

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Teori Atribusi

Menurut Fritz Heider pencetus teori atribusi (1958), teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dan lain-lain ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2005; Hanjani & Rahardja, 2014).

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu.

Dalam hidupnya, seseorang akan membentuk ide tentang orang lain dan situasi disekitarnya yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial yang disebut dengan *dispositional attributions* dan *situational attributions* (Hanjani & Rahardja, 2014).

Dispositional attributions atau penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, motivasi. Sedangkan *situational attributions* atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar

yang dapat mempengaruhi perilaku seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat. Dengan kata lain, setiap tindakan atau ide yang akan dilakukan oleh seseorang akan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal individu tersebut.

Psikolog terkenal, Harold Kelley dalam Luthnas (2016) menekankan bahwa teori atribusi berhubungan dengan proses kognitif dimana individu menginterpretasikan perilaku berhubungan dengan bagian tertentu dari lingkungan yang relevan. Ahli teori atribusi mengasumsikan bahwa manusia itu rasional dan didorong untuk mengidentifikasi dan memahami struktur penyebab dari lingkungan mereka. Inilah yang menjadi ciri teori atribusi. Fritz Heider juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha, dan kelelahan) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada atribut eksternalnya.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor terhadap kualitas hasil audit, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu perikatan.

2.2. Kualitas Audit

2.2.1. Pengertian Kualitas Audit

Menurut (De Angelo, 1981; Tandiotong 2016) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas seorang auditor akan menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Probabilitas penemuan penyelewengan bergantung pada kemampuan teknis auditor (seperti pengalaman auditor, pendidikan, profesionalisme, dan struktur perusahaan). Probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien bergantung pada independensi auditor.

Menurut Mulyadi (2011); Ferry & Yohanes, (2012); Hasanah & Putri, 2018) kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menentukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar audit dan kode etik laporannya bahwa laporan keuangan auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Auditor dapat memberikan pendapat dalam laporannya bahwa laporan keuangan yang diauditnya menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil perusahaan.

Winwin & Mubarak (2017) kualitas audit adalah ketepatan informasi yang dilaporkan auditor termasuk informasi pelanggaran akuntansi dalam laporan keuangan perusahaan klien. Sedangkan, Tritschler (2013) menyatakan bahwa kualitas audit berarti seberapa baik auditor dapat mencegah ketidaksesuaian akrual dalam laporan keuangan.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan yang ada pada laporan keuangan klien dan

melaporkannya dalam laporan auditan. Kualitas audit perlu ditingkatkan agar laporan keuangan yang telah diaudit diharapkan lebih berkualitas sehingga kepercayaan para pengguna laporan keuangan dan masyarakat pun meningkat.

2.2.2. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit menurut Harhinto (2004) 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 auditor 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, karenanya auditor sebaiknya tidak begitu saja percaya terhadap pernyataan klien 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.

2.2.3. Indikator Kualitas Audit

Dalam panduan Indikator Kualitas Audit pada KAP (IAPI, 2018) indikator kualitas audit pada level KAP yang mencakup perikatan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Akuntan Publik adalah sebagai berikut:

a. Kompetensi auditor;

Kompetensi auditor merupakan kemampuan professional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku.

b. Etika dan independensi auditor;

Etika dan independensi auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu perikatan audit. Ketentuan independen berlaku bagi setiap auditor,

KAP, dan Jaringan KAP. Dalam setiap perikatan, auditor harus menjaga independensinya dalam setiap pemikiran (*independent of mind*) dan penampilan (*independent in appearance*).

c. Penggunaan waktu Personil Kunci Perikatan;

Dalam setiap perikatan, waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan sangat menentukan kualitas audit. Kurangnya waktu yang digunakan Personil Kunci Perikatan dapat mengakibatkan pekerjaan audit diselesaikan secara kurang memadai. Semakin memadai jumlah waktu yang dialokasikan dan digunakan oleh Personil Kunci Perikatan akan memungkinkan auditor memiliki waktu yang cukup untuk menyusun, melakukan, menelaah, dan/atau menyetujui prosedur signifikan suatu perikatan audit.

d. Pengendalian mutu perikatan;

Setiap KAP bertanggung jawab untuk menetapkan dan melaksanakan sistem pengendalian mutu dalam setiap perikatan. Sistem pengendalian mutu pada suatu KAP bertujuan untuk memberikan keyakinan bahwa KAP telah menetapkan kebijakan dan prosedur yang memungkinkan.

e. Hasil reviu mutu atau inspeksi pihak eksternal dan internal;

UU Akuntan Publik memberikan kewenangan kepada Kementerian Keuangan c.q. Pusat Pembinaan Profesi Keuangan untuk melaksanakan pemeriksaan kepada AP/KAP secara berkala atau menurut pertimbangan menteri perlu dilakukan, demikian pula dalam UU tersebut dinyatakan bahwa IAPI berwenang untuk melakukan reviu mutu terhadap anggota. Secara periodik baik PPPK maupun IAPI telah melakukan pemeriksaan atau reviu mutu kepada AP/KAP, selain itu, terdapat beberapa instansi regulator lain yang juga

kadangkala melakukan pemeriksaan terhadap AP/KAP seperti: OJK dan BPK.

f. Rentang kendali perikatan;

SA 220 “Pengendalian Mutu Untuk Audit atas Laporan Keuangan” mengatur bahwa rekan perikatan harus bertanggung jawab atas kegiatan utama perikatan audit atas laporan keuangan, diantaranya adalah:

- bertanggung jawab atas keseluruhan mutu setiap perikatan audit yang ditugaskan kepadanya;
- tetap waspada, melalui observasi dan permintaan keterangan selama diperlukan, terhadap bukti atas ketidakpatuhan anggota tim perikatan terhadap ketentuan etika yang relevan;
- menarik simpulan atas kepatuhan terhadap ketentuan independensi yang berlaku untuk perikatan audit.

g. Organisasi dan tata kelola KAP;

Untuk dapat melaksanakan perikatan audit, KAP sebagai organisasi tempat bernaungnya Akuntan Publik dan para auditor harus memiliki struktur dan tata kelola yang memadai. Organisasi dan tata kelola KAP yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dan kegiatan-kegiatan internal KAP yang bersifat *fundamental* dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit.

h. Kebijakan imbalan jasa.

Untuk memberikan keyakinan organisasi KAP dapat berjalan dengan baik serta rekan perikatan dan auditor dapat melaksanakan perikatan audit sesuai dengan standar profesi, kode etik dan ketentuan hukum yang berlaku, KAP harus memperoleh imbalan jasa yang memadai. Akuntan publik harus memperhatikan bahwa ketika imbalan jasa tidak memadai maka dapat menimbulkan ancaman kepentingan pribadi,

yaitu akuntan publik berkepentingan untuk mendapatkan perikatan tersebut, namun menghadapi situasi imbalan jasa yang kemungkinan tidak mencukupi untuk melaksanakan perikatan sesuai dengan standar profesi dan ketentuan hukum yang berlaku.

2.2.4. Pengaruh Materealitas Terhadap Pendapat/Opini Auditor pada Kualitas Laporan Keuangan

Fauziah, S.M (2019) menjelaskan bahwa pada saat auditor mempertimbangkan keputusan mengenai pendapat yang akan dinyatakan dalam laporan audit, tingkat material atau tidaknya informasi akan mempengaruhi jenis opini/pendapat yang akan dinyatakan dalam laporan audit, material atau tidaknya informasi mempengaruhi jenis pendapat yang akan diberikan oleh auditor. Informasi yang tidak material atau tidak penting biasanya diabaikan oleh auditor dan dianggap tidak pernah ada, namun jika informasi tersebut melampaui batas materealitas, pendapat atau opini auditor akan terpengaruh.

Tingkat materealitas terbagi menjadi tiga: (1) tidak material, (2) material, dan (3) sangat material. Tingkat material keputusan/simpulan yang dibuat oleh auditor tidak terpengaruh oleh informasi yang bersangkutan, oleh karena itu pada tingkat tidak material, auditor dapat memberikan opini/pendapat wajar tanpa pengecualian. Pada tingkat material, keputusan yang dibuat oleh pengambil keputusan/ auditor kemungkinan dipengaruhi oleh informasi yang bersangkutan, namun laporan keuangan secara keseluruhan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha entitas. Pada tingkat material auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian. Pada tingkat sangat material, hampir semua keputusan yang didasarkan atas laporan keuangan auditan kemungkinan akan terpengaruh secara signifikan, oleh karena itu ada tingkat sangat material, auditor menyatakan tidak memberikan pendapat atau memberikan pendapat tidak wajar.

Tabel 2.1 dan 2.2 menjelaskan tipe dan kualitas laporan audit untuk setiap kondisi yang mensyaratkan penyimpangan dari laporan audit pada tingkat materalitas yang berbeda.

Tabel 2. 1

Perumusan Opini Audit dengan Menambahkan Bahasa Penjelasan atau Modifikasi kata-kata pada tingkat Materalitas yang berbeda.

Kondisi yang menyaratkan Laporan Audit dengan Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Modifikasi Kata-kata atau tambahan Paragraf Penjelasan	Tingkat Materalitas	
	Tidak Material	Material
Prinsip akuntansi tidak ditetapkan secara konsisten	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjelasan
Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjelasan
Penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum atau prinsip akuntansi lain yang dapat dibenarkan	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjelasan
Penekanan atas suatu hal (<i>emphasis of a matter</i>)	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan paragraf penjelasan
Penggunaan hasil audit auditor lain	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan modifikasi kata-kata

Tabel 2. 2

Perumusan Opini Audit tanpa Menambahkan Bahasa Penjelasan atau Modifikasi kata-kata pada tingkat Materealitas yang berbeda

Kondisi yang mensyaratkan Penyimpangan dari Laporan Audit dengan Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Tingkat Materialitas		
	Tidak Material	Material, Namun tidak mempengaruhi Kewajaran Laporan Keuangan secara keseluruhan	Sangat material, sehingga sangat mempengaruhi Kewajiban Laporan Keuangan Secara Keseluruhan
Lingkup Audit dibatasi oleh klien atau keadaan	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Pengecualian dalam paragraf lingkup, paragraf tambahan dan pendapat wajar dengan pengecualian	Pernyataan tidak memberikan pendapat
Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum*	Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian	Paragraf tambahan dan pendapat wajar dengan pengecualian	Pendapat tidak wajar
Auditor tidak independen	Pernyataan tidak memberikan pendapatm tanpa mempertimbangkan tingkat materealitas		

* Jika auditor dapat menunjukkan bahwa prinsip akuntansi berterima umum dan menyesatkan, auditor lebih tepat jika mengeluarkan laporan audit.

2.3. Akuntabilitas Auditor

2.3.1. Pengertian Akuntabilitas

(Tetclock, 1984; Diani & Ria 2007; Burhanudin 2016) 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.

Dalam Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawas (Pusdiklatwas) BPKP (2007) juga menjelaskan bahwa akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas secara periodik.

Mardisar & Sari (2007) ; Burhanudin (2016) menyebutkan seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh *supervisor*/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah. Auditor independen harus melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik. Kecermatan dan keseksamaan menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya itu, jadi kecermatan dan keseksamaan merupakan tanggung jawab setiap auditor. Akuntabilitas (tanggung jawab) yang harus dimiliki auditor, yaitu: tanggung jawab kepada klien dan tanggung jawab rekan seprofesi.

Dari pengertian tentang akuntabilitas di atas maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungan dan sekitarnya untuk mencapai tujuan secara periodik.

Alvita, (2010); Wardhani & Astika (2018) menyebutkan 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.

2.3.3. Indikator Pengukuran Akuntabilitas

Akuntabilitas pada penelitian (Elen & Sari, 2013) menggunakan tiga indikator yaitu meliputi:

1. 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, SA dan SPAP.

2. 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 SA 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 SA dan SPAP.

3. 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.

2.4. Independensi Auditor

2.4.1. Pengertian Independensi

Mulyadi (2011) menyatakan bahwa “Independensi berarti 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 obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Agose & Ardana (2009); Burhanudin (2016) menyatakan independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan.

Menurut SPAP IAPI, (2011) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor

untuk bersikap independen, artinya sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan tetapi juga kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa independensi auditor adalah sikap yang terdapat pada diri auditor yang bebas dari pengaruh dan tekanan dari dalam maupun luar ketika mengambil suatu keputusan, dimana dalam pengambilan keputusan tersebut harus berdasarkan fakta yang ada dan secara obyektif. Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan.

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), 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.

Wahyuningtias (2012) menyatakan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena:

1. Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pemakai atau pihak yang berkepentingan.

2. Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan dari masyarakat, maka kepercayaan masyarakat akan turun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

Seorang auditor tidak hanya dituntut memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen, walaupun seorang auditor sangat berkompeten, tetapi kalau dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel.

2.4.2. Indikator Independensi Auditor

Harjanto (2014) menyebutkan terdapat 4 (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 (tiga) tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 (lima) tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi yang berdampak pada sikap independensi.

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.

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 Reviu Mutu dari profesi Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Tujuan dari *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direviu itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikuti kebijakan serta prosedur tersebut dalam praktek. Reviu diadakan setiap 3 (tiga) tahun dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang direviu.

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 & 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.

2.5. Prinsip Kerahasiaan Auditor

2.5.1. Pengertian Prinsip Kerahasiaan Auditor

Yendrawati & Narastuti (2014) menyebutkan bahwa prinsip kerahasiaan adalah sikap menghormati informasi yang diperolehnya

sebagai hasil dari hubungan profesional dan bisnis serta tidak boleh mengungkapkan informasi apapun kepada pihak ketiga tanpa izin yang benar dan spesifik, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya. Informasi rahasia yang diperoleh dari hasil hubungan bisnis dan profesional tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi akuntan profesional atau pihak ketiga.

Adapun menurut Ismail & Kurniawan (2018) menyebutkan bahwa prinsip kerahasiaan auditor adalah praktik pertukaran informasi keuangan dari klien ke auditor dalam upaya mengeluarkan output yaitu laporan auditor independen.

Dari pengertian tentang prinsip kerahasiaan di atas maka dapat disimpulkan bahwa prinsip kerahasiaan auditor adalah suatu sikap fundamental yang dijadikan auditor sebagai sebuah pedoman untuk berpikir atau bertindak sebagai bekal untuk menjadi auditor yang profesional dalam rangka menjamin terjaganya informasi keuangan klien.

2.5.2. Prinsip Kerahasiaan Menurut Kode Etik IAPI 2020

Pada buku Kode Etik Profesi Akuntan Publik (IAPI, 2020) menyebutkan bahwa auditor harus mematuhi prinsip kerahasiaan sebagai hasil dari hubungan profesional, dalam hal sebagai berikut:

- a. Mewaspadaai terhadap kemungkinan pengungkapan yang tidak disengaja, termasuk dalam lingkungan sosial, dan khususnya kepada rekan bisnis dekat, anggota keluarga inti, atau keluarga dekat;
- b. Menjaga kerahasiaan informasi di dalam Kantor atau organisasi tempatnya bekerja;
- c. Menjaga kerahasiaan informasi yang diungkapkan oleh calon klien atau organisasi tempatnya bekerja;
- d. Tidak mengungkapkan informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan bisnis di luar kantor atau organisasi tempatnya bekerja tanpa kewenangan yang memadai dan spesifik, kecuali jika terdapat hak atau kewajiban hukum atau profesional untuk mengungkapkannya;

- e. Tidak menggunakan informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis untuk keuntungan pribadi atau pihak ketiga;
- f. Tidak menggunakan atau mengungkapkan informasi rahasia apapun, baik yang diperoleh atau diterima sebagai hasil dari hubungan profesional atau bisnis maupun setelah hubungan tersebut berakhir; dan
- g. Melakukan langkah-langkah yang memadai untuk memastikan bahwa personel yang berada di bawah pengawasannya, serta individu yang memberi advis dan bantuan profesional, untuk menghormati kewajiban auditor guna menjaga kerahasiaan informasi.

Prinsip kerahasiaan merupakan bentuk perlindungan kepentingan publik karena memfasilitasi aliran informasi yang bebas dari klien atau organisasi tempatnya bekerja kepada auditor dengan pemahaman bahwa informasi tersebut tidak akan diungkapkan kepada pihak ketiga. Berikut ini adalah keadaan ketika auditor harus mengungkapkan atau mungkin disyaratkan untuk mengungkapkan informasi rahasia atau ketika pengungkapan tersebut mungkin layak diungkap:

- a. Pengungkapan disyaratkan oleh hukum, misalnya:
 - Pembuatan dokumen atau ketentuan lainnya atas bukti dalam proses hukum; atau
 - Pengungkapan kepada otoritas publik yang berwenang atas terjadinya indikasi pelanggaran hukum;
- b. Pengungkapan diizinkan oleh hukum dan diperkenankan oleh klien atau organisasi tempatnya bekerja; dan
- c. Terdapat kewajiban atau hak profesional untuk mengungkapkan, jika tidak dilarang oleh hukum:
 - Untuk mematuhi penelaahan mutu oleh asosiasi profesi;
 - Untuk merespons pertanyaan atau investigasi oleh asosiasi profesi atau badan regulator;
 - Untuk melindungi kepentingan profesional auditor dalam proses hukum; atau
 - Untuk mematuhi standar profesional dan standar teknis, termasuk persyaratan etika.

Dalam memutuskan untuk mengungkapkan atau tidak mengungkapkan informasi rahasia, auditor mempertimbangkan keadaan yang relevan termasuk:

- a. Apakah kepentingan semua pihak dirugikan, termasuk pihak ketiga yang kepentingannya terpengaruh, jika klien atau organisasi tempatnya bekerja menyetujui pengungkapan informasi tersebut.
- b. Apakah semua informasi yang relevan diketahui dan didukung bukti yang kuat, sepanjang praktis. Faktor-faktor yang memengaruhi keputusan untuk mengungkapkan meliputi:
 - Fakta tidak didukung bukti yang kuat.
 - Informasi yang tidak lengkap.
 - Simpulan yang tidak didukung bukti yang kuat.
- c. Komunikasi yang digunakan dan pihak yang dituju dalam komunikasi tersebut.
- d. Apakah pihak-pihak yang dituju dalam komunikasi tersebut merupakan penerima yang tepat.

Auditor harus terus mematuhi prinsip kerahasiaan bahkan setelah berakhirnya hubungan antara auditor dan klien atau organisasi tempatnya bekerja. Ketika berganti pekerjaan atau memperoleh klien baru, auditor berhak menggunakan pengalaman sebelumnya, tetapi tidak diperkenankan menggunakan atau mengungkapkan informasi rahasia yang diperoleh atau diterima sebagai hasil dari hubungan profesional atau bisnis.

2.5.3. Indikator Prinsip Kerahasiaan

Mengingat Auditor adalah profesi yang berhubungan langsung dengan data keuangan, maka sudah sepatutnya harus mampu memegang prinsip kerahasiaan. Menurut Oktavia (2018), terdapat 2 (dua) indikator prinsip kerahasiaan auditor yaitu:

1. Menghormati Kerahasiaan Informasi, yaitu seorang auditor harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperolehnya sebagai hasil

dari hubungan profesional dan bisnis serta tidak boleh mengungkapkan informasi apapun kepada pihak ketiga tanpa izin yang benar dan spesifik, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya;

2. Tidak menggunakan informasi untuk kepentingan pribadi, yaitu tidak membocorkan informasi rahasia yang diperoleh dari hasil hubungan bisnis dan profesional serta informasi rahasia tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi auditor.

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; 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.

2.6. Penelitian Sebelumnya

Penelitian-penelitian yang telah dilakukan sehubungan dengan kualitas audit laporan keuangan telah banyak dilakukan dengan faktor yang berbeda-beda. Untuk lebih lengkapnya dapat dijelaskan pada Tabel berikut ini :

Tabel 2. 3
Penelitian Terdahulu

No	Judul (Tahun), Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (2017), Galuh Tresna Murti & Iman Firmansyah	Variabel Independen: X ₁ : Independensi Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Berdasarkan Analisa Deskriptif dan Hasil uji statistik yang telah dilakukan pada penelitian ini, maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
2.	Pengaruh Tenur Audit, Rotasi Audit Dan Reputasi Kap Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014) (2016), Irsyad Fauzan Prasetya & Rozmita Dewi Yuniarti Rozali	Variabel Independen: X ₁ : Tenur Audit X ₂ : Rotasi Audit X ₃ : Reputasi KAP Variabel Kontrol: X ₁ : Prinsip Auditor Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: - Variabel tenure audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur - Rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur, - Reputasi KAP berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada perusahaan manufaktur
3.	Reputasi KAP, Audit Tenure, Ukuran Perusahaan Klien dan Kualitas Audit (2017), Komar Darya, Swasti Ayu Puspitasari	Variabel Independen: X ₁ : Reputasi KAP X ₂ : Audit Tenure X ₃ : Ukuran Perusahaan Klien Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa Reputasi KAP, Audit Tenure dan Ukuran Perusahaan Klien memiliki pengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
4.	Pengaruh Akuntabilitas, Kompetensi, Profesionalisme, Integritas, dan Objektivitas Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit Dengan Independensi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Beberapa KAP Afiliasi Asing dan KAP Non Afiliasi Asing di Jakarta) (2013),	Variabel Independen: X ₁ : Akuntabilitas X ₂ : Kompetensi X ₃ : Integritas X ₄ : Objektivitas Akuntan Publik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit Variabel Moderasi: Z: Independensi	Hasilnya menunjukkan bahwa: - Akuntabilitas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit - Kompetensi tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit - Profesionalisme tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit - Integritas memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit

	Trismayarni Elen & Sekar Mayang Sari		<ul style="list-style-type: none"> - Objektivitas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit - Terdapat pengaruh signifikan akuntabilitas yang dimoderasi Independensi terhadap kualitas audit - Tidak terdapat pengaruh signifikan kompetensi yang dimoderasi Independensi terhadap kualitas audit - Tidak terdapat pengaruh signifikan profesionalisme yang dimoderasi Independensi terhadap kualitas audit - Tidak terdapat pengaruh signifikan integritas yang dimoderasi Independensi terhadap kualitas audit - Tidak terdapat pengaruh signifikan objektivitas yang dimoderasi Independensi terhadap kualitas audit
5.	<p>Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Spesialisasi Industri Auditor dan <i>Corporate Governance</i> Terhadap Integritas Laporan Keuangan (2016), Anisa Ayu Tussiana & Hexana Sri Lastanti</p>	<p>Variabel Independen: X₁: Independensi X₂: Kualitas Audit X₃: Spesialisasi Industri Auditor X₄: <i>Corporate Governance</i></p> <p>Variabel Kontrol: X₁: Kode Etik</p> <p>Variabel Dependen: Y: Integritas Laporan Keuangan</p>	<p>Hasilnya menunjukkan bahwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Independensi auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap integritas laporan keuangan - Kualitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap integritas laporan keuangan - Corporate governance tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap integritas laporan keuangan - Spesialisasi industri auditor tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap integritas laporan keuangan.
6.	<p>Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi (2019), Agytri Wardhatul Khurun In & Nur Fadrijh Asyik</p>	<p>Variabel Independen: X₁: Kompetensi X₂: Independensi</p> <p>Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit</p> <p>Variabel Moderasi: Z: Etika Auditor</p>	<p>Hasilnya menunjukkan bahwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Kompetensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi - Independensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit dengan etika auditor sebagai variabel pemoderasi
7.	<p><i>The undesirable effect of audit quality: Evidence</i></p>	<p>Variabel Independen: X₁: Inovasi</p>	<p>Hasilnya menunjukkan bahwa Inovasi Teknologi Perusahaan</p>

	<i>from firm innovation</i> (2020), Lily Nguyen, Le Vu, Xiangkang Yin	X ₂ : Paten X ₃ : Teknologi Perusahaan X ₄ : Miopa Manajerial Variabel Kontrol: X ₁ : Laporan Keuangan Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	memiliki pengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
8.	Pengaruh Akuntabilitas dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik DI Yogyakarta (2016), Muhammad Alifzuda Burhanudin	Variabel Independen: X ₁ : Akuntabilitas Auditor X ₂ : Independensi Auditor Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa Akuntabilitas dan Independensi memiliki pengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
9.	Pengaruh Integritas, Obyektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (2014), Reni Yendrawati & Nurwulan Riski Narastuti	Variabel Independen: X ₁ : Integritas X ₂ : Obyektivitas X ₃ : Kerahasiaan X ₄ : Kompetensi Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kinerja Auditor Pemerintah	Dari hasil pengujian statistik menggunakan analisis regresi berganda ditemukan bahwa integritas, obyektifitas, kemampuan menjaga rahasia dan kompetensi auditor akan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah.
10.	Penerapan Kode Etik Auditor Dalam Menjaga Kerahasiaan Data Klien: Studi Kasus Kantor Akuntan Publik TGS (2018), Hary Akbar Ismail & Didik Kurniawan	Variabel Independen: X ₁ : Kode Etik Auditor Variabel Kontrol: X ₁ : KAP TGS Variabel Dependen: Y: Menjaga Kerahasiaan Data Klien	Hasilnya menunjukkan bahwa Kode Etik Auditor pada KAP TGS memiliki pengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kerahasiaan Data Klien.
11.	Pengaruh <i>Due Professional Care</i> , Motivasi Auditor, <i>Time Budget Pressure</i> Terhadap Kualitas Audit (2016), Nur Atiqoh & Akhmad Riduwan	Variabel Independen: X ₁ : <i>Due Professional Care</i> X ₂ : Motivasi Auditor X ₃ : <i>Time Budget Pressure</i> Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukan bahwa: - <i>Due Professional Care</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Motivasi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit - <i>Time Budget Pressure</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit
12.	Analisis Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan	Variabel Independen: X ₁ : Ukuran Kantor	Hasil penelitian secara keseluruhan, untuk semua

	Publik Terhadap Kualitas Audit di Indonesia (2012), Chairunissa Nindita & Sylvia Veronica Siregar	Akuntan Publik Variabel Dependen: Y : Kualitas Audit di Indonesia	sampel maupun untuk sub sampel perusahaan yang diaudit KAP Big 4 dan sub sampel perusahaan yang diaudit KAP non Big 4, menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara ukuran kantor akuntan publik dengan kualitas audit.
13.	Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada KAP SE-Sumatera) (2013), Restu Agusti dan Nastia Putri Pertiwi	Variabel Independen: X ₁ : Kompetensi X ₂ : Independensi X ₃ : Profesionalisme Variabel Kontrol: X ₁ : Kode Etik Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: - Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit
14.	Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit (2018), Ade Nahdiatul Hasanah & Maya Sari Putri	Variabel Independen: X ₁ : Ukuran Perusahaan X ₂ : Audit Tenure Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: Ukuran perusahaan dan audit tenure secara simultan dan signifikan berpengaruh terhadap kualitas audit.
15.	Pengaruh Kompetensi, Akuntabilitas dan Independensi pada Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (2018), A. A. I. Tirtamas Wisnu Wardhani & Ida Bagus Putra Astika	Variabel Independen: X ₁ : Kompetensi X ₂ : Akuntabilitas X ₃ : Independensi Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit Variabel Moderasi: Z: Etika Auditor	Hasilnya menunjukkan bahwa: - Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Akuntabilitas Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit - Independensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
16.	<i>Auditor rotations and audit quality: A perspective from cumulative number of audit partner and audit firm rotations</i> (2019), Devi Sulistyio Kalanjati and Damai Nasution ; Karin Jonnergård ; Soegeng Sutedjo	Variabel Independen: X ₁ : <i>Audit Rotation</i> Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: Jumlah kumulatif rotasi partner audit berhubungan positif dengan kualitas audit
17.	<i>Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality</i> (2020), Khaldoon Albitar, Ali Meftah Gerged, Hassan Kikhia, Khaled Hussainey	Variabel Independen: X ₁ : COVID-19 Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: Jumlah COVID-19 berhubungan negatif dengan kualitas audit
18.	<i>The revival of large consulting practices at</i>	Variabel Independen: X ₁ : Konsultasi	Hasilnya menunjukkan bahwa: Konsultasi dan PCAOB

	<i>the Big 4 and audit quality</i> (2020), Dain C. Donelson, Matthew Ege, Andrew J. Imdieke, Eldar Maksymov	X ₂ : PCAOB (Dewan Pengawas Akuntansi Perusahaan Publik di AS) X ₃ : Jasa NonAudit Variabel Kontrol: X ₁ : Kepercayaan Klien Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	memiliki pengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit.
19.	<i>Audit fee lowballing: Determinants, recovery, and future audit quality</i> (2020), Myojung Cho, Soo Young Kwon, Gopal V. Krishnan	Variabel Independen: X ₁ : Honor Audit X ₂ : <i>Lowballing (LB)</i> X ₃ : Biaya non-audit X ₄ : Klien penting X ₅ : Pemulihan biaya Variabel Kontrol: X ₁ : Keberlangsungan jasa audit Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: biaya non-audit pada tahun pertama penugasan berhubungan negatif dengan kecenderungan LB. LB secara signifikan berhubungan positif dengan kepentingan klien bagi perusahaan klien. Secara keseluruhan, hasil menunjukkan bahwa LB tidak mengganggu kualitas audit.
20.	<i>The Effect of Competence, Independence, and Professional Auditors to Audit Quality</i> (2017), Lia Dahlia Iryani	Variabel Independen: X ₁ : <i>Competence</i> X ₂ : <i>Independence</i> X ₃ : <i>Professionalisme Auditor</i> Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: -Kompetensi auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit -Independensi auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit -Profesionalismen auditor dalam melaksanakan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit
21.	<i>The distraction effect of non-audit services on audit quality</i> (2020), Erik L. Beardsley, Andrew Imdieke, Thomas C. Omer	Variabel Independen: X ₁ : <i>Audit distraction effect</i> X ₂ : <i>Non audit services</i> Variabel Dependen: Y: Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: analisis menunjukkan positif dan hubungan yang signifikan antara penekanan kantor audit pada penyediaan Non Audit Service dan klien salah saji.
22.	<i>Does the severity of a client's negative environmental, social and governance reputation affect audit effort and audit quality?</i> (2019), Bright Asante-Appiah	Variabel Independen: X ₁ : <i>Reputation affect (LST)</i> Variabel Dependen: Y ₁ : Upaya audit Y ₂ : Kualitas Audit	Hasilnya menunjukkan bahwa: Peneliti menemukan bahwa reputasi LST yang tercemar pada tahun fiskal saat ini terkait secara positif upaya audit dan secara negatif terkait dengan kualitas audit
23.	<i>Independent and joint</i>	Variabel Independen:	Hasilnya menunjukkan bahwa:

	<i>effects of audit partner tenure and non-audit fees on audit quality</i> (2019), Abhijeet Singh, Harjinder Singh, Nigar Sultana, John Evans	<p>X₁: <i>Independent</i> X₂: <i>Non audit fees</i> X₂: <i>Audit tenure</i></p> <p>Variabel Dependen : Y : <i>Kualitas Audit</i></p>	<p>Peneliti menemukan bahwa indenpendensi dikaitkan secara positif terhadap kualitas audit</p> <p>-Peneliti menemukan bahwa audit tenure dikaitkan secara positif terhadap kualitas audit</p> <p>-Peneliti menemukan bahwa Non audit fees dikaitkan secara negatif terhadap kualitas audit</p>
24.	<i>Does sharing the same network auditor in group affiliated firms affect audit quality?</i> (2019), Jinghui Sun, Jianling Wang, Pamela Kent, Baolei Qi	<p>Variabel Independen: X₁: <i>Auditor in affiliated firms</i></p> <p>Variabel Dependen: Y: <i>Kualitas Audit</i></p>	<p>Hasilnya menunjukkan bahwa: Peneliti menemukan bahwa perusahaan yang berbagi auditor jaringan yang sama lebih mungkin dikenakan sanksi oleh regulator untuk pelaporan keuangan yang menyesatkan atau curang.</p>
25.	<i>No News is Bad News: Do PCAOB Part II Reports Have an Effect on Annually Inspected Firms' Audit Fees and Audit Quality?</i> (2018), Elizabeth Johnson, Kenneth J. Reichelt, Jared S. Soileau	<p>Variabel Independen: X₁: <i>PCAOB (Dewan Pengawas Akuntansi Perusahaan Publik di AS)</i> X₂: <i>Audit fee</i></p> <p>Variabel Dependen: Y: <i>Kualitas Audit</i></p>	<p>Hasilnya menunjukkan bahwa: Kami menemukan bukti bahwa empat tahun setelah periode remediasi satu tahun Bagian II melaporkan bahwa kualitas audit (<i>abnormal accruals</i>) meningkat secara signifikan.</p> <p>Temuan kami mendukung pandangan bahwa PCAOB memenuhi tujuannya untuk meningkatkan kualitas audit melalui proses inspeksi</p>
26.	Pengaruh Integritas, Kerahasiaan, Kompleksitas Tugas, Motivasi dan Ketidakjelasan Peran Terhadap Kinerja Auditor di Inspektorat Provinsi Jawa Tengah (2018), Marta Hapsari Oktavia	<p>Variabel Independen: X₁: <i>Integritas</i> X₂: <i>Kerahasiaan</i> X₃: <i>Kompleksitas Tugas</i> X₄: <i>Motivasi</i> X₅: <i>Ketidakjelasan Peran</i></p> <p>Variabel Dependen: Y: <i>Kinerja Auditor di Inspektorat Provinsi Jawa Tengah</i></p>	<p>Integritas berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.</p> <p>Motivasi berpengaruh negatif terhadap kinerja auditor.</p> <p>Sedangkan kerahasiaan, kompleksitas tugas dan ketidakjelasan peran tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.</p>

