

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Pengertian Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Bisnis terus tumbuh dalam lingkungan yang selalu berubah, ada kebutuhan untuk memisahkan kepemilikan dari manajemen. Hal ini melahirkan hubungan keagenan dimana pemilik (prinsipal) yang memberikan kepercayaan kepada manajer profesional (agen) untuk menjalankan bisnis mereka. Adanya kebutuhan pemilik usaha untuk mencari perantara yang bertugas mengawasi pekerjaan yang dilakukan oleh manajemen yang memegang sedikit atau tidak ada kepentingan dalam bisnis dan meyakinkan mereka dari kinerja yang adil. Hal ini juga menimbulkan konflik keagenan antara pemilik dan manajer (Patrick dan Vitalis, 2017).

Teori keagenan (*Agency Theory*) mengimplikasikan adanya asimetri informasi antara manajer (*agent*) dengan pemegang saham (*principal*). Asimetri informasi (*information asymmetry*) adalah beberapa pihak dalam transaksi bisnis memiliki lebih banyak informasi dibandingkan pihak lain atau ketidakseimbangan perolehan informasi antara pihak manajemen sebagai penyedia informasi (*prepaper*) dengan pihak pemegang saham dan *stakeholder* pada umumnya sebagai pengguna informasi (Scott, 2009:7). Asimetri informasi muncul ketika manajer lebih banyak mengetahui informasi internal dan prospek perusahaan di masa yang akan datang dibandingkan pemegang saham dan *stakeholder* lainnya.

Teori keagenan menyatakan perlunya jasa independensi auditor yang dapat dijelaskan dengan dasar teori keagenan yaitu hubungan antara pemilik (*principal*) dengan manajemen (*agent*). Manajemen memiliki kepentingan pribadi yang dapat bertentangan dengan kepentingan pemilik perusahaan sehingga muncul masalah yang disebut dengan masalah agensi (*agency problem*) akibat adanya *asymmetric information* (Tandiontong, 2016:5). Salah satu mekanisme untuk mengurangi konflik keagenan antara manajemen dan pemilik perusahaan, kedua pihak membutuhkan auditor sebagai pihak yang independen untuk mengurangi asimetri informasi tersebut. Auditor memainkan peran penting dalam mengurangi asimetri informasi untuk mengkonfirmasi validitas laporan keuangan dan masalah keagenan (Patrick dan Vitalis, 2017). Konflik keagenan dapat menjadi penggerak kualitas audit, sebagai contoh ketika auditor menghadapi konflik keagenan yang kompleks, maka auditor akan berusaha meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

Scott (2009:8) membagi dua macam asimetri informasi antara lain:

1. *Adverse Selection* adalah jenis asimetri informasi dimana satu pihak atau lebih yang melangsungkan atau akan melangsungkan suatu transaksi usaha, atau transaksi usaha potensial memiliki informasi lebih atas pihak-pihak lain.
2. *Moral Hazard* adalah jenis asimetri informasi dimana satu pihak yang melangsungkan atau akan melangsungkan suatu transaksi usaha atau transaksi usaha potensial dapat mengamati tindakan-tindakan mereka dalam penyelesaian transaksi-transaksi mereka sedangkan pihak-pihak lainnya tidak.

Konflik keagenan bervariasi antarperusahaan dan antarwaktu. Konflik keagenan pada perusahaan yang kepemilikan dan manajer tidak terpisah berbeda dengan konflik keagenan pada perusahaan yang kepemilikan dan manajer sama sekali terpisah. Dengan berlalunya waktu, konflik keagenan bisa bergeser ke arah satu ekstrem ke ekstrem yang lain. Oleh karena itu, pengaruh konflik keagenan terhadap kualitas audit atau permintaan terhadap kualitas audit juga akan berbeda-beda antarperusahaan dan antarwaktu (Watkins *et al.*, 2004).

Prinsipal menginginkan informasi yang tidak bias, tetapi manajemen sangat termotivasi untuk membuat laporan yang bias pada kinerjanya sendiri (Staubus, 2005). Auditor diharapkan dapat mewakili kepentingan klien mereka (pemilik). Posisi ini tampaknya sering disalahgunakan oleh auditor bernegosiasi dengan manajemen untuk melakukan kegiatan yang merugikan klien mereka (Patrick dan Vitalis, 2017). Auditor memiliki insentif yang lebih kuat untuk menyenangkan manajemen daripada melayani kepentingan prinsipal (Staubus, 2005). Auditor berada dalam posisi yang membingungkan karena di satu sisi auditor akan berusaha menyenangkan manajemen namun di sisi lain auditor juga berkewajiban untuk melayani prinsipal.

Salah satu hipotesis dalam teori keagenan adalah bahwa manajemen akan mencoba memaksimalkan kesejahteraannya sendiri dengan cara meminimalisasi berbagai biaya agensi. Hal ini bertentangan dengan tugas manajemen yang seharusnya dapat memaksimalkan nilai perusahaan. Oleh karena itu, manajemen diasumsikan akan memilih prinsip akuntansi sesuai dengan tujuannya untuk memaksimalkan kepentingan pribadi (Harahap, 2015:532).

Kepentingan manajemen dan pemegang saham perusahaan tidak selamanya sama, dimana pemegang saham menginginkan pengembalian modal dengan cepat dan untung yang besar sedangkan manajemen menginginkan gaji yang tinggi dan kenaikan jabatan.

Masalah keagenan dapat menimbulkan biaya agensi (*agency cost*). Pada tingkat yang paling umum, biaya agensi adalah setara dengan pengeluaran yang mengurangi kesejahteraan yang dialami oleh prinsipal karena perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Jensen dan Meckling membagi biaya agensi menjadi: biaya pengawasan, biaya pengikatan, dan kehilangan residu. Biaya-biaya yang dikeluarkan akan menjadi beban bagi perusahaan, sehingga dapat mengurangi pendapatan yang diperoleh (Godfrey *et al.*, 2010:363). Semakin besar konflik keagenan yang terjadi maka semakin tinggi biaya keagenan yang dikeluarkan perusahaan, serta semakin tinggi permintaan untuk auditor yang berkualitas.

Hubungan antara Teori Keagenan (*Agency Theory*) terhadap kualitas audit sangatlah erat, karena Teori Keagenan dapat membantu auditor sebagai pihak ketiga dalam memahami adanya konflik kepentingan dan memecahkan masalah asimetri informasi antara *principal* (pemegang saham) dengan *agent* (manajemen). Hubungan keagenan yang ada antara pemilik (pemegang saham) dan manajer perusahaan mengharuskan jasa auditor yang mengeluarkan pendapat pada laporan keuangan harus menjadi pandangan yang tidak bias dan tidak memihak terhadap aktivitas keuangan perusahaan yang lain agar bermanfaat bagi pengguna (Enofe *et al.*, 2013).

Daya tarik teori keagenan terletak pada kenyataan bahwa teori ini mengaitkan peran akuntansi sebagai bagian dari mekanisme pengawasan dan pengikatan yang berhubungan erat dengan peran pengelolaan akuntansi tradisional. Perhatian diarahkan pada hubungan agen tertentu, terutama yang telah dipertimbangkan secara rutin oleh teori akuntansi positif (Godfrey *et al.*, 2010:365). Teori keagenan memiliki hubungan dengan profesi akuntan publik dalam melakukan pengawasan terhadap pengelolaan entitas serta meninjau kinerja manajemen dalam memaksimalkan tujuan yang ingin dicapai oleh pemilik perusahaan. Keterkaitan antara teori keagenan dengan penelitian yang akan dilakukan adalah penelitian ini akan meneliti kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Jakarta dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Seperti yang telah diuraikan diatas, kepentingan antara prinsipal dan agen sering kali berbeda, auditor sebagai pihak eksternal menjadi perantara dalam mengatasi konflik kepentingan untuk mengurangi terjadinya asimetri informasi.

2.2. Konsep Auditing

Auditing menurut Agoes (2014:4) adalah sebagai suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Pengertian auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan

melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen (Arens *et al.*, 2015:2). Sedangkan Tandiontong (2016:35) mendefinisikan auditing sebagai suatu proses yang sistematis untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti dari suatu informasi atau asersi manajemen tertentu, yang akan digunakan untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa auditing adalah pengumpulan dan pengevaluasian bukti secara sistematis dan objektif oleh orang yang berkompeten dan independen berdasar kriteria yang telah ditetapkan untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan kepada pihak yang berkepentingan. Pengumpulan bukti merupakan hasil informasi yang diperoleh oleh auditor dalam proses pemeriksaan. Bukti yang dikumpulkan akan dievaluasi nilai kewajarannya berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dan standar yang berlaku serta memberikan pendapat atau opini atas kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen.

Tugas auditor adalah untuk menguji catatan perusahaan dalam menilai kebenaran laporan dengan cara mencocokkan catatan informasi yang bertentangan dengan persyaratan akuntansi (Jelic, 2012). Seorang auditor memiliki peran sebagai pengontrol dan menjaga kepentingan publik yang terkait dengan laporan keuangan. Dalam melaksanakan peran audit, mereka bertanggung jawab untuk merencanakan dan melakukan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material (Bouhawia *et al.*, 2015).

Tujuan suatu audit dalam SA 200 paragraf A1 adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (SPAP, 2013:1). Tujuan audit adalah untuk memberikan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang dikeluarkan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan yang berlaku (Arens *et al.*, 2015:39). Pendapat atau opini auditor dapat memberikan keyakinan kepada pihak yang berkepentingan atas laporan keuangan yang disajikan oleh pihak manajemen.

Untuk memenuhi tujuan audit, auditor harus memperoleh bukti dengan kualitas dan jumlah yang mencukupi. Bukti (*evidence*) adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditor harus menentukan jenis dan jumlah bukti yang diperlukan serta mengevaluasi bukti tersebut. Arens *et al.* (2015:3) membagi beberapa bentuk bukti antara lain:

1. Data elektronik dan data lain tentang transaksi.
2. Komunikasi tertulis dengan pihak luar.
3. Observasi oleh auditor.
4. Kesaksian lisan pihak yang diaudit (klien).

