

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 *Stewardship Theory*

Penelitian ini didasarkan pada teori *stewardship*. Teori *stewardship* berdasarkan teori psikologi dan sosiologi serta berasal dari pemikiran akuntansi manajemen, dimana *steward* termotivasi untuk berkelakuan sesuai keinginan principal. Teori *stewardship* merupakan suatu keadaan dimana manajer sebagai *steward* lebih berfokus pada kepentingan bersama atau tujuan organisasi bukan pada keinginan pribadi (Donaldson dan Davis, 1991 dalam Jannah, 2016). Dalam penelitian Rashidpour dan Mazaheri (2013) mendukung pendapat di atas bahwa *stewardship theory* lebih mengedepankan kepentingan dan tujuan organisasi, teori ini berbeda dengan teori agensi dimana manajer lebih mengedepankan tujuan pribadinya khususnya dalam hal ekonomi. Oleh karena itu dalam upaya meningkatkan hasil kerja audit, perlunya seorang auditor berperan sebagai *steward* yang tergerak untuk memenuhi keinginan prinsipal dan tingkat loyalitas yang tinggi terhadap instansi/organisasi dijabatnya disebabkan *steward* berusaha untuk mencapai tujuan organisasinya. Pencapaian tujuan organisasi yang maksimal dibutuhkan sebagai fungsi auditor yang baik, jujur dan bertanggung jawab demi mewujudkan kesejahteraan rakyat dan pertanggungjawaban atas pelayanan terhadap publik.

Dalam kaitannya dengan instansi/organisasi yang bergerak di sektor publik maka *steward* atau auditor dinilai dapat dipercaya dan mampu bertanggung jawab atas tindakannya untuk memaksimalkan pelayanan terhadap prinsipal atau dalam hal ini disebut sebagai masyarakat. Pernyataan ini sesuai dengan pernyataan (Haliah, 2012) dalam penelitiannya bahwa organisasi sektor publik seperti pemerintahan dan perusahaan *non-profit oriented* sangat sesuai dengan *stewardship theory*. Pengimplementasian penelitian ini terhadap *stewardship theory* adalah BPKP profinsi lampung sebagai instansi yang bergerak di sektor audit publik bertindak sebagai *steward* yang mampu melayani masyarakat dengan pelayanan audit penuh tanggung jawab dan dapat dipercaya.

2.2 Variabel Y (Kualitas Hasil Audit)

Audit yang berkualitas adalah auditor yang menyajikan informasi yang tepat dan akurat yang didasarkan pada kompetensi dan independensi yang tinggi (*De Angelo,; Bedard dan Michelene; Robcob et al; Deddy, 2013*).

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kriteria mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi independensi, integritas dan objektivitas. *De Angelo (1981:186)* mendefinisikan *result quality of audit* (kualitas hasil audit) sebagai kemungkinan (*probability*) dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknikal auditor dan independensi auditor tersebut. Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, pengukuran kualitas audit atas laporan keuangan, khususnya yang dilakukan oleh aparat pengawas internal pemerintah (APIP), wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Berdasarkan pendapat di atas, maka pengertian dari kualitas hasil audit adalah suatu hasil akhir dari proses audit yang sesuai dengan standart pemeriksaan dan pelaporan serta pengendalian mutu yang sudah ditetapkan, pelaksanaan praktik-praktik dalam mengaudit yang bisa dipertanggung jawabkan oleh auditor sebagai bentuk etis profesinya. (Harahap, 2015) menjelaskan dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas Hasil Audit”, ada tiga faktor yang harus dipenuhi auditor agar kualitas hasil auditnya terjaga diantaranya :

❖ Etika Auditor

Etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya. Secara garis besar etika dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki oleh setiap orang. Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk,

tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Guna meningkatkan kinerja auditor, maka

auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis.

❖ **Kompetensi**

Kompetensi yaitu aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior.

❖ **Independensi**

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh orang lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi dapat juga diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Berdasarkan beberapa pendapat di atas, maka dapat disimpulkan, Kompetensi, Independensi, Objektivitas dan Sensitivitas Etika Profesi adalah faktor-faktor yang mempengaruhi Kualitas Hasil Audit.

2.3 Variabel X

2.3.1 Profesionalisme

Profesionalisme adalah tingkat kemahiran profesional auditor dalam melakukan pemeriksaan yang dilakukan dengan keterampilan dan kecermatan profesionalnya terhadap penerapan struktur pengendalian. Elemen – elemen dari profesional ini adalah ketaatan terhadap kode etik profesional, pengetahuan, keterampilan, dan disiplin ilmu, hubungan dan komunikasi antar manusia, dan pendidikan berkelanjutan (Grefita, 2011 dan Dianawati, 2013).

Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika mengetahui tiga kriteria, yaitu kemampuan untuk melaksanakan tugas sesuai bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menerapkan standar baku dibidang profesi yang bersangkutan, dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan. Dalam kamus besar Bahasa Indonesia, profesional berasal dari kata profesi yang berarti bidang pekerjaan yang dilandasi keahlian tertentu. Sedangkan profesional adalah bersangkutan dengan profesi,

memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya. Ketika seseorang dengan profesi tertentu mampu bersikap bijaksana dilihat dari tuntutan tanggung jawab sesuai dengan profesinya, maka seseorang tersebut bisa dikatakan professional (Christian, 2012).

2.3.2 Kompetensi

Dreyfus dan Elfarini dalam (Harahap, 2015) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“keahlian seseorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari pengetahuan sesuatu ke mengetahui bagaimana“.

Kompetensi dalam praktik akuntan publik menyangkut masalah kualitas teknis dari anggota dan stafnya serta kemampuan untuk mengawasi dan menilai mutu tugas yang telah dikerjakan. Kecakapan tersebut berkaitan dengan pengetahuan yang dimiliki dan kemampuan auditor mempergunakan pertimbangan yang independen dalam usaha menerapkan pengetahuan tersebut dalam setiap tugasnya secara seksama. Standar umum pertama dalam standar auditing menyatakan bahwa : “Audit yang dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor.” Standar umum pertama menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

2.3.3 Independensi

Independensi menurut standar umum SA seksi 220 dalam SPAP standar ini mengharuskan auditor bersikap independen. Artinya tidak mudah dipengaruhi, oleh karena itu ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Sikap independensi adalah faktor yang sangat penting dalam audit. Hal senada juga dinyatakan dalam penelitian *Sucher et.al.* dalam Mahdi Salehi yaitu sebagai berikut: *“one of the key factorc of the auditor’s independence., without independence users of financial statements cannot rely on the auditors report. In short, the external system of audit, with its final product, the audit opinion. Adds*

credibility to the financial statements so that users can rely on the information presented and, as a result, the entire system of financial reporting enhanced".

Maksud dari penjelasan diatas adalah independensi merupakan salah satu kunci dari auditor, singkatnya, independensi mampu meningkatkan kredibilitas laporan keuangan sehingga pengguna dapat mengandalkan informasi yang disajikan dan seluruh pengguna dapat mengandalkan informasi yang disajikan dan seluruh sistem pelaporan keuangan pun akan ikut meningkat.

Pengertian independensi menurut (Agoes, 2017) adalah sebagai berikut : "Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindak dan keputusan.

Adapun pengertian Independensi menurut Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf adalah Independensi dalam bentuk audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit.

2.3.4 Objektivitas

Pengertian obyektifitas menurut Lawrence B.sawyer, mortime A. Yang diterjemahkan oleh Anhariyani (2006:103) adalah : "Obyektifitas adalah suatu hal yang langka dan hendaknya tidak dikompromikan. Seorang auditor hendaknya tidak pernah menempatkan diri atau ditempatkan dalam posisi dimana obyektifitas mereka dapat dipertanyakan. Kode etik dan standart auditor internal telah menetapkan aturan-aturan tertentu, yang harus diikuti agar terhindar dari kemungkinan pandangan akan kurangnya obyektifitas atau munculnya bias. Pelanggaran atas aturan-aturan ini akan menyebabkan munculnya kritikan dan pertanyaan mengenai kurangnya obyektifitas yang dimiliki oleh auditor." Obyektifitas menurut Rahayu dan Suhayati (2009:52) adalah : "harus bebas dari masalah benturan kepentingan (konflik of interest) dan tidak boleh membiarkan faktor salah asaji material yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain".

Objektivitas merupakan kebebasan sikap mental yang harus dipertahankan oleh auditor dalam melakukan audit, dan auditor tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh orang lain (kusumah, 2008).

Obyektifitas menurut Tugiman, dalam (Harahap, 2015) adalah : “suatu laporan pemeriksaan yang obyektif membicarakan pokok persoalan dalam pemeriksaan, bukan perincian prosedural atau hal-hal lain yang diperlukan dalam proses pemeriksaan. Obyektifitas juga harus dapat memberikan uraian mengenai dunia auditee dengan tidak menunjuk pada pribadi tertentu dan tidak menyinggung perasaan orang lain.”

Berdasarkan dari beberapa pendapat diatas, maka dapat disimpulkan pengertian dari objektivitas, yaitu kebebasan sikap mental yang seharusnya dipertahankan oleh auditor dalam melakukan pemeriksaan audit, dan auditor tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh lingkungan sekitar tempat auditor tersebut bekerja atau bahkan tidak boleh membiarkan pertimbangan auditnya dipengaruhi oleh orang lain walaupun orang lain itu mempunyai kekerabatan yang sangat erat oleh auditor tersebut. Sehingga objektivitas mengharuskan auditor melakukan audit dengan objektif sehingga kejujuran atas hasil audit mereka dapat diyakini dan bukan merupakan hasil kompromi yang dapat menimbulkan konflik di dalam manajemen itu sendiri.

2.3.5 Sensitivitas Etika Profesi

Secara umum etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, 1991). Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk selalu menjaga perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi akuntan, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Label profesional disini mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi kepada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi oleh klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat (Sari, 2011). Kemampuan seorang profesional untuk berperilaku etis sangat dipengaruhi oleh sensitivitas individu tersebut (Falah, 2006:19). Oleh karena itu, untuk menjaga nama baik

keahlian dan melindungi kepentingan masyarakat, maka pada umumnya organisasi profesi biasanya memiliki kode etik bagi para anggotanya dan prosedur pendisiplinan bagi mereka yang melanggar aturan. Kode etik merupakan norma tertulis yang mengatur sikap, tingkah laku, dan tata karma dari para anggotanya. Dalam melaksanakan profesinya, seorang akuntan harus mematuhi kode etik akuntan. Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia yang dibuat oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang merupakan satu-satunya organisasi akuntan di Indonesia.

2.4 Penelitian Terdahulu

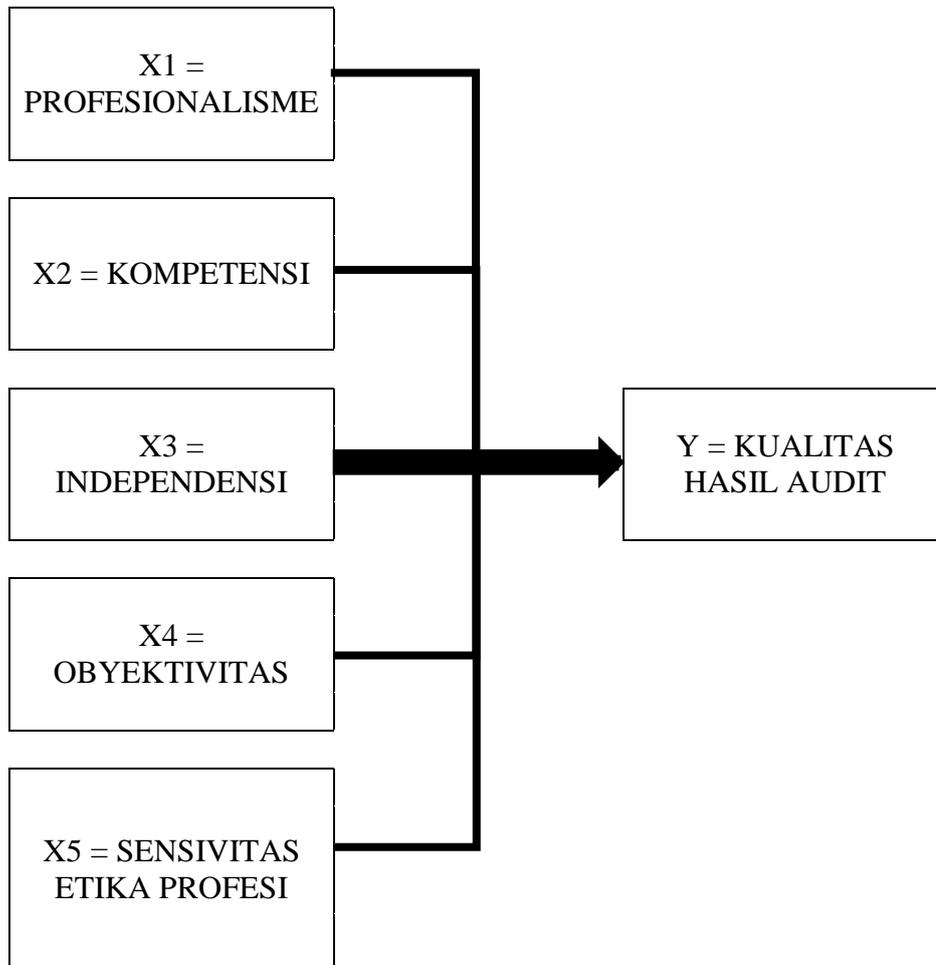
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

NO	NAMA	JUDUL	VARIABEL PENELITIAN
1.	Harvita Yulian Ayuningtyas 2012	Pengaruh pengalaman kerja, independensi, objektivitas, intergritas, dan kompetensi terhadap kualitas hasil audit (studi kasus pada auditor inspektorat kota/kabupaten Jawa Tengah)	pengalaman kerja(X1), independensi(X2), objektivitas(X3), intergritas(X4), kompetensi(X5), dan kualitas hasil audit(Y)
2.	Rizky Wahyuni 2013	Pengaruh independensi, kompetensi, profesionalisme, dan sensitivitas etika profesi terhadap kualitas hasil audit. (studi kasus pada BPK RI Perwakilan Sulawesi Selatan)	Independensi(X1), kompetensi(X2), profesionalisme(X3), sensitivitas etika profesi(X4), dan kualitas hasil audit (Y)
3.	Lukman Harahap	Pengaruh Kompetensi,	Kompetensi (X1),

	2015	Independensi, Objektivitas, dan Sensitivitas Etika Profesi terhadap kualitas hasil audit (studi pada auditor BPKP daerah istimewa Yogyakarta)	Independensi (X2), Objektivitas (X3), Sensitivitas Etika Profesi (X4), dan kualitas hasil audit (Y)
4.	Muhammad Alifzuda Burhanudin 2016	Pengaruh akuntabilitas, dan independensi auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Yogyakarta	akuntabilitas(X1), independensi(X2), dan kualitas hasil audit(Y)
5.	Achmad Zulfikar Fauzi, Halim Dedy Perdana, Sulardi 2017	Pengaruh kompetensi, independensi, profesionalisme, dan kepatuhan pada kode etik auditor investigative terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian Fraud (kecurangan)	Kompetensi(X1), independensi(X2), profesionalisme(X3), kepatuhan kode etik auditor(X4), dan efektivitas pelaksanaan prosedur(Y)

2.5 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1 Pengembangan Kerangka Pemikiran



Keterangan:

X₁ : Profesionalisme Auditor BPKP Bandar Lampung

X₂ : Kompetensi Auditor BPKP Bandar Lampung

X₃ : Independensi Auditor BPKP Bandar Lampung

X₄ : Objektivitas Auditor BPKP Bandar Lampung

X₅ : Sensitivitas Etika Profesi Auditor BPKP Bandar Lampung

Y : Kualitas Hasil Audit

2.6 Bangunan Hipotesis

2.6.1 Pengaruh profesionalisme auditor terhadap kualitas hasil audit

Profesionalisme merupakan suatu bentuk komitmen dalam suatu pekerjaan dalam bentuk keseriusan dan kedisiplinan yang menyebabkan peningkatan hasil kinerja. Sikap profesionalisme tercermin pada pelaksanaan kualitas kerja yang merupakan karakteristik atau tanda suatu profesi atau seorang profesional. Profesionalisme memiliki peran penting dalam proses peningkatan kualitas hasil kerja. Hal ini didukung pendapat Agustino (2009) yang mendefinikan bahwa semakin Profesional seorang auditor melakukan audit, maka akan semakin baik kualitas audit yang dihasilkan. Profesionalisme pada hakekatnya merupakan suatu sikap yang dimiliki seorang yang melaksanakan pekerjaan sesuai dengan profesinya, sikap tersebut meliputi: kemampuan dalam menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan keahlian dan kompetensi yang dimiliki pada bidangnya, kemampuan menyelesaikan pekerjaan tepat pada waktunya, kemampuan dalam menyelesaikan masalah, dan kemampuan dalam meminimalisir.

H_1 : Profesionalisme berpengaruh terhadap kualitas hasil audit.

2.6.2 Pengaruh komitmen auditor terhadap kualitas hasil audit

Kompetensi harus dimiliki seorang auditor karena memiliki peran penting dalam peningkatan kualitas hasil audit. Auditor bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para auditor yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut dengan berpedoman pada standar akuntansi dan standar audit yang telah ditetapkan. Menurut pendapat Alim, dkk (2007) dari hasil penelitiannya menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dalam melaksanakan tugas, kompetensi yang dimiliki auditor dapat mengerjakan pekerjaannya dengan mudah, cepat, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan, serta didukung dengan pengetahuan dan keahlian yang mumpuni maka bukan tidak mungkin kualitas audit yang dihasilkan akan meningkat.

H₂ : Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.6.3 Pengaruh Independensi auditor terhadap kualitas hasil audit

Independensi merupakan cara pandang yang tidak memihak didalam pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Menurut Islahuzzahman (2012:179) berpendapat bahwa seorang auditor yang independen adalah auditor yang tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya didalam audit. Sehingga Independensi memiliki peran penting dalam proses audit yang dilakukan seorang Auditor. Jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Maka, semakin tinggi independensi seorang auditor maka kualitas audit yang diberikannya semakin baik. Berdasarkan uraian di atas maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₃ : Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.6.4 Pengaruh objektivitas auditor terhadap kualitas hasil audit

Obyektifitas memiliki peran yang penting didalam suatu proses audit dikarenakan memberikan suatu keyakinan, dan kualitas nilai bagi jasa atau bentuk pelayanan auditor kepada pengguna jasa. Obyektifitas merupakan salah satu ciri yang membedakan profesi auditor dengan profesi yang lain. Prinsip obyektifitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. Auditor melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya (Ayuningtyas, 2012). Setiap auditor harus menjaga obyektifitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajibannya. Dalam prinsip tersebut dinyatakan obyektifitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan. Prinsip obyektifitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain (Mulyadi, 2002).

Obyektifitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan. Berdasarkan Standar Audit APIP menyatakan bahwa dengan prinsip obyektifitas auditor maka semakin baik kualitas hasil pemeriksaannya. Unsur yang dapat menunjang obyektifitas antara lain (1) dapat diandalkan dan dipercaya, (2) tidak merangkap sebagai panitia tender, (3) tidak berangkat tugas dengan penelitian lain menyebutkan bahwa hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi obyektifitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa obyektifitas auditor tidak dapat dipertahankan. Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil pemeriksaan yang diterbitkan mencari-cari kesalahan orang lain, (4) dapat mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan yang resmi, dan (5) didalam bertindak atau mengambil keputusan didasarkan atas pemikiran yang logis (Sukriah dkk, 2009).

H₄ : Objektivitas berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.6.5 Pengaruh Sensitivitas Etika Profesi terhadap kualitas hasil audit

Sensitivitas etika (*ethical sensitivity*) adalah kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan. Sebagai auditor, mereka juga harus menaati kode etik sebagai auditor. Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran kualitas minimal yang harus dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas auditnya. *Absolutisme* (idealisme yang tinggi, relativisme rendah) mempercayai bahwa kepatuhan pada standar etika diharapkan menunjukkan tingkat paling tinggi pada sensitivitas etika (Shaub et al., 1993). Sensitivitas Etika didalam proses audit memiliki hubungan dengan kualitas hasil audit. Hal ini didukung pendapat Alim, dkk (2007) yang menyatakan bahwa interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti kualitas audit didukung oleh sampai sejauh mana auditor mampu bertahan dari tekanan *auditee* disertai dengan perilaku etis yang dimiliki. Sedangkan, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengaruh interaksi kompetensi dan etika auditor terhadap kualitas audit dalam penelitian ini tidak dapat diketahui karena dari hasil

pengujian ternyata kedua variabel tersebut keluar dari model (*Excluded Variables*).

H₅ : Sensitivitas etika profesi berpengaruh terhadap kualitas audit.