Sumber: Penelitian terdahulu

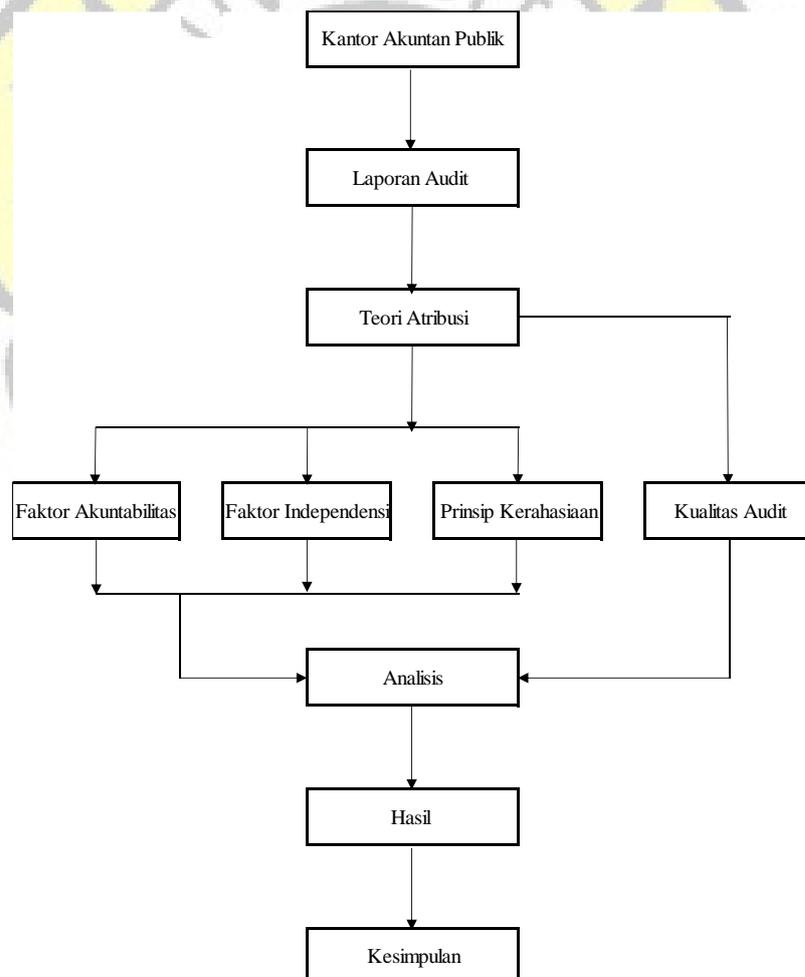
2.7. Kerangka Pemikiran

Pada penelitian ini, Peneliti menggunakan koresponden auditor yang pada dasarnya output KAP adalah laporan keuangan auditan (laporan audit).

Peneliti menggunakan Teori Atribusi yang menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa disekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu. Teori tersebut berkesinambungan pada variabel independen yang diteliti, yaitu akuntabilitas, independensi dan kerahasiaan auditor dalam mencapai kualitas Audit.

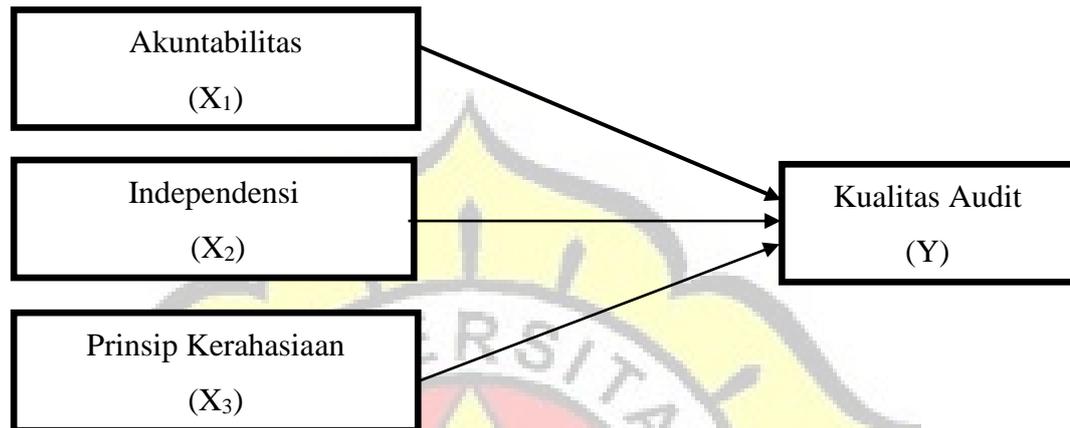
Berdasarkan penjelasan diatas, maka dibutuhkan suatu kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Gambar 2. 1
Kerangka Pemikiran



2.8. Hubungan Antara Variabel

Gambar 2. 2
Hubungan antara Variabel



Keterangan :

X₁ : Akuntabilitas

X₂ : Independensi

X₃ : Prinsip Kerahasiaan

Y : Kualitas Audit

Hubungan antar variable ini untuk menunjukkan arah penyusunan dari metodologi penelitian dan mempermudah dalam pemahaman dan menganalisis masalah. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh akuntabilitas, independensi dan prinsip kerahasiaan terhadap kualitas audit.

2.9. Pengembangan Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan oleh

fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data (Sekaran & Bougie, 2017). Hipotesis dibedakan atas dua jenis yaitu hipotesis nol (H_0) dan hipotesis alternatif (H_a). Hipotesis nol ditandai dengan kata-kata seperti tidak ada pengaruh, tidak ada hubungan, dan sejenisnya. Hipotesis alternatif adalah lawan dari hipotesis nol. Jika hipotesis nol tidak terbukti, maka hipotesis alternatif dapat diterima. Sebaliknya jika hipotesis nol dapat dibuktikan kebenarannya, maka hipotesis alternatif tidak dapat diterima (Lolang, 2014). Berdasarkan uraian rumusan masalah dan kerangka berpikiran diatas maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

2.9.1. Pengaruh Akuntabilitas (X_1) terhadap Kualitas Audit (Y)

Akuntabilitas adalah rasa kebertanggungjawaban yang dimiliki oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungan. Seseorang yang memiliki akuntabilitas tentunya akan bertanggung jawab kepada hasil pekerjaan auditor sehingga akuntabilitas akan mempengaruhi pekerjaan seseorang.

Menurut Elen & Sari (2013), dalam penelitiannya menyimpulkan hasil bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hal ini mengindikasikan bahwa kualitas audit dapat dicapai apabila auditor dalam melaksanakan tugas audit selalu disertai dengan tanggungjawab, memiliki kecermatan yang tinggi dalam memeriksa laporan, mencurahkan usaha (daya pikir) dalam menyelesaikan tugas audit serta selalu berfikir seoptimal mungkin dalam mengerjakan tugas audit. Menurut Burhanudin (2016), dalam penelitiannya menyimpulkan hasil bahwa akuntabilitas auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada KAP di Yogyakarta.

Semakin tinggi akuntabilitas yang dimiliki oleh auditor maka bisa dipastikan kualitas audit yang dihasilkan dapat dipertanggungjawabkan sehingga laporan keuangan yang diaudit dan laporan hasil audit yang dihasilkan memberikan kepercayaan dan keandalan bagi pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit.

2.9.2. Pengaruh Independensi (X₂) terhadap Kualitas Audit (Y)

Merebaknya berbagai kasus yang melibatkan para auditor belakangan ini membuat kepercayaan masyarakat terhadap kredibilitas auditor semakin menurun. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang sejatinya menjadi pedoman untuk pengambilan keputusan ternyata masih mengecewakan dan tidak ada bedanya dengan laporan keuangan yang belum diaudit dikarenakan oleh rendahnya independensi seorang auditor.

Menurut Murti & Firmansyah (2017), dalam penelitiannya menyimpulkan berdasarkan Analisa Deskriptif dan Hasil uji statistik yang telah dilakukan pada penelitian ini, maka dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Menurut Burhanudin (2016), dalam penelitiannya menyimpulkan hasil bahwa independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit pada KAP di Yogyakarta, hal ini karena independensi auditor berperan dalam mengungkapkan temuan penyimpangan yang terjadi yang mana auditor dapatkan dari proses pengauditan laporan keuangan. Jika independensi auditor tinggi maka auditor akan senantiasa melaporkan semua temuan penyimpangan yang

auditor dapatkan dalam proses pengauditan meskipun auditor akan mendapatkan tekanan dari pihak yang sedang diaudit mengenai perbedaan kepentingan, tetapi jika independensi auditor rendah maka auditor tersebut tidak akan melaporkan semua penyimpangan yang auditor temukan dalam proses audit. Semakin tinggi independensi auditor maka akan semakin berkualitas pekerjaan yang mereka lakukan sehingga kualitas audit yang mereka hasilkan semakin baik. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Independensi berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

2.9.3. Pengaruh Prinsip Kerahasiaan (X₃) terhadap Kualitas Audit (Y)

Menurut Yendrawati & Narastuti (2014), dalam penelitiannya menyimpulkan hasil bahwa kerahasiaan auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pemerintah. Dalam melakukan pemeriksaan, seorang auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak dapat mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh perundang-undangan (PER/04/M.PAN/03/2008). Kemampuan auditor dalam menjaga kerahasiaan ini juga diatur dalam kode etik audit yang berarti hal itu merupakan bagian dari kinerja seorang auditor dalam melakukan pemeriksaan, dengan demikian, prestasi auditor tidak hanya dinilai dari kualitas kerja saat melakukan pemeriksaan, tetapi juga keamanan auditor tersebut dalam menjaga informasi rahasia yang dimiliki oleh entitas yang diauditnya.

Menurut Ismail & Kurniawan (2018), dalam penelitiannya menyimpulkan hasil bahwa kerahasiaan data klien berpengaruh positif terhadap kode etik pada KAP TGS. Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H₃: Prinsip Kerahasiaan berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit