroom, orang-orang akan termotivasi untuk melakukan suatu tindakan apabila tindakan tersebut akan mengarah pada tujuan yang akan dicapai. Dasar dari teori pengharapan yaitu:

- a. Hasil (*Expectancy*), suatu harapan atau kesempatan akan muncul bergantung pada perilaku.
- b. Nilai (*Value*), setiap perilaku mempunyai akibat (daya/motivasi) tertentu bagi individu yang bersangkutan.
- c. Pertautan (*instrumentality*), merupakan persepsi dari individu hasil dari tingkat pertama sebuah ekspektasi yaitu yang ada dalam diri individu tersebut karena adanya keinginan untuk mencapai hasil.

Berkaitan dengan teori ini, sikap akuntabilitas akan mendorong auditor untuk menyelesaikan pekerjaan semaksimal mungkin, sehingga akan menghasilkan hasil audit yang berkualitas. Auditor harus menaati etika dalam profesi akuntan publik untuk menjaga hubungan dengan rekan sesama auditor, klien dan pengguna laporan keuangan. Dengan menaati etika profesi, auditor akan mengetahui batasan-batasan apa yang boleh dilakukan dan tidak boleh dilakukan, sehingga akan memberikan hasil kerja yang berkualitas.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Kualitas Audit

Untuk menghasilkan audit yang berkualitas, maka auditor harus mempunyai kompetensi yang baik karena auditor merupakan subyek yang melakukan proses audit secara langsung (Saputra, 2017). Kompetensi adalah pengetahuan, kemampuan dan wawasan berkaitan dengan bidang yang ditekuni, seperti auditor. Agar mempunyai kompeten dibidang audit, maka seorang auditor perlu untuk menjalani pendidikan dan pelatihan teknis. Akuntan publik yang mempunyai pendidikan tinggi dinilai memiliki kemampuan dan pengetahuan yang lebih, sehingga diharapkan mampu memberikan hasil audit yang berkualitas. Didukung dengan teori yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu teori *stewardship*, seorang auditor akan menggunakan seluruh kemampuan dan kompetensinya untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Sehingga dengan memberikan hasil

audit yang berkualitas, informasi yang terkandung dalam hasil audit tersebut dapat digunakan untuk proses pengambilan keputusan orang banyak.

Semakin baik kompetensi seorang auditor maka audit yang dihasilkan juga semakin baik. Dalam hal ini auditor diharapkan mampu mendeteksi kecurangan maupun salah saji dalam laporan keuangan yang diaudit. Auditor yang mempunyai kompeten seharusnya mampu menghasilkan audit yang berkualitas yang kemudian hasil audit tersebut digunakan pihak yang memerlukan untuk pengambilan keputusan. Untuk itu, auditor harus mempunyai kompeten yang akan digunakan untuk proses audit. Penelitian Alam dan Suryanawa (2017) memberikan hasil bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, kemudian penelitian Sulistiarni (2017) dan Saputra, dkk (2017) memberikan hasil yang sejalan, yaitu kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu :

H₁ : Kompetensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2. Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang diterbitkan oleh IAPI, menyatakan bahwa dalam menjalankan tugas seorang anggota KAP harus mempertahankan sikap yang independen. Independen merupakan sikap dimana seseorang berdiri sendiri dan tidak bergantung pada orang lain, dapat memberi penilaian secara objektif dan tidak mudah dipengaruhi dalam menjalankan tugas sesuai bidangnya. Jika dikaitkan dengan teori yang

digunakan dalam penelitian ini, maka sikap independen harus dimiliki auditor untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Sikap independen diperlukan agar dalam proses audit auditor dapat menjalankan tugas dan memberikan hasil dengan sebenar-benarnya, tidak memihak siapapun. Dengan menggunakan keidependensiannya, auditor akan memeriksa laporan keuangan secara obyektif, sehingga informasi yang terkandung dalam hasil audit sesuai fakta yang ada dan dapat digunakan semua orang yang berkepentingan. Independensi sering kali berkaitan dengan *fee* audit yang diberikan oleh pihak yang meminta jasa audit, untuk itu seorang auditor harus memegang prinsip bahwa berapapun *fee* yang diberikan, auditor tetap harus menjaga keindependensiannya. Terdapat empat faktor yang menjelaskan independensi dalam proses audit, yaitu tekanan klien, telaah rekan auditor, lama hubungan dengan klien, dan pemberian jasa non audit (Purwaningtyas, 2017). Auditor akan berfikir untuk berperilaku menyimpang apabila mendapat tekanan klien sebagai akibat dari perbedaan pendapat antara hasil audit dengan keinginan klien. Auditor dapat menyalahi kode etik akuntan publik apabila terus menerus mendapat tekanan dari klien. Dari uraian di atas dapat dikatakan bahwa independensi auditor akan tinggi apabila tekanan klien rendah. Selain itu telaah rekan auditor, yaitu monitor yang dilakukan oleh rekan auditor guna meningkatkan kualitas audit, sehingga semakin tinggi telaah rekan auditor maka independensi auditor akan semakin tinggi pula. Kemudian lama hubungan auditor dengan klien,

peraturan pemerintah menyatakan bahwa batas maksimal Kantor Akuntan Publik bekerja dengan klien yang sama adalah tiga tahun. Setelah tiga tahun Kantor Akuntan Publik tersebut tidak diperkenankan lagi untuk mengaudit perusahaan yang sama. Dapat disimpulkan bahwa, semakin lama hubungan antara KAP dengan klien, maka independensi seorang auditor akan menurun. Selanjutnya pemberian jasa non audit, merupakan pemberian jasa konsultasi misalnya mengenai konsultasi perpajakan. Hal ini dapat menurunkan independensi auditor apabila auditor terlalu terlibat banyak mengenai aktivitas klien. Dapat disimpulkan bahwa independensi semakin tinggi apabila pemberian jasa non audit rendah.

Penelitian yang dilakukan oleh Murti dan Firmansyah (2017) memberikan hasil bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Saputra, dkk (2017) dan Sulistiarini (2017) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Apabila auditor sudah tidak independen lagi, dikhawatirkan auditor tersebut akan menyimpang dari kode etik akuntan publik yang telah ditetapkan. Rendahnya independensi akan berakibat pada maraknya kecurangan-kecurangan yang dilakukan oleh auditor dan kliennya. Kurangnya independensi auditor seringkali dipicu oleh persaingan antar Kantor Akuntan Publik, sehingga untuk mempertahankan kliennya, auditor mengikuti kemauan klien. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu:

H₂ : Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

3. Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit

Fenomena rasa tanggung jawab (akuntabilitas) auditor terhadap kualitas audit juga berpengaruh (Wardhani dan Astika, 2018). Akuntabilitas adalah salah satu sikap yang harus dimiliki oleh auditor maupun profesi lainnya, dimana akuntabilitas merupakan sikap tanggung jawab guna menyelesaikan tugas yang dibebankan kepada seseorang. Semakin tinggi kebertanggungjawaban seseorang, maka semakin tinggi pula kecermatan dan usaha untuk memberikan hasil pekerjaan yang paling baik. Penjelasan di atas didukung dengan teori pengharapan, yaitu apabila auditor memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi terhadap pekerjaannya, maka auditor menggunakan ketelitian yang tinggi dalam mengerjakan tugasnya, sehingga hasil audit dapat dipertanggungjawabkan untuk digunakan sebagai pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang memerlukan. Sikap akuntabilitas akan memberikan motivasi dan dorongan auditor untuk menyelesaikan tugasnya, dengan adanya dorongan ini auditor diharapkan menyelesaikan tugas auditnya secara tekun sehingga tujuan dari pelaksanaan audit akan tercapai. Oleh sebab itu, sikap akuntabilitas harus dimiliki oleh auditor guna mendukung kualitas kerja yang dihasilkan. Penelitian yang dilakukan oleh Jauhari (2013), Alam dan Suryanawa (2017) dan Wardhani dan Astika (2018) memberikan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sehingga dikembangkan hipotesis yaitu :

H₃ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

4. Pengaruh Skeptisisme Profesional Terhadap Kualitas Audit

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, skeptisisme berasal dari kata skeptis yang berarti sikap mencurigai, meragukan, dan tidak mudah percaya terhadap kebenaran. Definisi skeptisisme profesional auditor menurut Standar Profesional Akuntansi Publik yaitu sikap auditor yang selalu berpikir kritis untuk mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti-bukti audit. Auditor dituntut untuk mempunyai sikap skeptis dalam mengevaluasi bukti audit terlebih untuk auditor yang diberikan tugas untuk mendekteksi kecurangan (Nurjanah dan Kartika, 2016). Apabila dikaitkan dengan teori *stewardship*, auditor diharapkan memiliki sikap skeptis yang tinggi mengingat hasil audit akan digunakan untuk kepentingan bersama. Sikap skeptis ini mendorong auditor untuk terus mempertanyakan mengenai kebenaran dari bukti audit, maka audit yang dihasilkan akan berkualitas karena didasari oleh bukti yang andal, sehingga hasil audit dapat digunakan untuk kepentingan orang yang memerlukan.

Sikap skeptis harus ada dalam diri auditor, dimana apabila terdapat sikap skeptis yang tinggi dalam diri auditor, maka auditor tersebut akan selalu waspada terhadap kemungkinan salah saji yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dengan demikian, sikap skeptis harus dimiliki oleh auditor mengingat sikap ini merupakan sikap kritis untuk menanyakan keandalan bukti audit, sehingga apabila bukti yang digunakan benar dan andal, maka kualitas auditpun akan baik. Menurut penelitian yang dilakukan

oleh Nurjanah dan Kartika (2016), Sanjaya (2017), Purwaningsih (2018) dan Mardijuwono dan Subianto (2018) menyatakan bahwa sikap skeptis berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis dalam penelitian ini yaitu :

H₄ :Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

5. Pengaruh Etika Auditor terhadap hubungan Kompetensi dengan Kualitas Audit

Kompetensi merupakan kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor untuk mencapai hasil kerja yang berkualitas. Semakin banyak pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki akan berpengaruh terhadap audit yang dihasilkan. Auditor yang memiliki kompetensi yang tinggi cenderung akan melaksanakan proses audit sebaik mungkin sehingga memberikan hasil audit yang berkualitas, auditor yang memiliki kompetensi yang rendah tetapi jika menaati etika profesi akan memberikan hasil kerja yang berkualitas pula. Salah satu landasan etika profesi menurut Agoes (2017) yaitu kompetensi, untuk itu jika auditor mempunyai kompetensi yang rendah tetapi menaati etika profesi, maka akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Suharti dan Apriyanti (2019) etika auditor tidak memperkuat hubungan kompetensi terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Siahaan dan Simanjuntak (2019), Wardhani dan Astika (2018), menyatakan bahwa etika auditor mampu memperkuat hubungan kompetensi dengan kualitas audit. Oleh sebab itu, penelitian ini

akan menguji kembali apakah etika auditor mampu memperkuat hubungan kompetensi terhadap kualitas audit atau tidak. Etika auditor dapat memperkuat hubungan kompetensi dengan kualitas audit, dimana apabila auditor menaati etika, maka hasil audit akan berkualitas sama halnya dengan auditor yang memiliki kompetensi yang lebih tinggi. Hal ini sejalan dengan teori pengharapan, dimana dalam teori ini menjelaskan bahwa seseorang akan termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu untuk mencapai tujuan. Semakin auditor akan menerapkan etikanya, maka hasil audit akan semakin berkualitas. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu:

H₅ : Etika Auditor dapat memoderasi hubungan antara Kompetensi terhadap Kualitas Audit.

6. Etika Auditor Terhadap Hubungan Independensi dengan Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap dimana auditor tidak berpihak kepada siapapun selama proses audit. Tetapi sampai saat ini masih terdapat auditor yang tidak independen karena tujuan tertentu. Untuk itu diperlukan etika dalam proses audit. Sulistiarini (2017) menyatakan bahwa setiap praktisi wajib untuk mematuhi lima prinsip dasar etika profesi yang ditetapkan kode etik, dimana salah satu prinsip tersebut adalah objektif. Penelitian yang dilakukan oleh Suharti dan Apriyanti (2019) dan Wardhani dan Astika (2018) menyatakan bahwa etika tidak mempengaruhi hubungan independensi terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Siahaan dan Simanjuntak (2019) menyatakan bahwa etika auditor memperkuat

hubungan antara independensi terhadap kualitas audit. Dalam proses audit, seorang auditor harus dapat memberikan penilaian secara objektif, untuk itu sikap independen harus dimiliki oleh auditor. Auditor yang menaati etikanya, akan memberikan kualitas audit yang baik. Hal ini sejalan dengan teori pengharapan, dimana dalam teori ini menjelaskan bahwa seseorang akan termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu untuk mencapai tujuan. Dengan menaati etika, auditor tidak akan memihak siapapun dan memberikan penilaian sesuai fakta yang ada. Semakin auditor menaati etika, semakin tinggi keindependensian yang dimiliki, sehingga hasil audit akan berkualitas. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu :

H₆ : Etika Auditor dapat memoderasi hubungan antara Independensi terhadap Kualitas Audit.

7. Pengaruh Etika Auditor Terhadap Hubungan Akuntabilitas dengan Kualitas Audit

Mardiasmo (2004) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan tanggungjawab yang harus dipenuhi oleh auditor untuk menyajikan, melaporkan dan mengungkap aktivitas yang menjadi tanggung jawabnya. Berdasarkan teori pengharapan dimana dalam teori ini menyatakan bahwa seseorang termotivasi untuk melakukan hal-hal tertentu untuk mencapai tujuan. Auditor harus menjunjung tinggi etika dalam profesinya untuk menambah akuntabilitas dalam menyelesaikan pekerjaannya sehingga hasil audit akan berkualitas. Salah satu prinsip etika profesi yang merupakan

landasan perilaku etika profesional menurut Agoes (2017) yaitu tanggung jawab profesi. Untuk itu, auditor harus menaati etika profesi agar pekerjaan yang dilakukan memberikan hasil yang berkualitas. Dengan menaati etika profesi, rasa tanggung jawab yang dimiliki oleh auditor akan semakin meningkat sehingga auditor akan termotivasi untuk melakukan pekerjaannya sebaik mungkin. Penelitian yang dilakukan Wardhani dan Astika (2018) menyatakan bahwa etika profesi memperkuat hubungan antara akuntabilitas terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu :

H₇ : Etika Auditor dapat memoderasi hubungan antara Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit.

8. Pengaruh Etika Auditor Terhadap Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dengan Kualitas Audit

Definisi skeptisisme profesional auditor menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan sikap dimana auditor terus mempertanyakan dan bersikap kritis terhadap bukti audit. Standar audit tersebut telah menjelaskan bahwa seorang auditor harus memiliki sikap skeptis untuk mengevaluasi dan mengumpulkan bukti audit guna menyajikan hasil kerja yang berkualitas. Dalam melaksanakan proses audit, seorang auditor harus menerapkan etika profesi untuk menghasilkan audit yang baik. Menurut Agoes (2017) salah satu prinsip etika profesional yaitu kehati-hatian, apabila dikaitkan dalam audit, seorang auditor dalam melaksanakan proses audit tidak boleh terburu-buru sehingga menghasilkan

kualitas audit yang baik. Jika auditor menaati etika profesi maka akan meningkatkan sikap skeptis yang dimiliki. Etika akan memberikan dorongan kepada auditor untuk berhati-hati dalam proses audit sehingga auditor akan terus mempertanyakan keandalan dari bukti audit. Penelitian Gusti dan Ali (2008) memberikan hasil bahwa etika auditor memperkuat hubungan skeptisisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Sehingga hipotesis pada penelitian ini yaitu :

H₈ : Etika Auditor dapat memoderasi hubungan antara Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit.

C. Model Penelitian

Model penelitian merupakan penjelasan mengenai bagaimana hipotesis terbentuk. Tujuan dari penelitian adalah untuk menguji adanya pengaruh positif kompetensi dengan kualitas audit, selanjutnya menguji pengaruh positif independensi terhadap kualitas audit, adanya pengaruh positif akuntabilitas terhadap kualitas audit, kemudian adanya pengaruh positif skeptisisme profesional terhadap kualitas audit, dan adanya pengaruh positif etika auditor terhadap kualitas audit.

Sehingga model penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :

