

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Kualitas Audit

Kualitas audit didefinisikan sebagai probabilitas bahwa auditor akan baik dan benar menemukan laporan kesalahan material, keliru, atau kelalaian dalam laporan materi keuangan klien (DeAngelo, dalam Baotham *et al.*, 2009 dalam Sari, 2011). Tidak mudah untuk menggambarkan dan mengukur kualitas audit secara obyektif dengan beberapa indikator. Hal ini dikarenakan kualitas audit merupakan sebuah konsep yang kompleks dan sulit dipahami, sehingga sering kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya. Hal ini terbukti dari banyaknya penelitian yang menggunakan dimensi kualitas audit yang berbeda-beda.

Probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam system akuntansi klien tergantung pada independensi auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi, karena auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan termasuk masyarakat. Tidak hanya bergantung pada klien saja, auditor merupakan pihak yang mempunyai kualifikasi untuk memeriksa dan menguji apakah laporan keuangan telah disajikan secara

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Josoprijonggo dan Maya dalam Sari (2011) agar laporan audit yang dihasilkan auditor berkualitas, maka auditor harus menjalankan pekerjaannya secara profesional. Auditor harus bersikap independent terhadap klien, mematuhi standar *auditing* dalam melakukan audit atas laporan keuangan, memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan dan melakukan tahap-tahap proses audit secara lengkap.

Dalam SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik), yang dikeluarkan oleh IAI tahun 1994 dalam Ermayanti (2009) menyatakan bahwa kriteria atau ukuran mutu mencakup mutu profesional auditor. Kriteria mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum *auditing* meliputi independensi, integritas dan objektivitas.

Audit yang berkualitas adalah audit yang dapat ditindaklanjuti oleh *auditee*. Kualitas ini harus dibangun sejak awal pelaksanaan audit hingga pelaporan dan pemberian rekomendasi. Dengan demikian, indikator yang digunakan untuk mengukur kualitas audit antara lain kualitas proses, apakah audit dilakukan dengan cermat, sesuai prosedur, sambil terus mempertahankan sikap skeptis.

2. Independensi

Independen berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang

meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan dalam Elfarini, 2007). Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh orang lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi dapat juga diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi dalam Purba, 2009).

3. Obyektifitas

Objektivitas adalah suatu keyakinan, kualitas yang memberikan nilai bagi jasa atau pelayanan auditor. Objektivitas merupakan salah satu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi yang lain. Prinsip objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor (akuntan publik) untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. Menurut Wibowo dalam Sari (2011) auditor menunjukkan objektivitas profesional pada tingkat yang tertinggi ketika mengumpulkan, mengevaluasi, dan melaporkan informasi kegiatan atau proses yang sedang diuji. Auditor melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya.

Objektivitas merupakan kebebasan sikap mental yang harus dipertahankan oleh auditor dalam melakukan audit, dan auditor tidak

tidak memihak dan tidak terpengaruh oleh orang lain

Setiap auditor harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajibannya (Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Mulyadi, 2002), dalam prinsip tersebut dinyatakan objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain.

4. Pengalaman Kerja

Pengalaman sangatlah penting diperlukan dalam rangka kewajiban seorang pemeriksa terhadap tugasnya untuk memenuhi standar umum audit. Pengetahuan seorang auditor dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup.

Marinus dkk, dalam Herliansyah dkk, (2006) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (job). Purnamasari dalam Asih (2006) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami

Menurut Dr. I Wayan Suartana (2006), berdasarkan penelitian bahwa pengalaman audit dapat mengurangi efek kekinian pada pertimbangan auditor. Hal itu sesuai dengan teori yang menyatakan bahwa auditor yang lebih berpengalaman tidak sensitif terhadap tipe bukti tertentu, dalam hal ini bukti yang bersifat negatif atau positif. Pengalaman auditor mampu untuk memetakan informasi sehingga tidak terjebak oleh urutan informasi yang diterimanya.

5. Pengetahuan

Menurut Brown dan Stanner dalam Mardisar (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Kesalahan diartikan dengan seberapa banyak perbedaan (deviasi) antara kebijakan-kebijakan perusahaan tentang pencatatan akuntansi dengan kriteria yang telah distandarkan.

Menurut Maburi dan Winarna (2010) ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yaitu: 1) Pengetahuan tentang pengauditan umum, 2) Pengetahuan area fungsional, 3) Pengetahuan mengenai isu- isu akuntansi yang paling baru, 4) Pengetahuan mengenai industri khusus, 5) Pengetahuan mengenai hiania umum serta

Faktor-faktor yang mempengaruhi perkembangan pengetahuan auditor melalui pengalaman audit, diskusi mengenai audit, seminar-seminar, pengawasan dan review pekerjaan oleh auditor pengawasan, program pelatihan, tindak lanjut, program pemeriksaan dan penggunaan pedoman audit. Pengetahuan auditor khususnya pengetahuan tentang kekeliruan semakin berkembang dengan banyaknya pengalaman kerja. Namun hal tersebut tidak untuk semua aspek pengetahuan tentang kekeliruan dalam suatu lingkungan audit. Ashton dalam mabruri dan winarna (2010) mengemukakan bahwa pengetahuan frekuensi *base rate* auditor terhadap kekeliruan laporan keuangan tidak sangat teliti dan bahwa pengetahuan ini tidak menjadi lebih teliti dengan pengalaman.

6. Integritas

Integritas mengharuskan seorang auditor untuk bersikap jujur dan transparan, berani, bijaksana dan bertanggung jawab dalam melaksanakan audit. Keempat unsur itu diperlukan untuk membangun kepercayaan dan memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang andal (Sukriah dkk, 2009).

Integritas diatur dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Mulyadi (2002) yang menyatakan integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Dalam menghadapi ketidakpastian, integritas mengharuskan

menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seharusnya dilakukan dan apakah anggota telah menjaga integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk mentaati bentuk standar teknis dan etika. Selain itu juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian profesional.

7. Motivasi

Terry dalam Efendi (2010) mendefinisikan motivasi sebagai keinginan di dalam seorang individu yang mendorong ia untuk bertindak. Sedangkan menurut Panitia Istilah Manajemen Lembaga Pendidikan dan Pembinaan Manajemen motivasi adalah proses atau faktor yang mendorong orang untuk bertindak atau berperilaku dengan cara tertentu; yang prosesnya mencakup: pengenalan dan penilaian kebutuhan yang belum dipuaskan, penentuan tujuan yang akan memuaskan kebutuhan, dan penentuan tindakan yang diperlukan untuk memuaskan kebutuhan.

Dari berbagai jenis teori motivasi, teori yang sekarang banyak dianut adalah teori kebutuhan. Teori ini beranggapan bahwa tindakan manusia pada hakikatnya adalah untuk memenuhi kebutuhannya. Ahli

Abraham Maslow merumuskan lima jenjang kebutuhan manusia, sebagaimana dijelaskan sebagai berikut (Wahjosumidjo, 1987 dalam Efendi, 2010):

- a. Kebutuhan mempertahankan hidup (*Physiological Needs*). Manifestasi kebutuhan ini tampak pada tiga hal yaitu sandang, pangan, dan papan. Kebutuhan ini merupakan kebutuhan primer untuk memenuhi kebutuhan psikologis dan biologis.
- b. Kebutuhan rasa aman (*Safety Needs*). Manifestasi kebutuhan ini antara lain adalah kebutuhan akan keamanan jiwa, di mana manusia berada, kebutuhan keamanan harta, perlakuan yang adil, pensiun, dan jaminan hari tua.
- c. Kebutuhan sosial (*Social Needs*). Manifestasi kebutuhan ini antara lain tampak pada kebutuhan akan perasaan diterima oleh orang lain (*sense of belonging*), kebutuhan untuk maju dan tidak gagal (*sense of achievement*), kekuatan ikut serta (*sense of participation*).
- d. Kebutuhan akan penghargaan/prestise (*esteem needs*), semakin tinggi status, semakin tinggi pula prestisenya. Prestise dan status ini dimanifestasikan dalam banyak hal, misalnya mobil mercy, kamar kerja yang *full AC*, dan lain-lain.
- e. Kebutuhan mempertinggi kapasitas kerja (*self actualization*), kebutuhan ini bermanifestasi pada keinginan mengembangkan kapasitas mental dan kerja melalui seminar, konferensi, pendidikan

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Independensi dan Kualitas Audit

Auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak atau tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun (Pusdiklatwas BPKP dalam Sukriah, 2009). *Auditing* sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Sikap independen meliputi independen dalam fakta (*in fact*) dan independen dalam penampilan (*in appearance*).

Penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian De Angelo, Deis dan Giroux, Mayangsari dalam Mabruri dan Winarna (2010). Dalam penelitian Sukriah, Akram dan Inapty (2009) menguji pengaruh independensi terhadap kualitas audit dan hasilnya tidak signifikan yang berarti independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan

Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis mencoba menguji kembali pengaruh independensi terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2. Obyektifitas dan Kualitas Audit

Pusdiklatwas BPKP dalam Sukriah dkk (2009), menyatakan obyektifitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya. Unsur perilaku yang dapat menunjang obyektifitas antara lain (1) dapat diandalkan dan dipercaya, (2) tidak merangkap sebagai panitia tender, kepanitiaan lain dan atau pekerjaan-pekerjaan lain yang merupakan tugas operasional obyek yang diperiksa, (3) Tidak berangkat tugas dengan niat untuk mencari-cari kesalahan orang lain, (4) dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi, serta (5) dalam bertindak maupun mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis.

Penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk, Rifandi (2011) menyatakan bahwa obyektifitas berpengaruh secara positif terhadap kualitas hasil audit di lingkungan pemerintah daerah, hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Mabruri dan Winarna (2010) yang menemukan bukti empiris bahwa obyektifitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa dengan mempertahankan obyektifitas, auditor akan bertindak adil, tanpa di pengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau

mencoba menguji kembali pengaruh obyektifitas auditor terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Obyektifitas auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit

3. Pengalaman Kerja dan Kualitas Audit

Knoers dan Haditono dalam Asih (2006) mengatakan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Variabel pengalaman akan diukur dengan menggunakan indikator lamanya bekerja, frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan, dan banyaknya pelatihan yang telah diikutinya. Secara psikis, pengalaman akan membentuk pribadi seseorang, yaitu akan membuat seseorang lebih bijaksana baik dalam berpikir maupun bertindak, karena pengalaman seseorang akan merasakan posisinya saat dia dalam keadaan baik dan saat dia dalam keadaan buruk.

Menurut Loehoer dalam Maburi dan Winarna (2010), pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Untuk membuat audit *judgment*, pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting dan merupakan filter

Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman, sehingga dapat memengaruhi kualitas audit (Nataline, 2007). Menurut Libby dan Trotman dalam Jurnal Maksi Vol 1 (2002) dalam Mabruri dan Winarna (2010), seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

Kidwell *et al.* dalam Budi dkk. (2004) menemukan bahwa manajer dengan pengalaman kerja yang lebih lama mempunyai hubungan yang positif dengan pengambilan keputusan etis. Penelitian yang dilakukan Budi (2004) yang menyatakan bahwa pengalaman kerja tidak mempunyai pengaruh terhadap komitmen profesional maupun keputusan etis. Penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010) menemukan bukti empiris bahwa pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Dari hasil penelitian diatas secara umum dapat direfleksikan bahwa pengalaman memiliki pengaruh yang positif terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik. Oleh karena itu, dalam penelitian ini penulis mencoba menguji kembali pengaruh pengalaman kerja terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

4. Pengetahuan dan Kualitas Audit

Menurut Brown dan Stanner dalam Mardisar (2007), perbedaan pengetahuan di antara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Kesalahan diartikan dengan seberapa banyak perbedaan (deviasi) antara kebijakan-kebijakan perusahaan tentang pencatatan akuntansi dengan kriteria yang telah distandarkan.

Penelitian yang dilakukan Tan dan Alison dalam Mabruri dan Winarna (2010), membuktikan bahwa pengetahuan dapat memengaruhi hubungan akuntabilitas dengan kualitas hasil kerja auditor. Hasil ini konsisten dengan penelitian Ismiyati (2011), Mabruri dan Winarna (2010) menemukan bukti empiris bahwa pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya yang membuktikan bahwa pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. maka dalam penelitian ini penulis mencoba menguji kembali pengaruh pengetahuan auditor terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Pengetahuan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit

5. Integritas dan Kualitas Audit

Mabruri dan Winarna (2010) menyatakan bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki integritas yang baik dan hasil penelitiannya menemukan bahwa integritas berpengaruh terhadap kualitas audit. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya

Integritas merupakan kualitas yang menjadikan timbulnya kepercayaan masyarakat dan tatanan nilai tertinggi bagi anggota profesi dalam menguji semua keputusannya. Integritas mengharuskan auditor (akuntan publik), dalam segala hal, jujur dan terus terang dalam batasan objek pemeriksaan. Pelayanan kepada masyarakat dan kepercayaan dari masyarakat tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi.

Penelitian yang dilakukan Sukriah dkk (2009) menguji pengaruh integritas terhadap kualitas audit dan hasilnya tidak signifikan. Tetapi hasil penelitian tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mabruri dan Winarna (2010) dan penelitian oleh Rifandi (2011) yang menemukan bukti empiris bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan penelitian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa dengan integritas tinggi yang dimiliki auditor dapat meningkatkan

berdasarkan penelitian ini penulis mencoba

menguji kembali pengaruh integritas terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Integritas berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit

6. Motivasi dan Kualitas Audit

Sebagaimana dikatakan oleh Goleman dalam Efendi (2010), hanya motivasi yang akan membuat seseorang mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada. Dengan kata lain, motivasi akan mendorong seseorang, termasuk auditor, untuk berprestasi, komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi. Respon atau tindak lanjut yang tidak tepat terhadap laporan audit dan rekomendasi yang dihasilkan akan dapat menurunkan motivasi aparat untuk menjaga kualitas audit.

Dorongan mental terhadap perorangan atau orang-orang sebagai anggota kelompok dalam menanggapi suatu peristiwa dan dorongan yang berasal dari lingkungan, kemudian diimplementasikan dalam bentuk perilaku adalah merupakan motivasi. Efendi (2010) menyatakan bahwa motivasi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas maka dalam penelitian ini penulis mencoba menguji pengaruh motivasi terhadap kualitas audit, dengan hipotesis sebagai berikut:

C. Model Penelitian

Model dalam penelitian ini dapat ditampilkan dalam bentuk gambar sebagai berikut:

