



Determinan Kualitas Audit

Iis Nurindah Sari, Cipto Wardoyo, dan Nujmatul Laily

Universits Negeri Malang

iisnuriend@yahoo.com

doi: 10.18382/jraam.v1i2.23

Informasi Artikel

Tanggal masuk	25-06-2015
Tanggal revisi	21-08-2015
Tanggal diterima	26-09-2015

Keywords:

Independency
Professional Skepticism
Dysfunctional Behavior
Professional Ethics
Audit Quality

Abstract

This study aims to examine the effect of independence, professional skepticism, dysfunctional behavior, and auditor professional ethics to audit quality. The samples used in this study were 76 auditors from six Public Accounting Firm in Malang. The data collection technique was using questionnaires and was analyzed based on multiple linier regression analysis. The result shows that partially, the independence, professional skepticism, and auditors professional ethics has significant and positive effect on audit quality. Meanwhile, the auditor dysfunctional behavior has no significant effect on audit quality.

Kata kunci:

Independensi
Skeptisme Profesional
Perilaku Disfungsional
Etika Profesi
Kualitas Audit

Abstrak

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh independensi, skeptisme profesional, perilaku disfungsional, dan etika profesi auditor terhadap kualitas audit. Sampel pada penelitian ini adalah 76 auditor dari enam Kantor Akuntan Publik (KAP) di Malang. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dengan menyebarkan kuisisioner, dan data tersebut diuji menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, skeptisme profesional, dan etika profesi auditor secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan perilaku disfungsional auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

1. Pendahuluan

Peningkatan perekonomian dalam suatu wilayah berdampak pada peningkatan kebutuhan akan profesi Akuntan Publik (AP) baik dari segi kualitas maupun kuantitas penyedia jasa, termasuk di Indonesia. Dalam lingkup profesi yang semakin kompetitif, seiring dengan semakin meningkatnya kebutuhan publik atas jasa pengauditan, mengharuskan setiap auditor untuk terus meningkatkan kualitas hasil audit guna mempertahankan eksistensinya dalam dunia kerja. Namun, tanggung jawab utama auditor bukan kepada klien sebagai pemohon jasa, melainkan kepada pihak ketiga yang mempunyai kepentingan atas laporan keua-

ngan auditan. Hal ini seringkali menempatkannya pada situasi dengan dilema etika yang tinggi (Arens et al., 2011:69).

Data dari Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai, Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan menunjukkan bahwa jumlah AP di Indonesia terus mengalami peningkatan selama 6 tahun hingga mencapai 999 AP pada tahun 2013. Beberapa aspek yang mendasari semakin meningkatnya kebutuhan publik akan profesi AP, yaitu (1) terkait dengan konsep *agency theory* yang menunjukkan besarnya probabilitas terjadinya konflik kepentingan antara penyaji dengan pengguna laporan keuangan, (2) tingginya risiko ke-

salahan interpretasi dan penyajian laporan keuangan, (3) semakin meningkatnya kompleksitas dunia usaha, (4) keterbatasan akses para pengguna laporan keuangan terhadap aktivitas perusahaan, dan (5) peraturan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (Bapepam-LK) yang mewajibkan laporan keuangan tahunan perusahaan publik disertai dengan laporan akuntan. Hal ini menunjukkan bahwa penggunaan jasa audit bukan hanya dalam rangka pemenuhan kebutuhan dari para pengguna laporan keuangan tetapi juga merupakan suatu keharusan bagi perusahaan agar dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan yang merepresentasikan kinerjanya.

Eksistensi auditor independen sebagai pelaksana dalam hal pengauditan laporan keuangan sangat penting dan strategis dalam meningkatkan transparansi dan kualitas informasi keuangan guna mencapai nilai tambah bagi perekonomian nasional yang sehat dan efisien. Namun, berbagai skandal keuangan yang mengemuka terkait dengan laporan keuangan hasil pengauditan berujung pada berkurangnya akuntabilitas publik terhadap profesi auditor independen.

Agoes (2012:67) menunjukkan bahwa selama tahun 2004-2009 telah terjadi 52 kasus pelanggaran yang dilakukan oleh AP. Dari jumlah tersebut, kasus pelanggaran yang dilakukan oleh AP terkait dengan kualitas audit mendominasi dengan jumlah 22 kasus atau mencapai 42% dari keseluruhan kasus yang terjadi. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan auditan yang merupakan dasar pertimbangan pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan masih perlu untuk ditingkatkan agar dapat menjalankan perannya dengan maksimal serta mempertahankan eksistensi profesinya.

Menurut Undang-undang RI Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik Pasal 53 menyatakan bahwa Menteri berwenang mengenakan sanksi administratif kepada AP, KAP, dan/atau cabang KAP atas pelanggaran ketentuan administratif. Tahun 2008 sampai dengan 2009 terdapat 13 AP di Indonesia yang dikenakan sanksi administratif berupa pembekuan izin atas pelanggaran yang dilakukannya (Agoes, 2012: 68). Dari jumlah tersebut, 12 AP dikenakan sanksi pembekuan izin karena pelanggaran terhadap SAS-PAP, sedangkan 1 AP lainnya karena pelanggaran terhadap Kode Etik Akuntan Publik. Konsep *agency theory* menjelaskan bahwa terdapat kemungkinan terjadinya konflik keagenan antara prinsipal selaku pengguna laporan keuangan yang ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen selaku agen,

baik terkait dengan investasi ataupun dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan prinsipal dengan meminta laporan pertanggungjawaban kepada agen dalam bentuk laporan keuangan. Namun, baik prinsipal maupun agen memiliki masing-masing kepentingan yang berbeda sehingga probabilitas terjadinya informasi asimetris cukup besar. Oleh karena itu diperlukan jasa auditor independen sebagai pihak penengah untuk dapat menjembatani kedua kepentingan tersebut dengan melakukan penilaian terhadap kewajaran asersi manajemen yang tercermin pada laporan keuangan perusahaan. Dalam menjalankan perannya, auditor harus menghindari segala bentuk pelanggaran agar informasi asimetris yang terjadi antara kedua pihak dapat berkurang pada tingkat yang paling kecil.

Beberapa penelitian terdahulu mengenai topik audit melakukan analisa variabel yang mempengaruhi kualitas audit. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Kalau (2013). Perbedaannya terkait subjek penelitian, Kalau (2013) menggunakan auditor yang bekerja di Kantor Inspektorat kota Ambon sebagai subjek penelitian. Sedangkan penelitian ini menggunakan auditor independen yang bekerja di KAP kota Malang. Selanjutnya, perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya ini adalah penelitian ini tidak menggunakan variabel kompetensi karena penelitian terkait pengaruh variabel tersebut terhadap kualitas audit telah menunjukkan konsistensi hasil dari penelitian-penelitian sebelumnya bahwa semakin tinggi tingkat kompetensi auditor maka hasil auditnya akan semakin berkualitas. Lebih lanjut, peneliti menambahkan dua variabel independen lain yaitu perilaku disfungsional dan etika profesi auditor.

2. Kajian Teori

Kualitas audit (sebagai produk organisasi) merupakan salah satu titik sentral yang harus diperhatikan meskipun tidak mudah untuk menyepakati apa yang dimaksud dengan kualitas audit itu karena kualitas jasa adalah sebuah konsep yang sulit dipahami dan kabur sehingga sering kali terdapat kesalahan dalam menentukan sifat dan kualitasnya (Konrath, 2002:29). Watkins et al., (2004) mengemukakan bahwa ukuran kualitas audit ditentukan oleh kompetensi dan independensi dalam konsep aktual yang berarti kepemilikan sumber daya tidak lebih penting dari penggunaan sumber daya itu sendiri. KAP besar tidak akan lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil jika sumber daya yang dimiliki tidak digunakan semaksimal mungkin untuk pelaksanaan pengauditan.

Lebih lanjut, Watkins et al., (2004) tidak sependapat jika ukuran KAP digunakan sebagai salah satu indikator dalam pengukuran kualitas audit. Di sisi lain, SA-SPAP Seksi 110 (2011:110.1) menyatakan bahwa audit yang dilakukan dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Pengukuran kualitas audit membutuhkan kombinasi antara ukuran proses dan pelaporan hasilnya yang dicapai melalui pemenuhan standar auditing dan standar pengendalian mutu yang berlaku. Walaupun tidak mudah untuk menyepakati apa yang dimaksud dengan kualitas audit, penelitian terkait dengan kualitas audit tetap penting untuk dilakukan mengingat semakin meningkatnya kebutuhan akan profesi ini dengan perannya yang signifikan dalam perekonomian.

Secara garis besar, konsep dasar auditing yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1961) dapat digunakan sebagai acuan dasar dalam menetapkan area pengembangan dalam disiplin auditing yang mengarah pada produk organisasi berupa kualitas audit. Konsep dasar tersebut meliputi konsep pembuktian, kelayakan asersi, kecermatan profesi, independensi, dan etika (Halim, 2008:45). Kelima bidang konseptual tersebut sangat relevan diterapkan dalam auditing karena semuanya menentukan arah kegiatan dan perilaku *auditing*, baik berupa standar maupun prosedur audit, sehingga dijadikan parameter dalam mengukur keberhasilan auditing. Oleh karena itu, kepemilikan sikap mental yang independen, penerapan skeptisme profesional dengan melakukan evaluasi kritis atas bukti audit, kepatuhan terhadap etika profesi, dan ketegasan dalam menghindari semua bentuk perilaku disfungsi sangat diperlukan guna mencapai kualitas audit yang memadai.

2.1 Independensi

Standar Auditing-Standar Profesional Akuntan Publik (SA-SPAP) Seksi 220 (2011:220.1) mengharuskan auditor bersikap independen. Arti independen adalah tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern).

Auditor tidak diperbolehkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki oleh seorang auditor, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Menurut Arens et al., (2011:74) independensi dalam pengauditan berarti sikap auditor dalam mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, pengevaluasian atas

hasil pengujian, dan penerbitan laporan audit.

Hasil penelitian Kalau (2013) serta Agusti dan Pertiwi (2013) menunjukkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Bertolak belakang dengan hal tersebut, hasil penelitian Nugraha (2012), Tjun et al., (2012), serta Nandari dan Latrini (2015) menunjukkan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.2 Skeptisme Profesional

Tuanakotta (2013:321) mendefinisikan skeptisme profesional sebagai keharusan bagi auditor untuk menggunakan dan mempertahankan skeptisisme profesional sepanjang pelaksanaan penugasan, terutama kewaspadaan atas kemungkinan terjadinya kecurangan. Pelaksanaan pengauditan tanpa adanya penerapan skeptisme profesional akan membuat auditor hanya mampu menemukan salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan saja dan sulit untuk menemukan salah saji yang disebabkan oleh kecurangan karena pelakunya pasti akan cenderung menyembunyikan kecurangan yang dilakukannya (Noviyanti, 2008:103).

Faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit adalah skeptisme profesional. Hasil penelitian Kalau (2013) serta Anugerah dan Akbar (2014) menunjukkan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh skeptisme profesional auditor. Berbeda dengan hasil penelitian tersebut, hasil penelitian Nandari dan Latrini (2015) menunjukkan bahwa skeptisme profesional auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₂ : Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit

2.3 Perilaku Disfungsional

Sujana dan Suwarjuwono (2006) menyatakan bahwa perilaku disfungsional auditor merupakan perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan audit yang dapat berdampak pada penurunan kualitas auditnya. Hal ini didukung oleh hasil penelitian Mansyur et al., (2010) dan Kustinah (2013) yang menunjukkan bahwa tingginya tingkat perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor akan mereduksi kualitas hasil auditnya.

Namun, berbeda dengan hasil penelitian tersebut, hasil penelitian Purnamasari dan Hernawati (2013) menunjukkan bahwa perilaku disfungsional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Menurut Donnelly et.al., (2003) terdapat tiga bentuk perilaku disfungsional, yaitu tindakan menyelesaikan langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur audit yang telah ditentukan sebelumnya, melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya, serta mengubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan proses audit di lapangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₃ : Perilaku disfungsional berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

2.4 Etika Profesi

Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 100 SPAP (2011:100.1) menyatakan bahwa salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya, yaitu tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Oleh karena itu, auditor independen dalam melaksanakan tugasnya harus selalu mematuhi prinsip-prinsip dasar etika, diantaranya prinsip integritas, objektivitas, kehati-hatian profesional, kerahasiaan informasi, dan perilaku profesional. Hasil penelitian Purnamasari dan Hernawati (2013) serta Nandari dan Latrini (2015) menunjukkan bahwa semakin tinggi penerapan etika profesi oleh auditor maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₄ : Etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

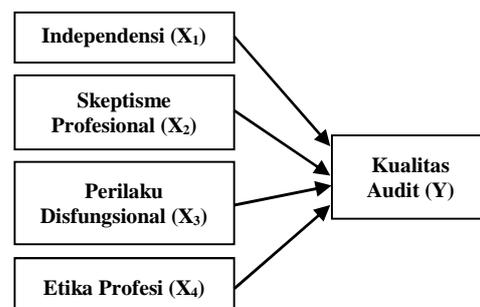
3. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Jumlah populasi dalam penelitian ini adalah 84 auditor, dan sampel penelitian adalah 76 auditor dari 6 KAP. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan kuesioner. Pemberian skor atau nilai dalam penelitian ini menggunakan skala Likert, yang terdiri dari lima pilihan jawaban atas pernyataan yang diajukan. Dalam hal ini

jawaban sangat setuju diberi skor 5, setuju diberi skor 4, netral diberi skor 3, tidak setuju diberi skor 2, dan sangat tidak setuju diberi skor 1.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kualitas Audit (Y). Indikator kualitas audit dalam penelitian ini adalah: (1) keakuratan temuan audit; (2) kejelasan pelaporan audit; (3) manfaat audit; dan (4) tindak lanjut hasil audit. Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah Independensi (X₁), Skeptisme Profesional (X₂), Perilaku Disfungsional (X₃), dan Etika Profesi (X₄). Independensi auditor mengukur tentang persepsi auditor terhadap bagaimana tingkat independensi yang dimilikinya terkait dengan tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor terhadap kualitas audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur independensi auditor ini mengacu pada SA-SPAP Seksi 220 (SPAP, 2011:220.1).

Skeptisme profesional auditor mengukur tentang persepsi auditor terhadap bagaimana tingkat skeptisme profesional yang dimilikinya terkait dengan evaluasi kritis bukti audit dan kecermatan dalam pemeriksaan terhadap kualitas audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur skeptisme profesional auditor ini diadopsi dari penelitian Adrian (2013). Perilaku disfungsional auditor mengukur tentang persepsi auditor terhadap bagaimana tingkat perilaku disfungsional yang dilakukan oleh auditor terkait dengan bentuk-bentuk perilaku disfungsional, yaitu *premature sign-off*, *underreporting of time*, dan *replacing/altering of audit procedure* terhadap kualitas audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur perilaku disfungsional auditor ini diadopsi dari penelitian Donnelly et. al., (2003). Etika profesi auditor mengukur tentang persepsi auditor terhadap bagaimana tingkat etika profesi yang dimilikinya terkait dengan prinsip dasar etika profesi, yaitu integritas, objektivitas, dan kerahasiaan informasi terhadap kualitas audit. Instrumen yang digunakan untuk mengukur etika profesi auditor ini mengacu pada SPAP Seksi 100 (2011:100.4).



Gambar 1. Rancangan Penelitian

Gambar 1 tentang rancangan penelitian tersebut di atas dimaksudkan untuk menjelaskan pengaruh independensi, skeptisme profesional, perilaku disfungsi- sional, dan etika profesi auditor terhadap kualitas audit. Berdasarkan rancangan penelitian, hipotesis penelitian yang diajukan adalah sebagai berikut:

- H₁ : Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit
 H₂ : Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit
 H₃ : Perilaku disfungsi- sional berpengaruh negatif terhadap kualitas audit
 H₄ : Etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linear berganda, dengan alat analisis SPSS versi 19.0. Bentuk dari regresi linear berganda dalam penelitian ini adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 - b_3X_3 + b_4X_4$$

Keterangan:

- Y = Kualitas Audit
 a = Konstanta
 b₁ - b₄ = Koefisien Regresi
 X₁ = Independensi
 X₂ = Skeptisme Profesional
 X₃ = Perilaku Disfungsi- sional
 X₄ = Etika Profesi

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Hasil

Penelitian ini telah memenuhi uji asumsi klasik. Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini.

Tabel 1. Hasil Analisis Regresi

Variabel Dependen: Kualitas Audit (Y)		
Variabel Independen	Koefisien Regresi	Prob (Sig. 0.05)
Independensi	0,202	0,016
Skeptisme Profesional	0,237	0,032
Perilaku Disfungsi- sional	-0,101	0,233
Etika Profesi	0,441	0,001
<i>Adjusted R²</i>	: 0,801	
Konstanta	: 0,864	

Berdasarkan tabel 1, dapat diketahui bahwa terdapat satu variabel independen yang tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependennya, yaitu variabel perilaku disfungsi- sional auditor karena nilai probabilitasnya sebesar 0,233. Sedangkan untuk tiga variabel independen lainnya, yaitu independensi, skeptisme profesional, dan etika profesi auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit dengan nilai probabilitas masing-masing sebesar 0,016; 0,032; dan 0,001. Berdasarkan koefisien regresi, maka persamaan (model) regresi dapat dibentuk sebagai berikut:

$$Y = 0,864 + 0,202X_1 + 0,237X_2 - 0,101X_3 + 0,441X_4$$

Nilai konstanta sebesar 0,864 menunjukkan nilai rata-rata dari kualitas audit jika independensi, skeptisme profesional, perilaku disfungsi- sional, dan etika profesi auditor sama dengan nol atau dengan kata lain jika tidak ada variabel-variabel independen yang mempengaruhi maka nilai kualitas audit adalah sebesar 0,864.

Nilai koefisien regresi variabel independensi sebesar 0,202 menunjukkan arah koefisien yang positif antara variabel independensi auditor yang mempengaruhi kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat hubungan yang berbanding lurus antara independensi auditor dengan kualitas audit. Setiap peningkatan satu satuan pada independensi auditor akan meningkatkan kualitas auditnya sebesar 0,202.

Nilai koefisien regresi variabel skeptisme profesional sebesar 0,237 menunjukkan arah koefisien yang positif antara variabel skeptisme profesional auditor terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa terdapat hubungan yang searah antara skeptisme profesional auditor dengan kualitas audit. Setiap peningkatan satu satuan pada skeptisme profesional auditor akan meningkatkan kualitas auditnya sebesar 0,237.

Nilai koefisien regresi variabel perilaku disfungsi- sional adalah sebesar -0,101 menunjukkan arah koefisien yang negatif antara variabel perilaku disfungsi- sional auditor yang mempengaruhi kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat hubungan yang berbanding terbalik antara perilaku disfungsi- sional auditor dengan kualitas audit. Setiap peningkatan satu satuan pada perilaku disfungsi- sional auditor akan menurunkan kualitas auditnya sebesar 0,101.

Nilai koefisien regresi variabel etika profesi sebesar 0,441 menunjukkan arah koefisien yang positif antara variabel etika profesi auditor terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa terdapat hubungan yang berbanding lurus antara etika profesi auditor

dengan kualitas audit. Setiap peningkatan satu satuan pada etika profesi auditor akan meningkatkan kualitas auditnya sebesar 0,441.

4.2 Pembahasan

4.2.1 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah variabel independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 1 dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian H_1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja pada KAP Malang dalam melaksanakan tugas pengauditannya telah mengimplementasikan sikap mental yang independen dalam menanggapi adanya faktor tekanan dari klien ataupun telaah dari rekan sesama profesinya. Sejalan dengan konsep *agency theory* dimana auditor independen berperan sebagai pihak penengah dalam konflik keagenan yang terjadi antara prinsipal dengan agen juga menuntutnya untuk bersikap independen dari kepentingan pihak manapun agar opini audit yang diterbitkannya sesuai dengan kenyataan yang sesungguhnya.

Independensi yang merupakan poin ke-4 dalam konsep dasar auditing yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1961) bagi auditor adalah kemauan dan kemampuan auditor untuk senantiasa mempertahankan sikap yang bebas atau tidak terikat oleh kepentingan manapun dan tekanan dari pihak siapapun, termasuk kepentingannya sendiri, dalam menentukan keputusan yang tepat pada tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil audit. Tanggung jawab utama auditor bukan pada klien sebagai pemohon jasa, akan tetapi kepada pihak ketiga yang mempunyai kepentingan atas laporan keuangan auditan menjadikan independensi sebagai salah satu aspek yang sangat dibutuhkan guna mencapai kualitas audit yang diinginkan.

Christiawan (2003) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal, yaitu kompetensi dan independensi auditor. Hal ini karena kemungkinan untuk menemukan pelanggaran bergantung pada kemampuan teknis auditor, sedangkan kemungkinan melaporkan pelanggaran bergantung pada independensi auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kalau (2013) serta Agusti dan Pertiwi (2013) yang menunjukkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi adalah bagian dari standar umum *auditing* yang merupakan salah satu karakter yang sangat

penting dalam pemeriksaan akuntansi karena auditor yang independen akan mampu mempertahankan kebebasan pendapatnya dalam melaporkan pelanggaran yang ditemukan selama proses pengauditan guna mencapai kualitas hasil audit yang baik.

Profesi auditor independen timbul karena adanya kebutuhan masyarakat tentang pihak yang dapat dipercaya untuk menilai asersi manajemen yang tercermin dalam laporan keuangan perusahaan. Laporan keuangan auditan yang disusun oleh auditor selaku pihak yang independen dianggap sebagai penunjang akuntabilitas publik pada perusahaan yang bersangkutan. Oleh karena itu, setiap auditor harus selalu menjaga dan mempertahankan independensi dalam sikap mental dan semua hal yang berkaitan dengan pemberian jasa audit untuk dapat meningkatkan kualitas audit yang dihasilkannya (Louwers et al., 2013: 43). Tanpa adanya independensi, terutama ketika mendapatkan tekanan-tekanan dari klien, maka kualitas audit yang dihasilkannya tidak akan memberikan nilai tambah apapun. Hal ini karena bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki oleh seorang auditor, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Tidak akan ada perbedaan dengan dilakukan atau tidak dilakukannya proses pengauditan jika auditor tidak mampu mempertahankan kebebasan pendapatnya dalam melaporkan kesalahan ataupun kecurangan yang mungkin ditemukan selama proses tersebut.

4.2.2 Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit

Hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah variabel skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 1 dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian H_2 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja pada KAP Malang dalam melaksanakan tugas pengauditannya telah menerapkan skeptisme profesional dengan melakukan pengujian secara cermat dan seksama serta melakukan evaluasi kritis terhadap bukti-bukti audit. Skeptisme profesional yang rendah akan membuat auditor kurang peka terhadap kecurangan baik yang nyata maupun yang masih berupa potensi yang mengindikasikan adanya kesalahan dan kecurangan (Tuanakotta, 2011:77).

Audit laporan keuangan merupakan suatu proses pemeriksaan umum atas laporan keuangan oleh auditor independen yang bertujuan untuk memberikan

pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan guna mengurangi ketidakselarasan informasi antara manajemen dengan para pengguna laporan keuangan. Auditor menjadi profesi yang diharapkan banyak pihak untuk dapat meletakkan kepercayaan sebagai profesional yang dapat melakukan audit dan bertanggung jawab atas pendapat yang diberikannya. Oleh karena itu, sesuai dengan konsep *agency theory*, auditor sebagai pihak penengah antara manajemen dengan para pengguna laporan keuangan harus selalu menggunakan skeptisme profesionalnya selama melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan agar dapat menerbitkan opini auditor yang berkualitas dengan dilengkapi bukti audit yang cukup dan relevan.

Poin ke-3 konsep dasar auditing yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1961) mengarahkan auditor untuk selalu bertindak dalam lingkup kecermatan profesionalnya yang dimulai dengan sikap awal yang dikenal sebagai skeptisme profesional ketika menilai kewajaran asersi manajemen dalam bentuk laporan keuangan yang akan diauditnya. Dengan skeptisme profesional berarti bahwa auditor bersikap cermat dengan mempertanyakan kebenaran informasi atau laporan yang diauditnya sampai memperoleh bukti-bukti kuat yang mendukung kebenaran itu agar simpulan audit yang diterbitkan benar-benar memberikan nilai tambah yang optimal.

Nearon (2005) menyatakan bahwa jika auditor gagal dalam mengimplementasikan sikap skeptis atau penerapan sikap skeptis yang tidak sesuai dengan kondisi pada saat pemeriksaan, maka opini audit yang diterbitkannya tidak berdaya guna dan tidak memiliki kualitas audit yang baik. Noviyanti (2008:103) menyatakan bahwa pelaksanaan pengauditan tanpa adanya penerapan skeptisme profesional akan membuat auditor hanya mampu menemukan salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan saja dan sulit untuk menemukan salah saji yang disebabkan oleh kecurangan karena pelakunya pasti akan cenderung menyembunyikan kecurangan yang dilakukannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Kalau (2013) serta Anugerah dan Akbar (2014) yang menunjukkan bahwa skeptisme profesional auditor akan dapat meningkatkan kualitas hasil auditnya. Audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor yang menerapkan skeptisme profesional selama proses pengauditan akan mencapai kualitas audit yang baik karena auditor tersebut mampu mempertanggungjawabkan opini auditor yang diterbitkannya sehingga setiap simpulan yang dibuat telah didasarkan pada bukti-bukti akurat yang ditemukan selama proses

pengauditan. Kewaspadaan auditor atas kemungkinan terjadinya ketidaksesuaian asersi manajemen dengan fakta baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan akan mengarahkan auditor untuk selalu mengevaluasi secara kritis terhadap bukti audit dan melakukan pemeriksaan secara cermat dan seksama sehingga simpulan audit yang dihasilkan dapat diandalkan oleh berbagai pihak yang berkepentingan.

4.2.3 Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor terhadap Kualitas Audit

Hipotesis ketiga yang diajukan dalam penelitian ini adalah variabel disfungsional auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 1 dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian H_3 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun auditor yang bekerja pada KAP Malang berada pada kondisi yang melibatkan pertimbangan *trade off* antara pemenuhan standar dengan dampaknya terhadap evaluasi hasil kerjanya akibat aspek meningkatnya tekanan anggaran waktu ataupun tingkat kesulitan kerja yang tinggi, auditor tetap mengutamakan pemenuhan tanggung jawabnya sesuai dengan standar yang berlaku. Dengan demikian, pernyataan auditor mengenai kewajaran asersi manajemen yang tercermin dalam laporan keuangan perusahaan telah dibuat berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dengan melakukan keseluruhan prosedur audit sehingga kualitas audit yang baik dapat dipertahankan.

Pengauditan berhubungan dengan kepercayaan dimana laporan atau informasi yang akan digunakan dalam pengambilan keputusan telah melalui pengujian oleh jasa profesional (auditor independen) yang mampu menghubungkan pernyataan, informasi, atau laporan, seperti halnya laporan keuangan tahunan dengan kenyataan yang sesungguhnya. Oleh karena itu, sesuai dengan konsep *agency theory*, auditor sebagai pihak yang dipercaya mampu mengurangi informasi asimetri yang dapat memicu konflik keagenan antara pihak penyaji dengan pengguna laporan keuangan sudah seharusnya dapat menghindari semua bentuk perilaku disfungsional yang dapat membuat kualitas auditnya menjadi buruk.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Purnamasari dan Hernawati (2013) yang menunjukkan bahwa perilaku disfungsional auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Auditor yang bekerja di bawah tekanan yang besar, baik karena batasan waktu maupun tingkat kesulitan pengauditan, dapat menghindari perilaku disfungsional dengan mempergunakan waktu kerja yang tersedia de-

ngan sebaik-baiknya ataupun mengkonsultasikan kesulitan kerja yang dihadapi dengan atasan sehingga dapat menyelesaikan pekerjaannya sesuai dengan anggaran waktu dan standar yang berlaku sehingga tidak berdampak buruk pada kualitas auditnya.

Berbagai peraturan yang ditetapkan untuk penerapan sanksi pada auditor atas pelanggaran yang mungkin dilakukan dapat menjadi motivasi tersendiri bagi auditor untuk menghindari semua bentuk pelanggaran, termasuk perilaku disfungsional auditor. Salah satu contoh peraturan tersebut adalah Undang-undang RI Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik Pasal 53 menyatakan bahwa Menteri berwenang mengenakan sanksi administratif kepada AP, KAP, dan/atau cabang KAP atas pelanggaran ketentuan administratif. Setiap peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah tentunya dimaksudkan untuk menekan terjadinya pelanggaran pada tingkat yang paling rendah sehingga profesi yang bersangkutan dapat menjalankan perannya dengan optimal.

Oleh karena itu, sebagai profesi yang telah mendapatkan pengakuan dan kepercayaan dari publik, maka sudah seharusnya auditor mampu memberikan jasa dengan jaminan kualitas yang tinggi dengan mematuhi standar dan sistem pengendalian mutu yang berlaku serta menghindari bentuk-bentuk tindakan yang dapat mereduksi kualitas auditnya, seperti perilaku disfungsional auditor.

4.2.4 Pengaruh Etika Profesi Auditor terhadap Kualitas Audit

Hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini adalah variabel etika profesi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan tabel 1 dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian H_4 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang bekerja pada KAP Malang dalam melaksanakan tugas pengauditannya telah mematuhi kode etik profesinya. Etika profesi auditor yang diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik dan tertuang pada SPAP mengharuskan auditor untuk menjalankan prinsip-prinsip dasar etika, meliputi prinsip integritas, objektivitas, kehati-hatian profesional, kerahasiaan informasi, dan perilaku profesional. Sebagai profesi yang tanggung jawabnya bukan hanya mengenai sekumpulan teknik evaluasi bukti, tetapi juga mencakup tanggung jawab sosial dan moral menjadikan kepatuhan pada Kode Etik Profesi Akuntan Publik sangat diperlukan.

Poin ke-5 konsep dasar auditing yang dikemu-

kakan oleh Mautz dan Sharaf (1961) mengarahkan bahwa konsep etika dalam auditing hendaknya digunakan untuk mendapatkan solusi optimal terhadap akibat tindakan dan simpulan yang dibuat oleh auditor ketika berada pada kondisi dengan potensi konflik kepentingan yang cukup signifikan. Hal ini penting karena profesi AP menyelenggarakan kegiatan pemberian jasa bagi kepentingan publik. Selain itu, semakin tingginya kompleksitas bisnis menjadikan pengguna laporan keuangan tidak hanya terbatas kepada pemilik perusahaan tetapi juga kreditor, investor, pemerintah, dan masyarakat umum lainnya sehingga masalah etika sering kali melibatkan pertimbangan yang kompleks bagi auditor sebagai pihak penengah antara penyaji dengan pengguna laporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, kesadaran terhadap etika profesi akan mengarahkan auditor untuk menanggapi dengan baik setiap dilema etika yang dihadapinya sehingga meningkatkan kualitas hasil auditnya.

Hasil penelitian ini mendukung pendapat Arens et al., (2012:120) yang menyatakan bahwa etika profesi auditor yang digunakan dalam interpretasi dan kaidah etika harus dilakukan seorang auditor dalam memeriksa laporan keuangan guna menghasilkan kualitas audit yang layak untuk dipublikasikan. Hal ini berarti bahwa seorang auditor harus mematuhi kode etik profesinya untuk dapat menghasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Purnamasari dan Hernawati (2013) serta Nandiri dan Latrini (2015) yang membuktikan bahwa etika auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Hal tersebut berarti bahwa kualitas audit akan meningkat ketika proses pengauditan dilakukan oleh auditor yang sangat menjunjung tinggi kode etik yang berlaku dalam lingkup profesinya. Pengembangan kesadaran etis dan moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi, termasuk profesi akuntan publik dalam melatih sikap profesional akuntan yang memiliki implikasi terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

5. Simpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa independensi, skeptisme profesional, dan etika profesi auditor masing-masing berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor pada KAP Malang. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang mempertahankan independensi, menerapkan skeptisme profesional serta mematuhi kode etik profesinya dapat meningkat-

kan kualitas hasil auditnya.

Sebaliknya, perilaku disfungsional auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan, meskipun auditor berada pada kondisi yang melibatkan pertimbangan *trade off* antara pemenuhan standar dengan dampaknya terhadap evaluasi hasil kinerjanya, auditor tetap mengutamakan pemenuhan tanggung jawabnya sesuai dengan standar yang berlaku. Dengan demikian, pernyataan auditor mengenai kewajaran asersi manajemen yang tercermin dalam laporan keuangan perusahaan telah dibuat berdasarkan bukti-bukti yang diperoleh dengan melakukan keseluruhan prosedur audit sehingga kualitas audit yang baik tetap dapat dipertahankan.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah untuk menambah variabel independen lain yang diduga berpengaruh terhadap kualitas audit, seperti pengetahuan, pengalaman, situasi lingkungan kerja, *fee audit*, atau variabel independen lainnya yang belum digunakan dalam penelitian ini serta memperluas lingkup subjek penelitian.

Daftar Rujukan

- Adrian, A. (2013). Pengaruh Skeptisme Profesional, Etika, Pengalaman, dan Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor. *Jurnal Akuntansi*, (Online), 1 (3), (<http://www.ejournal.unp.ac.id>), diakses 29 Februari 2015.
- Agoes, S. (2012). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Agusti, R. dan N. P. Pertiwi. (2013). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik se-Sumatera). *Jurnal Ekonomi*, (Online), 21 (3), (<http://www.ejournal.unri.ac.id>), diakses 09 Oktober 2014.
- Anugerah, R. dan S. H. Akbar. (2014). Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas, dan Skeptisme Profesional terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, (Online), 2 (2): 139-148, (<http://download.portalgaruda.org>), diakses 29 Februari 2015.
- Arens, A. A., M. S. Beasley., A. A. Jusuf., dan R. J. Elder., (2011). *Jasa Audit dan Assurance (Pendekatan Terpadu-Adaptasi Indonesia)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bapepam-LK. (2011). *Keputusan Ketua Bapepam-LK No: KEP-346/BL/2011 tentang Penyampaian Laporan Keuangan Berkala Emiten atau Perusahaan Publik*. (Online), (<http://www.bapepam.go.id>), diakses 13 Oktober 2014.
- Christiawan, Y. J. (2003). Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 4 (2), hlm. 79-92.
- Donnelly, D.P., J. J. Quirin., and O'Bryan. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behaviour: an Explanatory Model Using Auditors Personal Characteristics. *Behaviour Research in Accounting*, 15, pp. 87-108.
- Halim, A. (2008). *Auditing 1 (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Edisi 4. Jilid 1. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kalau, A. A. (2013). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Skeptisme Profesional Auditor Internal terhadap Kualitas Audit (Survey Persepsi Auditor Inspektorat Kota Ambon). *Jurnal Ekonomi Cita Ekonomika*, (Online), 7 (2): 196-303, (<http://www.paparisa.unpatti.ac.id>), diakses 29 Februari 2015.
- Konrath, F. L. (2002). *Auditing: A Risk Analysis Approach. Fifth Edition*. Canada: South Western Thomson Learning.
- Kustinah, S. (2013). The Infulence of Disfunctional Behavior and Individual Culture on Audit Quality. *International Journal of Scientific & Technology Research*, (Online), 2, (<http://www.ijstr.org>), diakses 09 Oktober 2014.
- Louwers, T. J., R. J. Quirin., D. H. Sinason., J. R. Strawser., and J. C. Thibodeau., (2013). *Auditing and Assurance Service. Fifth Edition*. New York: McGraw-Hill Irwin.
- Mansyur, F., S. Yetti., dan A. Mirdah. (2010). Pengaruh *Time Budget Pressure* dan Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora*, (Online), 12 (1): 1-8, (<http://download.portalgaruda.org>), diakses 29 Januari 2014.
- Mautz, R. K. and H. A. Sharaf. (1961). *The Philosophy of Auditing*. Sarasota FL: American Accounting Association.
- Nandari, A. W. S. dan M. Y. Latrini. (2015). Pengaruh Sikap Skeptis, Independensi, Penerapan Kode Etik, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *e-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, (Online), 10 (1): 164-181, (<http://download.portalgaruda.org>), diakses 29 Februari 2015.

- Nearon, B.H. (2005). Foundation in Auditing and Digital Evidence. *The CPA Journal* 75: pp 32-34.
- Noviyanti, S. (2008). Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, (Online), 5 (1): 102-125, (<http://idci.dikti.go.id>), diakses 29 Februari 2015.
- Nugraha, M. E. (2012). Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, (Online), 1 (4): 56-59, (<http://download.portalgaruda.org>), diakses 31 Januari 2014.
- Purnamasari, D. dan E. Hernawati. (2013). Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman, Pengetahuan, dan Perilaku Disfungsional terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Neo-Bis*, (Online), 7 (2), (<http://www.neo-bis.trunojoyo.ac.id>), diakses 09 Oktober 2014.
- Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai-Sekretariat Jenderal Kementerian Keuangan. (2014). *Profil Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik Tahun 2013*. (Online), (<http://www.ppajp.depkeu.go.id>), diakses 11 Oktober 20-14.
- Sujana, E. dan T. Suwarjuwono. (2006). Perilaku Disfungsional Auditor: Perilaku yang Tidak Mungkin Dihentikan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 8 (3): hlm. 247-259.
- Tjun, L. J., E. I. Marpaung., dan S. Setiawan. (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, (Online), 4 (1): 33-56, (<http://download.portalgaruda.org>), diakses 31 Januari 2014.
- Tuanakotta, T. M. (2011). *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tuanakotta, Theodorus. M. (2013). *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Undang-Undang RI No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik*. (Online), (<http://www.ppajp.depkeu.go.id>), diakses 07 Maret 2014.
- Watkins, A. L., W. Hillison, and S. E. Morecroft. (2004). Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23 No. 4, pp. 153-193.