Dua hal yang harus diketahui mengenai bukti audit adalah keandalan dan relevansi bukti yang dihasilkan oleh prosedur pengujian audit. Keandalan

mengacu pada kebenaran yang melekat pada bukti. Relevansi mengacu pada seberapa baik bukti dengan pernyataan akhir yang dievaluasi oleh auditor dalam laporan audit (Francis, 2011). Bukti audit dalam SA 200 merupakan informasi yang digunakan oleh auditor dalam mencapai kesimpulan yang mendasari opini auditor. Bukti audit mencakup informasi yang terdapat dalam catatan akuntansi yang mendasari laporan keuangan dan informasi lainnya (SPAP, 2013:5). Kriteria bukti terbagi menjadi dua, antara lain:

1. Kecukupan bukti audit merupakan ukuran kuantitas bukti audit. Kuantitas bukti audit diperlukan dipengaruhi oleh penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian material dan juga oleh kualitas bukti audit tersebut.
2. Ketepatan bukti audit merupakan ukuran kualitas bukti audit. Kerelevansian dan keandalan bukti tersebut dalam mendukung kesimpulan yang mendasari opini audit.

Dalam memutuskan prosedur audit mana yang akan digunakan, Hery (2017:96) mengelompokkan pengumpulan bukti audit sebagai berikut:

1. Pemeriksaan fisik, merupakan cara langsung untuk memverifikasi apakah suatu aset benar-benar ada (tujuan eksistensi) dan apakah aset tersebut telah dicatat (tujuan kelengkapan).
2. Konfirmasi, merupakan proses untuk mendapatkan respon (tertulis atau lisan) dari pihak ketiga sebagai jawaban atas suatu permintaan informasi yang berkaitan dengan asersi manajemen dan tujuan audit.

3. Dokumentasi, merupakan pemeriksaan atau penyelidikan oleh auditor atas dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang tersaji atau seharusnya tersaji dalam laporan keuangan.
4. Prosedur analitis, merupakan perbandingan dan hubungan untuk menilai apakah saldo akun atau data lainnya tampak wajar atau rasional.
5. Wawancara dengan klien, merupakan suatu upaya untuk memperoleh informasi secara lisan maupun tertulis dari klien sebagai bentuk respon pertanyaan auditor.
6. Penghitungan ulang, merupakan pengecekan ulang atas sampel hitungan yang telah dilakukan klien untuk pengujian dan keakuratan hasil perhitungan tersebut.
7. Observasi, merupakan penggunaan alat indera untuk menilai aktivitas klien.
8. Pelaksanaan ulang, merupakan bukti yang diperoleh dari pemeriksaan prosedur akunting dan pengendalian internal akuntansi.

Laporan keuangan memiliki karakteristik kualitatif (*qualitative characteristics*) yang harus dimiliki dalam suatu laporan keuangan. Karakteristik kualitatif merupakan gambaran untuk membuat informasi yang tersedia dalam laporan keuangan yang bermanfaat bagi pihak berkepentingan. Keempat karakteristik kualitatif yang utama dalam laporan keuangan:

1. Dapat dipahami, informasi akuntansi harus cukup transparan sehingga masuk akal bagi pemakai informasi.
2. Relevansi, informasi harus mampu menyajikan perbedaan bagi pembuat keputusan, yang memiliki nilai prediktif atau umpan balik.

3. Reliabilitas, informasi yang lengkap dapat diandalkan, bebas dari kesalahan yang material, terpercaya, dan dapat diharapkan untuk mempresentasikan secara wajar substansi ekonomi dari peristiwa atau transaksi yang mendasari.
4. Komparabilitas, pengguna biasanya membandingkan laporan keuangan entitas selama suatu periode waktu untuk mengidentifikasi tren dalam posisi dan kinerja keuangannya (Harrison *et al.*, 2012:9).

Proses audit merupakan pelaksanaan prosedur pengujian yang diterapkan oleh tim keterlibatan. Ini adalah keputusan dan penilaian yang dibuat oleh auditor sehubungan dengan perencanaan, pengumpulan, dan interpretasi dari bukti-bukti untuk memenuhi standar audit dalam mengumpulkan bukti-bukti kompeten yang cukup untuk mendukung laporan audit (Francis, 2011). Kualitas audit dapat dilihat dari tingkat kepatuhan auditor dalam melaksanakan berbagai tahapan yang harus dilaksanakan dalam suatu audit (Coram dan Woodliff, 2003). Auditing memiliki proses dari pekerjaan awal penerimaan penugasan sampai dengan penyerahan laporan audit yang mencakup beberapa hal, sebagai berikut:

1. Perencanaan dan perancangan pendekatan audit (*plan and design an audit approach*).
2. Pengujian atas pengendalian dan pengujian transaksi (*test of controls and transaction*).
3. Pelaksanaan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo (*perform analytical procedures and test of details of balances*).
4. Penyelesaian audit (*complete the audit*) (Agoes dan Trisnawati, 2017:5).

Salah satu hal terpenting yang mempengaruhi kualitas dari suatu laporan keuangan adalah pernyataan atau pendapat auditor mengenai kesimpulan laporan keuangan yang menggambarkan keadaan dan hasil-hasil yang diperoleh selama pelaksanaan pemeriksaan. Opini audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor atas kewajaran laporan keuangan. Hal ini penting bagi para pengguna laporan keuangan untuk memperoleh jaminan bahwa data yang dilaporkan, benar diukur, dan cukup disajikan (Khaddash *et al.*, 2013). Agoes (2014:77) membagi lima jenis pendapat atau opini audit antara lain:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas suatu entitas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelasan atau Memodifikasi Kalimat Laporan Audit (*Unqualified with Explanatory Paragraph or Modified Wording*)

Pendapat ini diberikan jika terdapat suatu keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan

ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia.

5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Kewajiban untuk menolak memberikan pendapat yang timbul jika terdapat pembatasan lingkup audit atau terdapat hubungan yang tidak independen menurut Kode Etik Profesional antara auditor dengan kliennya.

Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan yang terdiri atas sepuluh standar dan dirinci ke dalam bentuk Standar Perikatan Audit (SPA). Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar antara lain:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan (Agoes, 2014:31).

Risiko audit (*audit risk*) adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor tanpa disadari tidak memodifikasikan pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Auditor harus merencanakan auditnya sedemikian rupa sehingga risiko audit dapat dibatasi pada tingkat yang rendah, yang menurut pertimbangan profesionalnya, memadai untuk menyatakan pendapat terhadap laporan keuangan. Agoes dan Trisnawati (2017:2) membagi risiko audit dalam 3 komponen sebagai berikut:

1. Risiko bawaan (*inherent risk*), kerentanan suatu saldo akun/golongan transaksi terhadap suatu salah saji yang material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat kebijakan dan prosedur Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang terkait.
2. Risiko pengendalian (*control risk*), suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah/dideteksi secara tepat waktu oleh struktur pengendalian internal.
3. Risiko deteksi (*detection risk*), risiko karena bahan bukti yang dikumpulkan dalam segmen gagal menemukan salah saji yang material.

Risiko diatas merupakan gambaran yang mungkin bisa terjadi pada setiap auditor saat melakukan pekerjaannya. Selain risiko, hal yang bisa terjadi dalam proses pemeriksaan adalah adanya kecurangan yang dilakukan pihak lain maupun auditor itu sendiri. Menurut standar audit, ada tiga kondisi yang dapat menyebabkan terjadinya kecurangan, sebagai berikut:

1. Insentif atau tekanan, suatu keadaan dimana memiliki insentif, dorongan, atau tekanan untuk melakukan kecurangan.

2. Peluang atau kesempatan, keadaan yang memberikan peluang atau kesempatan untuk melakukan kecurangan baik yang disengaja maupun tidak disengaja.
3. Perilaku atau pembenaran atas tindakan, suatu perilaku atau karakter yang membuat manajemen maupun karyawan melakukan tindakan tidak jujur dan membenarkan tindakan tidak jujur tersebut (Hery, 2017:200).

2.3. Kualitas Audit

Kualitas audit adalah kemampuan auditor untuk mendeteksi dan melaporkan salah saji material dalam sampel yang diteliti selama proses audit (Vanstraelen, 2000). Kualitas audit itu ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi *noise*, bias dan meningkatkan kemurnian pada data akuntansi (Watkins *et al.*, 2004). Sedangkan Wedemeyer (2010) berpendapat bahwa kualitas audit merujuk kepada tingkatan seorang auditor itu percaya bahwa laporan keuangan itu tidak mengandung salah saji setelah selesainya pekerjaan audit. Kualitas audit (*audit quality*) adalah sebagai probabilitas seorang auditor dalam menemukan dan melaporkan suatu kekeliruan atau penyelewengan yang terjadi dalam suatu sistem akuntansi klien (Tandiontong, 2016:80). Tidak hanya menemukan namun auditor harus melaporkan kesalahan sistem akuntansi maupun pelanggaran standar akuntansi yang berlaku. Kualitas audit dalam hal ini mengacu pada kredibilitas opini audit yang merupakan pengukuran tingkat pengguna kepercayaan tempat pada informasi yang diberikan oleh auditor. Kualitas audit biasanya terkait dengan kemampuan auditor untuk mengidentifikasi salah saji material dalam laporan

keuangan dan kesediaan mereka untuk mengeluarkan laporan audit yang tepat dan tidak bias berdasarkan hasil audit.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa kualitas audit adalah kemampuan auditor dalam menemukan dan melaporkan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Audit yang berkualitas memberikan jaminan keadilan informasi akuntansi bagi para pemangku kepentingan perusahaan (Kuntari dkk., 2017). Kualitas audit tidak hanya bicara soal adanya temuan, namun juga adanya tindakan atas temuan tersebut. Tindakan atas temuan dilakukan dengan cara pengungkapan audit. Pengungkapan yang dilakukan oleh auditor harus berdasarkan pada bukti yang relevan dan dapat diyakini kebenarannya serta dilakukan secara objektif. Kualitas audit dalam beberapa kali telah menjadi sumber dari kekhawatiran lokal, nasional dan global karena kebanyakan auditor tampaknya tidak akan melaksanakan tugas mereka secara mandiri (Patrick dan Vitalis, 2017).

Kualitas audit dapat membangun kredibilitas informasi dan kualitas informasi pelaporan keuangan yang juga dapat membantu pengguna memiliki informasi yang berguna dalam mengambil keputusan. Terutama kesempatan mempromosikan peningkatan yang signifikan dalam auditor profesional dengan terus belajar untuk memperkuat kualitas audit. Kualitas audit mungkin dipengaruhi oleh beberapa faktor yang dapat hanya dibagi ke dalam spesifikasi auditor dan atribut proses audit. Faktor-faktor tersebut dapat secara langsung mempengaruhi opini audit yang dikeluarkan untuk menyatakan keyakinan memadai atas keandalan laporan keuangan sehingga meningkatkan kepercayaan pasar (Hosseinniakani *et al.*, 2014). Kualitas audit yang tinggi dikaitkan dengan kualitas informasi yang

tinggi dari laporan keuangan (Balsam *et al.*, 2003). Alasan utama adalah bahwa laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor berkualitas tinggi harus bebas dari salah saji material, sehingga dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan investor.

International Financial Reporting Standards (IFRS) Framework menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja, dan perubahan posisi keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi banyak pengguna ketika membuat keputusan ekonomi (Harrison *et al.*, 2012:8). Secara umum tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda (Suwardjono, 2017:580). Pengungkapan (*disclosure*) dalam prinsip akuntansi terbagi menjadi tiga, sebagai berikut:

1. *Full disclosure* (menyajikan informasi sepenuhnya atau lengkap).
2. *Adequate disclosure* (menyajikan informasi sepantasnya).
3. *Fair disclosure* (menyajikan informasi seperlunya) (Harahap, 2015:272).

Terdapat hubungan yang erat antara waktu penyampaian laporan keuangan dengan pelaksanaan *general audit* oleh auditor. Pendeknya waktu penyampaian laporan akan memberi peluang terjadinya: penyelesaian *disagreement* temuan audit melalui negosiasi yang dipaksakan antara pihak *auditee* (emiten) dengan auditor independen, sehingga hal ini memungkinkan tidak diprioritaskan pada faktor kualitas audit dibandingkan dengan faktor lainnya. Apabila faktor kualitas audit tidak diprioritaskan maka sudah dapat dipastikan

bahwa independensi auditor mengalami degradasi (Tandiontong, 2016:85-86). Hal ini menunjukkan bahwa Batasan waktu audit yang diberikan oleh klien kepada auditor untuk menyampaikan laporan dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan.

Faktor yang mempengaruhi kualitas audit (Wooten, 2003) sebagai berikut:

1. Deteksi salah saji

Mendeteksi salah saji material dipengaruhi oleh seberapa baik tim audit melakukan audit, yang pada gilirannya dipengaruhi oleh sistem pengendalian mutu dan sumber daya manajemen perusahaan audit. Banyak penelitian telah menggunakan ukuran perusahaan sebagai pengganti perusahaan audit dan faktor tim audit, dan temuan mereka kontroversial.

2. Ukuran perusahaan audit

Faktor yang paling sering diteliti adalah ukuran perusahaan audit. Paling umum, peneliti telah mendefinisikan perusahaan besar sebagai *Big Four*. Hasil menunjukkan bahwa perusahaan yang lebih besar menerima biaya audit yang lebih besar daripada perusahaan yang lebih kecil. Bahkan setelah mengendalikan risiko audit, ukuran klien, dan kompleksitas audit, ada tambahan premi berdasarkan identitas auditor. Upaya untuk menentukan apakah premi ini disebabkan oleh kualitas audit yang lebih tinggi sebagian besar tidak berhasil. Sedangkan penelitian Bauwhede dan Willekens (2004) menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan antara perusahaan audit besar dan kecil dalam hal memberikan dampak terhadap kualitas

audit, keduanya memiliki potensi untuk mencapai kualitas audit pada tingkat yang dapat diterima.

Karakteristik kualitas dapat meningkatkan manfaat informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sehingga lebih berguna bagi para pemakai dalam mengambil keputusan yang tepat. Adapun karakteristik kualitas laporan keuangan, antara lain: dapat dipahami, relevan, materialitas, keandalan (reliabilitas, *faithful representation*) tidak menyesatkan, penyajian jujur, substansi mengungguli *form* (dokumen), netralitas, pertimbangan sehat (*prudence*), kelengkapan, dan dapat dibandingkan (Harahap, 2015:95).

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan auditor tidak terletak pada temuan audit yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi serta menciptakan dan memelihara suatu proses dan sistem informasi yang memantau status tindak lanjut atas rekomendasi audit. Jika manajemen tidak memiliki cara seperti itu, auditor wajib merekomendasi agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi auditor (Tandiontong, 2016:87). Auditor yang berkualitas adalah auditor yang memahami sistem informasi akuntansi klien, mendeteksi salah saji, mematuhi standar audit dan prinsip akuntansi yang berlaku, serta auditor yang meningkatkan pendidikan dan pelatihan.

2.4. Etika Profesi Auditor

2.4.1. Pengertian Etika

Bertens (2013:6) mengartikan etika sebagai berikut: (1) nilai-nilai dan norma-norma moral yang menjadi pegangan bagi seseorang atau suatu kelompok dalam mengatur tingkah lakunya, (2) kumpulan asas atau nilai moral (kode etik), dan (3) ilmu tentang baik atau buruk (asas-asas dan nilai-nilai tentang yang dianggap baik dan buruk). Etika profesi adalah cara pandang seseorang dalam melaksanakan pekerjaannya, yang dapat mempengaruhi pertimbangan perilaku etisnya (*ethical judgment*), yang selanjutnya mempengaruhi keinginan untuk melakukan, kemudian diwujudkan dalam perilaku atau perbuatan (*behavior*) (Tandiontong, 2016:110). Dua alasan utama mengapa seseorang bertindak tidak etis antara lain standar etika seseorang berbeda dengan standar etika yang berlaku di masyarakat secara keseluruhan atau orang lebih memilih bertindak mementingkan diri sendiri. Sering kali, kedua alasan itu muncul secara bersamaan (Arens *et al.*, 2015:91).

Dari pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa etika profesi adalah nilai-nilai dan norma-norma moral yang dianggap baik maupun buruk terhadap orang lain dan standar perilaku bagi profesional bertujuan untuk praktis dan idealis. Didalam etika profesi berisi tentang apa yang harus dan tidak boleh dilakukan oleh anggota profesi, didahulukan, dikorbankan serta adanya sanksi jika anggota profesi melanggar kode etik. Kode etik penting karena secara tersirat mereka menetapkan batasan untuk perilaku yang tidak etis dan dimaksudkan untuk memberikan bimbingan dalam situasi ambigu (Pflugrath *et al.*, 2007). Kode

etik sangat penting untuk membantu auditor mencapai objektivitas penuh dalam pengamatan dan analisis selanjutnya (Jelic, 2012).

Auditor diharapkan dapat berperilaku berdasarkan etika profesi mereka. Auditor dalam kegiatannya dipandu oleh peraturan perundang-undangan, persyaratan profesional dan standar audit, maka auditor harus melindungi citranya sebagai seorang profesional dalam menyediakan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan dapat diandalkan untuk para pengguna informasi serta mendapatkan kepercayaan dari pengguna laporan yang diaudit (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Auditor dianggap sebagai kunci kesuksesan dalam perlindungan investasi masyarakat. Auditor yang profesional akan memberikan pendapat secara jujur atas kebenaran laporan yang disajikan kepada pemangku kepentingan.

Keyakinan pembuat standar bahwa lingkungan etis (kode etik) merupakan faktor penting dalam meningkatkan kualitas audit dan perusahaan akuntansi mungkin dapat meningkatkan kualitas kinerja penilaian auditor dengan pelatihan tepat waktu dan tindakan karyawan mereka terhadap kode etik organisasi dan prinsip etika profesional (Pflugrath *et al.*, 2007). Etika akuntansi akan memainkan peran yang lebih penting dalam meningkatkan keterampilan profesional auditor maka kebutuhan untuk badan pengawas akuntansi dan pemangku kepentingan berusaha bersama memastikan bahwa standar etika akuntansi diberlakukan secara ketat (Arowoshegbe *et al.*, 2017).

Aturan etika kompartemen akuntan publik yang ditetapkan oleh badan pengatur standar Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) mengenai standar yang harus dipatuhi oleh anggota Kantor Akuntan Publik sebagai berikut:

1. Kompetensi profesional, hanya mengerjakan jasa profesional dimana anggota atau kantor anggota menganggap secara wajar dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.
2. *Due professional care* (Keseksamaan atau kecermatan profesional), menggunakan kemahiran profesional dalam pelaksanaan jasa profesional.
3. Perencanaan dan supervisi, merencanakan dan mengawasi secara memadai pelaksanaan jasa profesional.
4. Data relevan yang cukup, memperoleh data relevan yang mencukupi sebagai dasar yang layak untuk membuat kesimpulan atau rekomendasi dalam hubungannya dengan jasa profesional yang dilaksanakannya (Arens *et al.*, 2015:114).

2.4.2. Dilema Etika

Dilema etika (*ethical dilemma*) adalah situasi yang dihadapi oleh seseorang dimana ia harus mengambil keputusan tentang perilaku yang tepat (Arens *et al.*, 2015:92). Contoh adalah para auditor, akuntan, serta pelaku bisnis lainnya menghadapi banyak dilema etika dalam karier bisnis mereka. Seorang auditor menghadapi klien yang mengancam akan mencari auditor baru kecuali bersedia menerbitkan suatu pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor akan mengalami dilema etika jika pendapat wajar tanpa pengecualian itu tidak tepat.

Dalam hal ini, auditor akan kebingungan dalam mengambil keputusan yang tepat karena auditor berkewajiban untuk memberikan pendapat berdasarkan kebenaran.

Tujuan kerangka kerja adalah membantu mengidentifikasi isu-isu etis dan memutuskan serangkaian tindakan yang tepat dengan menggunakan nilai dari orang itu sendiri (Arens *et al.*, 2015:93). Pendekatan enam langkah adalah sebagai berikut:

1. Memperoleh fakta yang relevan.
2. Mengidentifikasi isu-isu etis berdasarkan fakta tersebut.
3. Menentukan siapa yang akan terpengaruh oleh akibat dari dilema tersebut dan bagaimana setiap orang atau kelompok itu terpengaruhi.
4. Mengidentifikasi berbagai alternatif yang tersedia bagi orang yang harus menyelesaikan dilema tersebut.
5. Mengidentifikasi konsekuensi yang mungkin terjadi dari setiap alternatif.
6. Memutuskan tindakan yang tepat.

2.4.3. Prinsip-Prinsip Etika

Etika menjadi faktor yang signifikan dalam perencanaan dan pelaksanaan audit yang berkualitas, ada kebutuhan untuk membangun seperangkat aturan dalam hal itu. Kode etik akuntan profesional menetapkan persyaratan etika untuk akuntan profesional (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Prinsip

etika menurut Standar Audit 220 Paragraf 9 dalam SPAP terdiri atas 5 prinsip sebagai berikut (Hery, 2017:298-302):

1. Prinsip Integritas

Setiap praktisi harus tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional maupun hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya. Integritas adalah nilai yang sangat penting untuk kode etik dan dapat diukur dalam hal apa yang benar dan adil (Jelic, 2012). Prinsip integritas membebankan kewajiban pada semua akuntan profesional untuk tidak terpengaruh, dan tidak terlihat terpengaruh, dengan kepentingan yang bertentangan dari pihak-pihak tertentu (Bouhawia *et al.*, 2015). Auditor harus jujur dalam semua hubungan profesionalnya, ini mensyaratkan bahwa auditor tidak boleh dikaitkan dengan laporan atau informasi yang menyesatkan atau laporan yang dipersiapkan dengan kelalaian, tidak lengkap atau semacam ambiguitas yang menyesatkan, sehingga tidak merugikan pihak yang berkepentingan dalam memperoleh informasi.

2. Prinsip Objektivitas

Setiap praktisi diharuskan tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain yang dapat mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Prinsip objektivitas membebankan kewajiban pada semua akuntan profesional untuk tidak berkompromi penilaian profesional atau bisnis mereka karena bias, konflik kepentingan atau pengaruh yang tidak semestinya dari orang lain untuk mengesampingkan penilaian profesional. Kepatuhan terhadap etika akuntansi profesional akan membantu memastikan bahwa auditor mampu menahan faktor-

faktor seperti insentif dan tekanan mempengaruhi objektivitas dan sifat skeptis terhadap auditor yang diperlukan untuk mempertahankan kredibilitas pelaporan keuangan (Arowoshegbe *et al.*, 2017).

3. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

Setiap praktisi wajib meningkatkan pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja. Kompetensi auditor merupakan tingkat dimana auditor dapat menerapkan dan mematuhi standar profesional (Pflugrath *et al.*, 2007). Menggunakan kemahiran profesional secara seksama (cermat dan hati-hati) sesuai standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya. Keahlian auditor yang mendasari kekhawatiran tentang kualitas audit adalah masalah utama yang berkaitan dengan keahlian individu yang terlibat dalam proses audit. Inti dari semua profesi terletak pada keahlian para anggotanya (Holm dan Zaman, 2011). Seorang auditor harus memiliki sikap kehati-hatian profesional agar tidak terjadi salah saji material atas hasil auditnya (Wedemeyer, 2010). Audit yang berkualitas tinggi ketika dilakukan oleh orang yang kompeten. Sementara kita mungkin cukup menganggap bahwa auditor kompeten berdasarkan kebutuhan pendidikan umum dan perizinan CPA, kenyataannya tetap bahwa kita tahu sedikit tentang orang-orang yang melakukan audit (Francis, 2011).

4. Prinsip Kerahasiaan

Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dan hubungan profesional dan hubungan bisnis kepada pihak diluar

KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja tanpa adanya wewenang khusus, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi atau pihak ketiga. Seorang auditor harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan bisnis dan tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa otoritas yang tepat dan spesifik kecuali ada hak hukum atau profesional atau kewajiban untuk mengungkapkan (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Auditor harus menyimpan informasi yang dimilikinya terkait dengan hasil laporan audit secara rahasia, dan tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak manapun kecuali diizinkan oleh hukum atau atas persetujuan dari klien.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Setiap praktisi wajib mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi (dapat mengakibatkan kesimpulan yang negatif oleh pihak ketiga dan menurunkan reputasi profesi). Profesionalisme auditor mengacu pada kemampuan dan perilaku profesional. Kemampuan yakni pengetahuan, pengalaman, kemampuan beradaptasi, kemampuan teknis, dan kemampuan teknologi, dan perilaku profesional auditor untuk mencakup faktor-faktor tambahan seperti transparansi dan tanggung jawab, hal ini sangat penting untuk memastikan kepercayaan publik. Selain itu, auditor harus mematuhi perilaku profesional dalam mematuhi persyaratan profesional yang dikeluarkan oleh pihak

atau organisasi yang berwenang. Prinsip perilaku profesional membebaskan kewajiban pada akuntan profesional untuk mematuhi hukum dan peraturan yang relevan dan menghindari tindakan apapun yang dapat mendiskreditkan profesi (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Auditor harus menahan diri untuk tidak melakukan tindakan yang dapat mencemarkan nama baik profesi dan profesionalnya dengan tidak menggunakan cara yang mendiskreditkan profesi atau auditor lain, atau melebih-lebihkan dalam memberikan rekomendasi layanan.

2.4.4. Ancaman Etika Profesi

Kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terancam oleh berbagai situasi, ancaman dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Ancaman kepentingan pribadi
2. Ancaman telaah-pribadi
3. Ancaman advokasi
4. Ancaman kedekatan
5. Ancaman intimidasi (Arowoshegbe *et al.*, 2017; Hery, 2017:304).

Auditor menghadapi banyak godaan dalam pekerjaan mereka. Dimana auditor mengidentifikasi masalah akun tetapi memutuskan untuk mengabaikan akun tersebut karena fakta bahwa auditor mungkin telah menerima beberapa insentif, auditor dikatakan telah bertindak di luar batas-batas pedoman kode etik (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Pencegahan yang dapat menghilangkan atau

mengurangi ancaman tersebut ke tingkat yang dapat diterima diklasifikasikan menjadi dua bagian sebagai berikut:

1. Pencegahan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan atau peraturan yang mencakup:
 - a. Persyaratan pendidikan, pelatihan, dan pengalaman untuk memasuki profesi.
 - b. Persyaratan pengembangan dan pendidikan profesional berkelanjutan.
 - c. Peraturan tata kelola perusahaan.
 - d. Standar profesi.
 - e. Prosedur pengawasan dan pendisiplinan dari organisasi profesi.
 - f. Penelaahan eksternal oleh pihak ketiga yang diberikan kewenangan hukum atas laporan, komunikasi, atau informasi yang dihasilkan oleh praktisi.
2. Pencegahan dalam lingkungan kerja, pencegahan tertentu dapat meningkatkan kemungkinan untuk mengidentifikasi atau menghalangi perilaku yang tidak sesuai dengan etika profesi (Arowoshegbe *et al.*, 2017; Hery, 2017: 304-305).

2.5. Independensi Auditor

2.5.1. Definisi Independensi

Independensi auditor adalah landasan dari profesi akuntan publik, penurunan atau kurangnya independensi auditor adalah sebuah ancaman, dimana

akan menyebabkan banyak perusahaan runtuh dan skandal korporasi di seluruh dunia. Tanpa independensi, kualitas audit dan tugas deteksi audit akan dipertanyakan (Mansouri *et al.*, 2009). Independensi auditor dalam SA 200 Paragraf A16 adalah melindungi kemampuan auditor untuk merumuskan suatu opini audit tanpa dapat dipengaruhi. Independensi dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam menjaga integritasnya, serta bertindak secara objektif (SPAP, 2013:18). Independensi audit merujuk kepada kemampuan auditor eksternal untuk bertindak dengan integritas dan tidak memihak selama mereka belakukan fungsinya (Akpom dan Dimkpah, 2013). Mulyadi (2014:26) mendefinisikan independensi sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain serta adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangan fakta secara objektif (tidak memihak dalam diri auditor) dalam merumuskan dan menyatakan suatu pendapat.

Dari pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan suatu sikap yang bebas dan tidak terpengaruh, tidak memihak, dan melaporkan suatu kejadian sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Seorang auditor harus independen dalam membuat suatu keputusan dan laporan keuangan yang dihasilkan akan dapat dipercaya kredibilitasnya. Melaporkan pelanggaran klien merupakan sikap independensi yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

2.5.2. Aspek Independensi Auditor

Terdapat tiga jenis independensi auditor antara lain:

1. Independensi dalam fakta (*independence in fact*), sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesional, dapat menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesi dan standar profesional akuntan publik.
2. Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*), akuntan publik dipandang independen karena pihak eksternal perusahaan atau pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
3. Independensi dalam pikiran (*independence in mind*), akuntan publik mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran kemudian ia berpikir untuk menggunakan *audit findings* (Agoes, 2014:34).

Prinsip-prinsip berikut sebagai panduan yang berkaitan dengan independensi menurut AICPA, yaitu:

1. Auditor dan KAP tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap klien.
2. Auditor dan KAP seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu objektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan.
3. Auditor dan KAP seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu objektivitasnya auditor (Arens *et al.*, 2015:105).

2.5.3. Ancaman Independensi Auditor

Hery (2017:330-345) mengelompokkan ancaman-ancaman terhadap independensi dalam perikatan auditor adalah sebagai berikut:

1. Kepentingan keuangan.
2. Pinjaman dan penjaminan yang diberikan oleh klien, serta simpanan yang ditempatkan pada klien.
3. Hubungan bisnis yang dekat dengan klien.
4. Hubungan keluarga dan hubungan pribadi dengan klien.
5. Personil KAP yang bergabung dengan klien.
6. Personil klien yang bergabung dengan KAP.
7. Rangkap jabatan personil KAP sebagai direktur atau pejabat klien.
8. Keterkaitan yang cukup lama antara personil KAP dengan klien.
9. Imbalan kerja profesional.

Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi independensi akuntan publik dalam penelitian Tjun dkk. (2012); Veronica (2017):

1. Lama hubungan dengan klien (*audit tenure*)

Di Indonesia, masalah kepemilikan untuk pekerjaan audit masa depan auditor dengan klien diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.17 / PMK.01 / 2008 tentang jasa akuntan publik. Keputusan Menteri membatasi masa jabatan auditor maksimal 3 tahun untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) mungkin sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan untuk mencegah skandal akuntansi. Rotasi auditor wajib akan

meningkatkan kemungkinan pernyataan kembali penyajian keuangan dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan non-rotasi (Firth *et al.*, 2012).

Baru-baru ini, lamanya masa audit telah menjadi perhatian dalam kaitannya dengan penurunan independensi auditor. Karena masa audit yang panjang dapat menghasilkan hubungan yang erat antara auditor dan klien, menyebabkan auditor bertindak mendukung manajemen sehingga mengurangi objektivitas dan kualitas audit (Enofe *et al.*, 2013). Penelitian lain Defond dan Francis (2005); Jenkins dan Velury (2008) berpendapat bahwa masa kerja auditor yang lebih lama meningkatkan kualitas audit karena auditor mungkin memerlukan waktu untuk mendapatkan keahlian dalam bisnis yang mereka audit dan memperoleh pengetahuan khusus klien dari waktu ke waktu. Hal ini mengisyaratkan bahwa kualitas audit lebih rendah selama tahun-tahun awal hubungan auditor dengan klien, dan kualitas audit meningkat dengan lamanya masa audit karena pengurangan asimetri informasi antara auditor dan klien.

Masa auditor dikaitkan dengan kualitas yang lebih tinggi dari laba yang dilaporkan (Myers *et al.*, 2003). Audit atas klien baru memiliki risiko kekeliruan (*failure*) yang lebih tinggi dibandingkan dengan audit atas klien lama. Bukti empiris menunjukkan bahwa kegagalan audit pada tiga tahun pertama lebih besar dibandingkan dengan audit atas klien yang memiliki hubungan yang lebih panjang dengan auditornya (Carcello dan Nagy, 2004). Masa audit singkat mungkin melibatkan auditor dengan risiko pengetahuan teknis kurang dan kemampuan (Hosseinniakani *et al.*, 2014). Masa audit dapat mempengaruhi kualitas audit akibat dari hubungan erat antara auditor dan klien

yang dapat menyebabkan penipuan dengan mengabaikan salah saji material termasuk dalam laporan keuangan (Firth *et al.*, 2012).

Kompetensi auditor dapat meningkat sebagai akibat dari masa jabatan auditor yang panjang karena auditor dapat mendasarkan keputusan audit pada pengetahuan klien yang luas yang telah berkembang dari waktu ke waktu, atau dapat menghambat independensi auditor karena masa jabatan yang panjang mendorong kedekatan dan keakraban antara manajemen dan auditor (Knechel dan Vanstraelen, 2007). Lama masa auditor dengan klien dapat menciptakan keakraban yang mungkin mengancam independensi auditor dan kualitas audit (Tepalagul dan Lin, 2015). Hubungan jangka panjang antara auditor dan klien dapat mengurangi independensi auditor, dan dengan demikian, menurunkan kualitas audit (Hosseinniakani *et al.*, 2014).

2. Tekanan dari klien

Auditor dibayar oleh perusahaan yang laporan keuangannya mereka audit. Kepentingan ekonomi pada klien membawa bobot yang lebih besar dalam portofolio auditor. Oleh karena itu, auditor mungkin memiliki insentif yang lebih tinggi untuk menghasilkan tekanan dari klien yang lebih besar, sehingga mengorbankan independensi (Tepalagul dan Lin, 2015). Alasan kedua untuk kurangnya independensi adalah ketakutan auditor terhadap kehilangan klien audit. Beberapa auditor merasa bahwa hal terburuk yang dapat terjadi pada prospek karier mereka adalah kehilangan klien. Itu berarti bahwa auditor akan melakukan apa saja untuk menghindari ketidaksetujuan klien karena perselisihan akuntansi (Staubus, 2005). Auditor memiliki insentif untuk

menyerah pada tekanan klien untuk mempertahankan klien utama (Tepalagul dan Lin, 2015). Auditor dengan kualitas audit yang lebih tinggi akan lebih mungkin untuk menolak tekanan manajemen klien daripada auditor dengan kualitas audit yang lebih rendah (Krishnan, 2003).

3. Telaah dari rekan seprofesi (*peer review*)

Tuntutan pada profesi akuntan untuk memberikan jasa yang berkualitas menuntut transparansi informasi mengenai pekerjaan dan operasi Kantor Akuntan Publik (KAP). Oleh karena itu pekerjaan akuntan publik dan operasi KAP perlu dimonitor dan diaudit guna menilai kelayakan desain sistem pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi.

Tujuan *peer review* adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang *direview* itu telah mengembangkan kebijakan dan prosedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu, dan mengikuti kebijakan serta prosedur itu dalam praktik. *Review* diadakan setiap 3 tahun, dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang *direview* (Tjun dkk., 2012). Penelitian Veronica (2017) menunjukkan bahwa telaah dari rekan seprofesi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Sehingga meningkatkan penerimaan responden mengenai telaah dari rekan seprofesi dapat mengakibatkan peningkatan kualitas audit dalam pemeriksaan laporan keuangan.

4. Jasa non audit

Layanan jasa non audit adalah semua layanan yang disediakan oleh perusahaan audit yang tidak melibatkan audit, misalnya, pembukuan, layanan pajak, dan jasa konsultasi manajemen termasuk bantuan perbankan investasi, perencanaan strategis, perencanaan sumber daya manusia, instalasi komputer dan implementasi, dan *outsourcing internal audit* (Jenkins dan Velury, 2008). Hasil layanan non audit dari klien besar, meningkatkan layanan non audit dapat mengurangi independensi auditor dan juga dapat mempengaruhi kualitas audit (Francis, 2004). Layanan non audit sebagai faktor kualitas audit dapat memiliki dampak yang cukup besar pada independensi auditor. Sebagian besar regulator telah menyatakan bahwa jasa non audit dapat menyebabkan auditor kehilangan kemandirian mereka dalam rangka untuk menangkap layanan non audit yang lebih besar (Thornton dan Shaub 2014).

Ancaman utama untuk independensi auditor adalah biaya yang dirasakan oleh auditor untuk audit dan jasa non audit dan hubungan jangka panjang auditor dengan klien. Independensi dapat terganggu sehingga auditor menghasilkan kualitas audit yang buruk dan memungkinkan untuk manajemen laba yang lebih besar dan kualitas laba lebih rendah (Okolie, 2014). Klien membeli layanan non audit yang lebih menguntungkan, mungkin mengakibatkan independensi dapat dinegosiasi (Tepalagul dan Lin, 2015). Salah satunya adalah ketakutan bahwa biaya layanan non audit membuat auditor finansial tergantung pada klien mereka dan kurang bersedia untuk bertahan pada tekanan manajemen karena takut kehilangan bisnis mereka.

2.6. Pengalaman Auditor

Pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masa lalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan (Ashton, 2007). Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun nonformal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi (Kovinna dan Betri, 2014). Sedangkan Jelista (2015) mendefinisikan pengalaman sebagai keterampilan dan pengetahuan yang diperoleh seseorang setelah mengerjakan sesuatu hal.

Dari pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor adalah suatu keterampilan dan pengetahuan yang diperoleh oleh auditor melalui pendidikan formal maupun nonformal serta segi lamanya masa kerja dan banyaknya tugas audit yang ditangani untuk meningkatkan kemampuan dalam memahami kekeliruan suatu informasi dan masalah yang terjadi dilingkungan kerja. Pengalaman auditor akan bertambah dan meningkat seiring dengan lamanya masa kerja dan banyaknya penugasan audit untuk meningkatkan kualitas audit. Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus memenuhi kualifikasi dan pengalaman dalam berbagai industri tempat klien audit.

Pengalaman kerja yang diperlukan akan berpengaruh pada efisiensi, pengetahuan yang kuat dan keakraban dengan peraturan, instruksi dan standar yang berkaitan dengan posisi akuntansi dan auditor akan diuntungkan dari hasil audit, di sisi lain pelatihan dan mengembangkan keterampilan auditor selama berpartisipasi

dalam program, dan mengetahui cara teknis pengembangan untuk menemukan penipuan dan pemalsuan, serta mencoba untuk mendapatkan sertifikat profesional yang memungkinkan auditor untuk meningkatkan kualitas kerjanya (Khaddash *et al.*, 2013).

Standat Audit 220 Paragraf A11 menyatakan bahwa ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat diharapkan ada pada tim perikatan secara keseluruhan, pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit dengan sifat dan kompleksitas serupa melalui pelatihan dan partisipasi yang tepat (SPAP, 2013:13). Pengalaman auditor dapat dikembangkan tidak hanya diperoleh pada saat melakukan audit namun juga dengan pelatihan yang memadai serta keterlibatan secara tepat. Sesuai dengan Standar Umum dalam Standar Profesi Akuntan Publik, auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti kliennya.

Seorang akuntan profesional memiliki tugas untuk mempertahankan pengetahuan profesional dan keterampilan pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien menerima layanan profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan saat ini dalam praktik, legislasi dan teknik (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Ini mencakup tidak hanya meningkatkan potensi mereka tetapi juga untuk menerapkan kualitas tertinggi dalam audit mereka, namun tetap mematuhi aturan dasar dan standar audit yang berlaku umum (Jelic, 2012).

Pengalaman auditor akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman audit, diskusi mengenai audit dengan rekan seprofesi, pengawasan dan

review oleh akuntan senior, mengikuti program pelatihan dan penggunaan standar audit (Bonner, 1990; Tubbs, 1992). Pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor yang berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis (Bonner, 1990). Pengetahuan khusus dalam suatu industri telah mempengaruhi langsung pada kemampuan auditor untuk menilai risiko audit, mendeteksi kesalahan dan salah saji, dan meningkatkan kualitas yang dihasilkan (Krishnan, 2003). Pengetahuan umum yang lebih besar dapat mengurangi manajemen laba dan meningkatkan kualitas audit (Cahan dan Sun, 2014).

Apabila seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, maka harus mencari pengalaman profesi terlebih dahulu dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Bahkan akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesi, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit untuk memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (Mulyadi, 2014:44). Studi-studi perilaku berpendapat bahwa auditor yang berpengalaman memiliki pengetahuan yang lebih besar dan struktur memori lebih berkembang daripada auditor yang tidak berpengalaman, yang mengarah ke penilaian yang lebih akurat oleh auditor yang berpengalaman (Cahan dan Sun, 2014).

Auditor yang berpengalaman akan memiliki kelebihan dalam hal mendeteksi ketidaksesuaian, memahami ketidaksesuaian secara akurat, dan mencari penyebab ketidaksesuaian (Tubbs, 1992). Auditor yang berpengalaman lebih mampu membatasi manajemen laba. Ini menunjukkan bahwa auditor yang

berpengalaman dalam memimpin pemeriksaan dapat melakukan kualitas audit yang lebih tinggi dan klien bersedia membayar premi untuk kualitas ini (Cahan dan Sun, 2014). Adapun faktor-faktor yang menyebabkan kurangnya pengalaman pada auditor adalah kurang lamanya bekerja pada Kantor Akuntan Publik (auditor junior) dan kurangnya kompleksitas tugas ataupun masalah yang dihadapi auditor, semakin sering auditor menghadapi tugas yang kompleks maka semakin bertambah pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor. Pengalaman auditor juga mempengaruhi risiko audit yang akan dihadapi oleh auditor (Futri dan Juliarsa, 2014). Semakin banyak pengalaman audit yang ada pada auditor, maka semakin besar kemampuannya dalam mengatasi risiko audit tersebut.

Dalam melaksanakan tugas auditnya seorang auditor dituntut untuk membuat *judgement* yang maksimal. Auditor akan berusaha memperoleh bukti-bukti yang diperlukan untuk mendukung *judgement* serta melaksanakan tugasnya tersebut dengan segala kemampuannya dan berusaha menghindari risiko yang mungkin akan timbul dari *judgement* yang dibuat oleh auditor (Futri dan Juliarsa, 2014). Pengalaman kerja secara langsung maupun tidak langsung akan menambah keahlian auditor dalam menjalankan tugasnya. Keahlian membuat auditor mampu mengindikasikan risiko-risiko dalam suatu entitas/perusahaan. Keahlian yang memadai bahkan menjadi kualifikasi auditor dalam menerima perikatan audit (Kovinna dan Betri, 2014).

2.7. Penelitian Terdahulu

Sebagai acuan dari penelitian ini, beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu dijelaskan pada tabel 2.1 sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Judul, Nama Peneliti dan Tahun	Variabel	Hasil
1.	<i>The Impact of Ethics on Quality Audit Results</i> Milos Jelic, 2012 International Journal for Quality Research	Variabel bebas: Etika Variabel terikat: Kualitas audit	Banyaknya ancaman yang dihadapi oleh auditor dapat mempengaruhi hasil audit, beberapa ancaman hanya dapat mempengaruhi individu atau kelompok tertentu. Standar dan pedoman mengenai etika audit mutu sangat membantu auditor berkualitas dalam menetapkan prinsip tentang cara mengatasi godaan etis.
2.	<i>An Empirical Analysis of Auditor Independence and Audit Fees on Audit Quality</i> Novie Susanti Suseno, 2013 International Journal of Management and Business Studies	Variabel bebas: Independensi auditor Variabel terikat: Kualitas audit	Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor memiliki kesadaran untuk secara konsisten menjaga independensi dalam situasi apa pun untuk menjaga kepercayaan masyarakat. Ini mencerminkan bahwa

			auditor memiliki sikap absolut yang perlu dipertahankan yakni independensi.
3.	<p><i>Audit Quality and Auditors Independence in Nigeria: An Empirical Evaluation</i></p> <p>Dr A. O. Enofe¹ Dr C. Nbgame² Okunega, E. C³ Ediae, O. O⁴, 2013</p> <p>Research Journal of Finance and Accounting</p>	<p>Variabel bebas: Independensi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	Independensi memiliki hubungan yang signifikan dengan kualitas audit, apabila independensi meningkat maka kualitas audit meningkat. Auditor harus berusaha mempertahankan independensi yang bertujuan untuk memastikan kualitas audit.
4.	<p><i>Factors Affecting The Quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks</i></p> <p>Husam Al-Khaddash¹, Rana A.N², Abdulhadi R³, 2013</p> <p>International Journal of Business and Social Science</p>	<p>Variabel bebas: Independensi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	Independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di sektor perbankan Yordania. Hal ini menunjukkan bahwa independensi auditor dapat terpengaruh oleh kepentingan maupun ancaman dari pihak berkepentingan.
5.	<p><i>Effect of Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment as a Moderation Variable</i></p> <p>Abdul Halim¹ Sutrisno T² Rosidi³ M. Achsin⁴, 2014</p> <p>International Journal of Business and Management Invention</p>	<p>Variabel bebas: Kompetensi, independensi auditor</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ini berarti kompetensi yang lebih tinggi auditor, menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi. Independensi auditor memiliki efek positif terhadap kualitas audit. Ini berarti independensi auditor yang lebih tinggi,

			menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi.
6.	<p><i>Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia</i></p> <p>Listya Yuniastuti Rahmina¹ Sukrisno Agoes², 2014 Procedia – Social and Behavioral Sciences</p>	<p>Variabel bebas: Independensi auditor, masa audit</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Independensi auditor berpengaruh positif signifikan yang berarti bahwa semakin tinggi independensi, maka semakin tinggi juga kualitas audit. Masa audit bertujuan untuk memahami lebih baik dan lebih efisien dalam memberikan jasa audit tidak mempengaruhi independensi auditor. Artinya bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara masa audit dengan kualitas audit.</p>
7.	<p>Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali Putu Septiani Putri¹ Gede Juliarsa², 2014</p> <p>E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana</p>	<p>Variabel bebas: Independensi, profesionalisme, etika profesi, pengalaman kerja</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan profesionalisme, independensi, dan pengalaman auditor tidak berpengaruh positif terhadap kualitas audit KAP di Bali.</p>
8.	<p><i>The Effect of Audit Experience on Audit Fees and Audit Quality</i></p> <p>Steven F. Cahan¹ Jerry Sun², 2014</p> <p>Journal of Accounting, Auditing & Finance</p>	<p>Variabel bebas: Pengalaman</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Pengalaman audit berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit. CPA berpengalaman memberikan jasa audit yang lebih berkualitas dari CPA kurang berpengalaman. Hasil</p>

			ini menunjukkan bahwa peningkatan kualitas audit dengan pengalaman auditor di Cina. Melibatkan auditor Cina di kantor <i>Big four</i> dapat memberikan lebih banyak pengalaman pada auditor Cina.
9.	<p><i>The Ethical Rules of Auditing and The Impact of Compliance with The Ethical Rules on Auditing Quality</i></p> <p>Hasan Flayyeh Al qtaish¹ Abed Al Rahman Mohammad Baker² Othman Hussein Othman³, 2014</p> <p>International Journal of Recent Research and Applied Studies</p>	<p>Variabel bebas: Integritas, independensi, objektivitas, perilaku profesional, kerahasiaan</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Ada dampak signifikan etika profesi terhadap kualitas audit.</p> <p>Tingkatan dampak etika audit pada kualitas audit bervariasi karena faktor yang paling berpengaruh adalah independensi dan objektivitas auditor, integritas dan kejujuran, perilaku profesional, kompetensi auditor dan menjaga kerahasiaan informasi klien.</p>
10.	<p><i>The Influences of Ethics, Independence, and Competency on the Quality of An Audit Through The Influence of Professional Skepticism in BPK of South Sulawesi, Central Sulawesi and West Sulawesi</i></p> <p>Syamsuddin¹ I Made Sudarma² Abdul Hamid Habbe³ Mediaty⁴, 2014</p> <p>Journal of Research in Business and Management</p>	<p>Variabel bebas: Etika, independensi, kompetensi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas Audit</p>	<p>Etika berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Artinya, auditor menyelesaikan tugasnya secara profesional, tanggung jawab profesional dengan tingkat integritas tinggi, mempertahankan objektivitas dan mengacu pada prinsip-prinsip kode etik.</p> <p>Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, auditor telah berperilaku independen dalam</p>

			melaksanakan tugasnya. Pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit. Artinya, auditor telah melakukan tugas audit lebih dari 3 tahun pengalaman.
11.	<p><i>Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review</i></p> <p>Nopmanee Tepalagul¹ Ling Lin², 2015</p> <p>Journal of Accounting, Auditing & Finance</p>	<p>Variabel bebas: Independensi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas Audit</p>	<p>Independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi dapat dipertimbangkan oleh kepentingan klien, masa auditor tidak mengganggu independensi. Masa audit yang panjang dapat meningkatkan kualitas audit dan masa yang singkat dikaitkan dengan kualitas audit yang lebih rendah.</p>
12.	<p><i>The Effects of Professional Ethics and Commitment on Audit Quality</i></p> <p>Aliasghar Nasrabadia¹ Aliakbar Arbabianb², 2015</p> <p>Management Science Letters</p>	<p>Variabel bebas: Etika profesional</p> <p>Variabel terikat: Kualitas Audit</p>	<p>Etika profesional memiliki hubungan yang positif dan signifikan dengan kualitas audit. Efek dari kerahasiaan dan kompetensi secara statistik berpengaruh. Oleh karena itu ada beberapa hubungan yang positif dan signifikan antara kualitas audit dengan kerahasiaan dan kompetensi.</p>
13.	<p><i>The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment</i></p>	<p>Variabel bebas:</p>	<p>Pengalaman kerja memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Integritas</p>

	<p><i>on Audit Quality (Survey State Owned Companies in Libya)</i></p> <p>Mohammed S. Bouhawia¹ Prof. Gugus Irianto² PhD. Zaki Baridwan³, 2015</p> <p>IOSR Journal of Economics and Finance</p>	<p>Pengalaman kerja, integritas, kompetensi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kompetensi memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Variabel integritas memiliki pengaruh paling kuat daripada variabel lain sedangkan variabel pengalaman kerja memiliki pengaruh dominan terhadap kualitas audit.</p>
14.	<p>Pengaruh Etika, Independensi, Pengalaman Audit dan <i>Premature Sign Off</i> Terhadap Kualitas Audit</p> <p>Dyah Ayu Trihapsari¹ Indah Anisykurlillah², 2016</p> <p>Accounting Analysis Journal</p>	<p>Variabel bebas: Etika, independensi, pengalaman audit</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Etika dan pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi etika dan pengalaman audit maka kualitas yang dihasilkan semakin baik.</p>
15.	<p>Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada KAP di Malang)</p> <p>Maharany¹ Yuli Widi Astuti² Dodik Juliardi³, 2016</p> <p>Jurnal Akuntansi Aktual</p>	<p>Variabel bebas: Kompetensi, independensi, dan etika profesi</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor tidak menjamin kualitas audit yang dihasilkan baik. Faktor yang menyebabkan independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, karena pada dasarnya auditor</p>

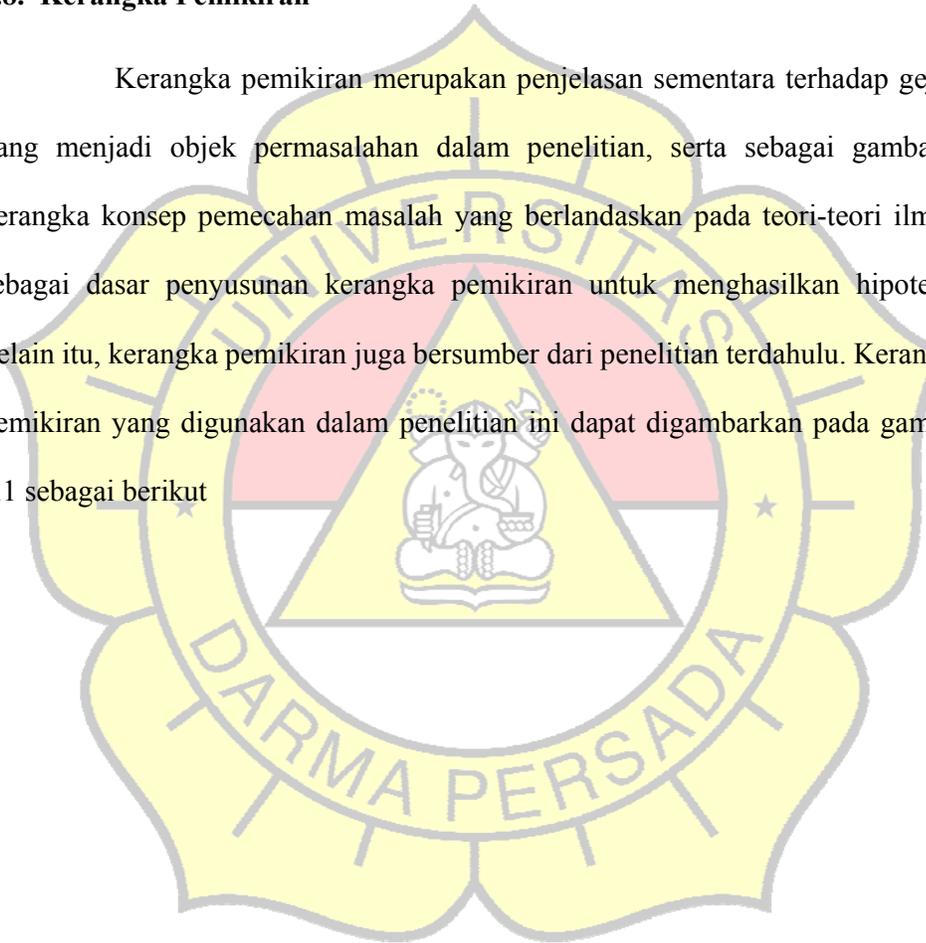
			telah memiliki sikap independensi. Etika profesi berpengaruh terhadap kualitas audit. Kualitas audit akan meningkat ketika proses pengauditan dilakukan oleh auditor yang menjunjung tinggi etika profesi.
16.	<p>Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit di Kantor Akuntan Publik Bandung</p> <p>Fietoria¹ Elisabeth Stefany Manalu², 2016</p> <p>Journal of Accounting and Business Studies</p>	<p>Variabel bebas: Profesionalisme, independensi, kompetensi, pengalaman kerja</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme, independensi dan pengalaman kerja tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit KAP di Bandung. Namun, kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.
17.	<p><i>Skepticism, Time Limitation of Audit, Ethics of Professional Accountant and Audit Quality (Case Study in Jakarta, Indonesia)</i></p> <p>Tresno Eka Jaya¹ Irene² Choirul³, 2016</p> <p>Review of Integrative Business and Economics Research</p>	<p>Variabel bebas: Etika profesi akuntan</p> <p>Variabel terikat: Kualitas audit</p>	<p>Penerapan variabel etika profesi akuntansi tidak berpengaruh pada audit kualitas dengan signifikansi 0,495 adalah nilai signifikansi yang lebih besar dari 5%. Artinya etika profesi tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap kualitas audit.</p>
18.	<p><i>Accounting Ethics and Audit Quality in Nigeria</i></p> <p>Amos O Arowoshegbe¹ Emmanuel Uniamikogbo² Gina Atu³, 2017</p>	<p>Variabel bebas: Etika</p> <p>Variabel terikat:</p>	Efek dari etika akuntansi terhadap kualitas audit, kualitas audit dianggap tinggi apabila auditor tetap dengan prinsip-prinsip umum atau

	Asian Journal of Economics, Business and Accounting	Kualitas audit	aturan independensi, objektivitas, integritas dan profesionalisme. Kualitas audit yang diasumsikan rendah apabila perilaku tim audit yang tidak etis.
19.	<i>Impact of Auditor's Work Experience, Independence, Objectivity, Integrity, Competency and Accountability on Audit Quality</i> Gita Sulistya Ningrum ¹ , Linda K. Wedari ² , 2017 Journal of Economics & Business	Variabel bebas: Pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, kompetensi Variabel terikat: Kualitas audit	Pengalaman kerja, independensi, dan objektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan integritas dan objektivitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
20.	<i>The Competency and Independency Auditors to Audit Quality at Auditors of Public Accountant in Palembang</i> Aries Veronica, 2017 European Journal of Accounting, Auditing & Finance Research	Variabel bebas: Kompetensi dan independensi auditor Variabel terikat: Kualitas audit	Pengalaman dan jasa non audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan pengaruh hubungan lama dengan klien, tekanan dari klien, dan <i>review</i> rekan seprofesi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh positif ini berarti auditor dapat meningkatkan keberhasilan dalam melaksanakan audit.
21.	<i>The Effect of Auditor Ethics, Auditor Experience, Audit Fees and Auditor Motivation on Audit Quality</i>	Variabel bebas: Etika auditor, pengalaman auditor	Etika auditor dan pengalaman auditor merupakan faktor penentu yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Artinya, etika dan

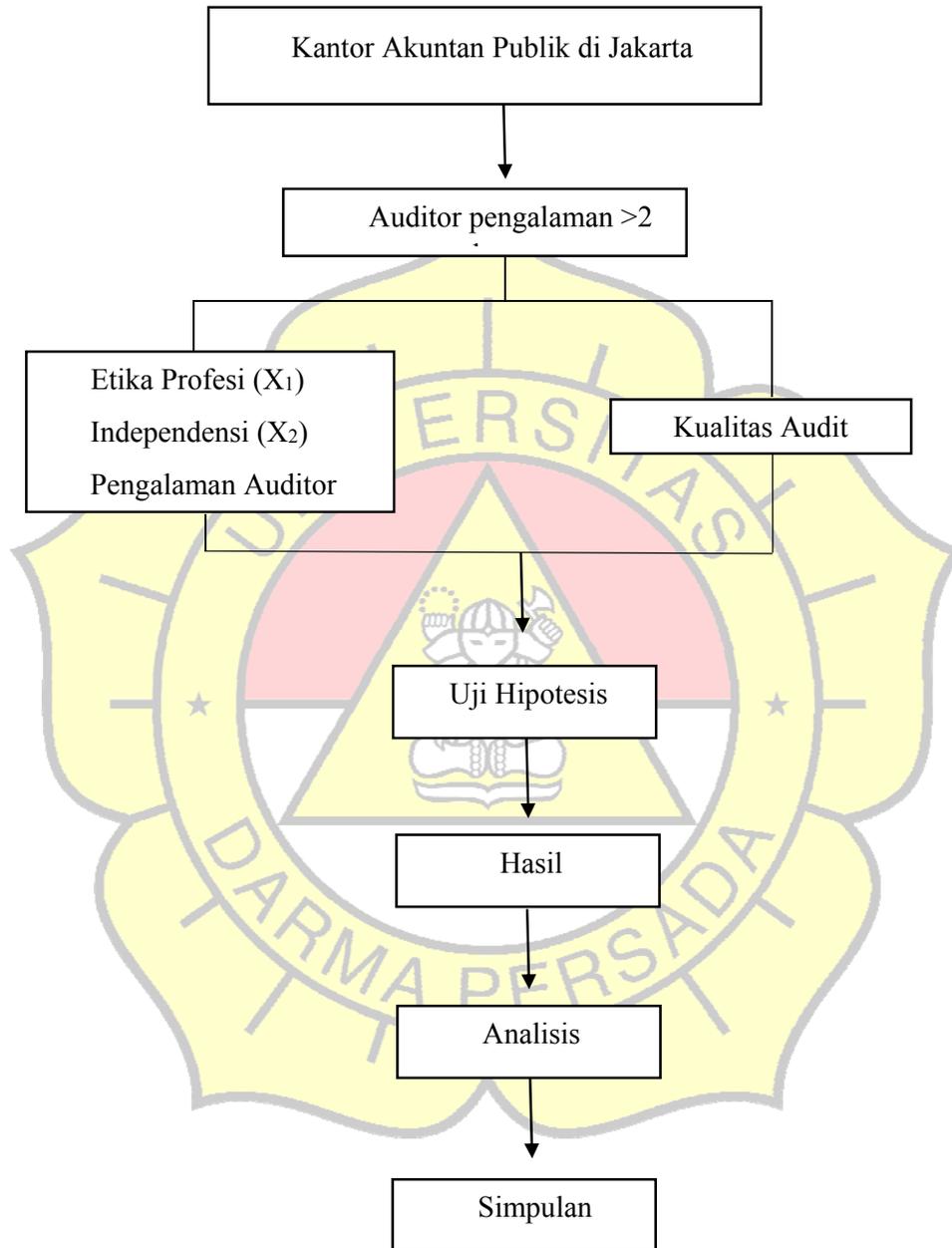
Yeni Kuntari ¹ Anis Chariri ² Nurdhiana ³ , 2017 Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business	Variabel terikat: Kualitas Audit	pengalaman auditor memiliki pengaruh positif pada kualitas audit.
---	-------------------------------------	--

2.8. Kerangka Pemikiran

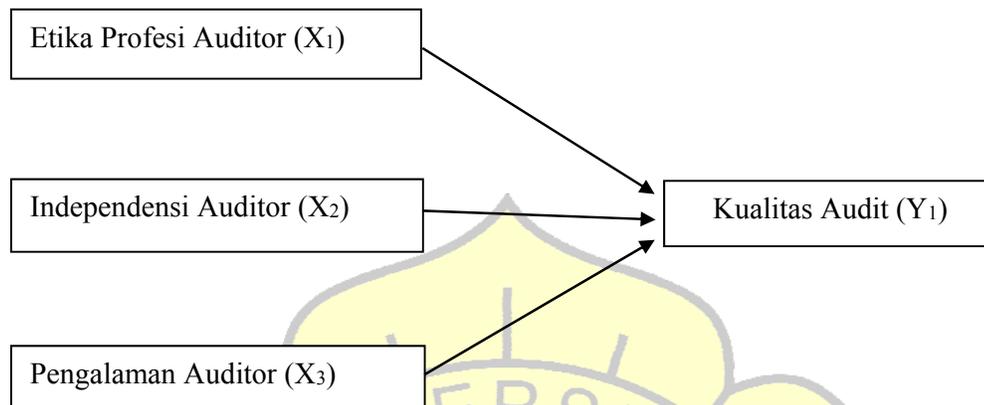
Kerangka pemikiran merupakan penjelasan sementara terhadap gejala yang menjadi objek permasalahan dalam penelitian, serta sebagai gambaran kerangka konsep pemecahan masalah yang berlandaskan pada teori-teori ilmiah sebagai dasar penyusunan kerangka pemikiran untuk menghasilkan hipotesis. Selain itu, kerangka pemikiran juga bersumber dari penelitian terdahulu. Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini dapat digambarkan pada gambar 2.1 sebagai berikut



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



Gambar 2.2
Model Variabel



Kerangka pemikiran ini mengidentifikasi variabel-variabel dari permasalahan penelitian dan dapat menjelaskan keterkaitan antar variabel adalah keterkaitan antara variabel bebas (*independent*) yaitu Etika Profesi Auditor (X_1), Independensi Auditor (X_2), dan Pengalaman Auditor (X_3) dengan variabel terikat (*dependent*) yaitu Kualitas Audit (Y_1).

Etika profesi merupakan salah satu indikator untuk mengukur apakah hasil audit menghasilkan kualitas yang baik. Terdapat prinsip-prinsip yang harus dimiliki oleh auditor dalam proses audit. Lima prinsip tersebut antara lain integritas, objektivitas, kompetensi, kecermatan & kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional (Arowoshegbe *et al.*, 2017). Independensi dapat menjadi tolak ukur keberhasilan auditor dalam menemukan serta mengungkapkan temuan-temuan audit. Tidak terpengaruh oleh pihak manapun dalam mengungkapkan temuan tersebut dapat meningkatkan kualitas audit. Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi independensi auditor antara lain lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan seprofesi dan jasa non audit (Veronica, 2017).

Pengalaman adalah salah satu faktor yang mendukung dalam menghasilkan kualitas audit yang baik. Semakin banyak pengalaman auditor maka semakin baik kemungkinan kualitas audit yang dihasilkan. Pengalaman auditor diperoleh dari lamanya masa kerja dan banyaknya penugasan audit yang ditangani (Bouhawia *et al.*, 2015).

Berdasarkan penjelasan diatas, etika profesi, independensi maupun pengalaman auditor dapat berpengaruh atau tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Pengaruh etika profesi, independensi dan pengalaman auditor terhadap kualitas audit dapat bersifat positif maupun negatif atau signifikan maupun tidak signifikan.

2.9. Hipotesis Penelitian

Hipotesis adalah jawaban sementara dalam penelitian yang kemudian akan dibuktikan kebenarannya. Untuk menguji pengaruh etika profesi terhadap kualitas audit, maka peneliti menduga bahwa semakin tinggi etika profesi yang dimiliki seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi, sebaliknya apabila etika profesi yang dimiliki seorang auditor rendah maka kualitas audit yang dihasilkan akan rendah. Maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

Ho : Tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan antara etika profesi terhadap kualitas audit

Ha : Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara etika profesi terhadap kualitas audit.

Kode etik dapat meningkatkan kualitas penilaian auditor (Pflugrath *et al.*, 2007). Kualitas audit tidak hanya dipengaruhi oleh proses audit tetapi juga oleh profesionalisme para auditor serta para penyusun laporan keuangan (Holm dan Zaman, 2011). Selain itu, penelitian Al-qtaish *et al* (2014) menunjukkan bahwa ada dampak signifikan etika profesi terhadap kualitas audit. Tingkat dampak etika audit pada kualitas audit bervariasi karena faktor yang paling berpengaruh adalah independensi dan objektivitas auditor, integritas dan kejujuran, perilaku profesional, efisiensi dan kompetensi auditor, dan menjaga kerahasiaan. Etika menjadi faktor yang signifikan dalam perencanaan dan pelaksanaan audit yang berkualitas, ada kebutuhan untuk membangun seperangkat aturan. Kode etik akuntan profesional menetapkan persyaratan etika untuk akuntan profesional (Arowoshegbe *et al.*, 2017).

Untuk menguji pengaruh independensi terhadap kualitas audit, maka peneliti menduga bahwa semakin tinggi independensi yang dipertahankan seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi, sebaliknya apabila independensi yang seorang auditor rendah maka kualitas audit yang dihasilkan akan rendah. Maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

Ho : Tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan antara independensi terhadap kualitas audit

Ha : Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara independensi terhadap kualitas audit.

Audit akan efektif hanya jika auditor diberikan kepercayaan untuk bersikap independen dalam mengungkapkan kecurangan pada laporan keuangan yang disajikan manajemen (Hussey dan Lan, 2001). Independensi auditor merupakan faktor penting untuk mempengaruhi kualitas audit (Wooten, 2003). Kualitas layanan audit yang diberikan oleh auditor dan laporan audit yang dikeluarkan sebagian besar dipengaruhi oleh independensi auditor (Enofe *et al.*, 2013). Auditor secara konsisten mempertahankan independensi dengan memberikan pernyataan atau pendapat yang tidak terpengaruh oleh hal-hal yang akan membahayakan independensi mereka misalnya hadiah, kebaikan klien, bertindak sebagaimana adanya, dan menyajikan pendapat sesuai dengan fakta aktual (Suseno, 2013).

Untuk menguji pengaruh pengalaman terhadap kualitas audit, maka peneliti menduga bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki seorang auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi, sebaliknya apabila pengalaman yang dimiliki seorang auditor sedikit maka kualitas audit yang dihasilkan akan rendah. Maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

Ho : Tidak terdapat pengaruh positif dan signifikan antara pengalaman auditor terhadap kualitas audit.

Ha : Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara pengalaman auditor terhadap kualitas audit.

Auditor memperoleh pengalaman selama bertahun-tahun mereka lebih cenderung untuk mengakui konsekuensi yang merugikan dari perilaku audit yang disfungsi (Donnelly *et al.*, 2003). Tugas berbasis pengalaman yang diperoleh dapat meningkatkan kinerja seseorang dalam melaksanakan tugas (Robyn dan Peter, 2008). Pengalaman kerja memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit. Pengalaman audit terkait dengan berapa lama auditor bekerja dan berapa banyak perikatan audit telah diselesaikan. Pengalaman yang meningkat akan memberikan lebih banyak kualitas audit, terutama dalam membuat penilaian audit (Bouhawia *et al.*, 2015).

