

## **II. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **2.1. Tinjauan Pustaka**

#### **2.1.1. Teori Sikap dan Perilaku**

Teori sikap dan perilaku dikembangkan oleh Triandis (1971) dalam Cahyasumirat (2006), dipandang sebagai teori yang dapat mendasari untuk menjelaskan independensi. Teori tersebut menyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh sikap. Sikap terdiri dari komponen kognitif, komponen afektif, dan komponen perilaku. Komponen kognitif yaitu keyakinan yang dimiliki seseorang mengenai objek tertentu berupa fakta dan pengetahuan. Komponen afektif terkait dengan perasaan dan emosi seseorang yaitu suka atau tidak suka, berkaitan dengan apa yang dirasakan seseorang terhadap objek. Sedangkan komponen perilaku merupakan kecendrungan bagaimana seorang ingin berperilaku sesuai dengan sikap yang ada pada dirinya. Sedangkan Robbins dan Timothy (2009), berpendapat sikap dianggap sebagai suatu proses menimbang keuntungan dan kerugian atau baik buruknya berbagai kemungkinan posisi yang akan ditimbulkan dari berbagai kemungkinan kondisi, dan selanjutnya individu akan mengambil alternatif yang dipandang paling baik.

Sikap bukanlah perilaku, namun sikap menghadirkan suatu kesiapsiagaan untuk tindakan yang mengarah pada perilaku, sehingga sikap merupakan wahana dalam membimbing perilaku. Fenomena sikap timbulnya tidak saja ditentukan oleh

keadaan obyek yang sedang dihadapi, tetapi juga berkaitan dengan pengalaman-pengalaman, situasi pada saat ini, dan harapan untuk masa yang akan datang.

Sikap memiliki fungsi: pemahaman. Pemahaman berfungsi membantu seseorang dalam memberikan maksud atau memahami situasi atau peristiwa baru berlandaskan kebenaran mengenai dasar manusia itu sendiri atau dunianya. Menurut Fishbein dan Jazen (1975) dalam Cahyasumirat (2006), hubungan antara sikap dan perilaku terdapat dua aspek pokok, yaitu :

1. Aspek keyakinan terhadap perilaku.

Keyakinan terhadap perilaku merupakan keyakinan individu bahwa menampilkan atau tidak menampilkan perilaku tertentu akan menghasilkan akibat-akibat atau hasil-hasil tertentu. Aspek ini merupakan aspek pengetahuan individu tentang objek sikap. Pengetahuan individu tentang objek sikap dapat pula berupa opini individu tentang hal yang belum tentu sesuai dengan kenyataan.

2. Aspek evaluasi akan akibat perilaku.

Evaluasi akan akibat perilaku merupakan penilaian yang diberikan oleh individu terhadap tiap akibat atau hasil yang dapat diperoleh apabila menampilkan atau tidak menampilkan perilaku tertentu. Evaluasi atau penilaian ini dapat bersifat menguntungkan dan dapat juga merugikan, berharga atau tidak berharga, menyenangkan atau tidak menyenangkan.

### **2.1.2. Independensi**

Independensi adalah sikap auditor tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada

pihak manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai laporan keuangan seperti kreditor, pemilik maupun masyarakat.

Didalam standar umum kedua, disebutkan bahwa dalam menjalankan tugas profesional, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen dimana tidak mudah dipengaruhi oleh pihak lain dan bebas dari suatu kepentingan dengan klien. Arens dan Loebbecke (1997) dalam Mawar Indah, (2010) mengkategorikan independensi kedalam dua aspek, yaitu independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam kenyataan ada apabila akuntan publik berhasil mempertahankan sikap yang tidak bias selama audit, sedangkan independensi dalam penampilan adalah hasil persepsi pihak lain terhadap independensi akuntan publik. Donald dan William (1982) dalam Harhinto (2004), mengkategorikan independensi auditor mencakup dua aspek, yaitu independensi dalam sikap mental berarti adanya kejujuran dalam diri auditor untuk mempertimbangkan yang objektif, tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya; independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independen bertidak bebas atau independen, sehingga auditor harus menghindari keadaan atau faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Dengan demikian auditor tidak dibenarkan untuk memihak dan bebas dari suatu kepentingan. Auditor harus melaksanakan kewajiban untuk sikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas hasil pengujian laporan

keuangan. Dalam penelitian ini independensi auditor diukur dengan menggunakan proksi yang dikembangkan oleh beberapa peneliti seperti Christiawan (2002), Kartika Widhi (2006), dan Mawar Indah (2010), yaitu :

1. Lama hubungan dengan klien (audit tenure).

Lamanya hubungan dengan klien yang dimaksud dalam penelitian ini adalah : lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik kepada klien. Penugasan audit yang terlalu lama pada klien tertentu dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensi, karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat. Jika hal ini terjadi, maka kemungkinan auditor dalam melaksanakan prosedur audit kurang ketat karena sudah familiar dan lebih tahan terhadap tekanan klien.

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien telah diatur berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik 5 tahun. Pembatasan ini dimaksud untuk mencegah terjadinya skandar akuntansi (Kusharyanti, 2003).

- 2 Tekanan dari klien dan audit fee.

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan (atestasi). Tekanan dari klien mungkin berhasil, karena auditor menerima fee audit dan fasilitas dari klien. Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional atau keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang

dan akan mempengaruhi kualitas audit. Oleh karena itu, auditor dalam menjalankan tugas profesi harus mempertahankan independensi berdasarkan integritas dan objektivitas. Integritas dan objektivitas merupakan hal yang mendasar bagi profesi akuntan publik.

### 3. Telaah dari rekan auditor (peer review).

Telaah dari rekan auditor (peer review) merupakan bentuk pertanggungjawaban auditor terhadap klien maupun masyarakat luas yang berkepentingan dengan hasil audit. Peer review sebagai mekanisme monitoring terhadap kelayakan desain sistem pengendalian intern dan kesesuaian dengan standar audit yang relevan guna meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit yang berkualitas tinggi.

### **2.1.3. Komitmen Organisasi**

Komitmen organisasi profesi auditor didefinisikan sebagai suatu keyakinan seorang auditor untuk melakukan segala sesuatu yang menjadi tuntutan bagi profesi akuntan publik sehingga akan muncul loyalitas terhadap profesi maupun organisasi profesi akuntan publik. Menurut Meyer (1991) dalam Witasari (2009), menggolongkan komitmen organisasi menjadi tiga komponen model, yaitu :

#### 1. Komitmen afektif (*affective commitment*).

Komitmen afektif (*affective commitment*) adalah suatu pendekatan emosional dari individu dalam keterlibatan dengan organisasi, sehingga individu akan merasa dihubungkan dengan organisasi karena mempunyai ikatan emosional.

#### 2. Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*).

Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*) adalah hasrat yang dimiliki oleh individu untuk bertahan dalam organisasi, sehingga individu merasa

membutuhkan untuk dihubungkan dengan organisasi. Dengan kata lain, individu tersebut berada dalam organisasi karena membutuhkan organisasi tersebut.

### 3. Komitmen normatif (*Normative commitment*).

Komitmen normatif (*normative commitment*) adalah suatu perasaan wajib dari individu untuk bertahan dalam organisasi. Normatif merupakan perasaan-perasaan pegawai tentang kewajiban yang harus ia berikan kepada organisasi, dan tindakan tersebut merupakan hal benar yang harus dilakukan. Karyawan dengan komitmen normatif yang kuat akan tetap bergabung dalam organisasi karena mereka merasa sudah cukup puas untuk hidupnya.

Dari ketiga jenis komitmen tersebut, komitmen afektif adalah jenis yang paling diinginkan oleh perusahaan. Dengan demikian, auditor yang mempunyai komitmen tinggi akan memiliki identifikasi terhadap organisasi, terlibat sungguh-sungguh dalam organisasi dan ada loyalitas serta afeksi positif terhadap organisasi. Selain itu, tampilan tingkah laku berusaha ke arah tujuan organisasi dan keinginan untuk tetap bergabung dengan organisasi dalam jangka waktu lama.

#### **2.1.3.1. Persepsi Profesi**

Persepsi profesi merupakan cara pandang individu yang bersifat subjektif terhadap profesi yang digelutinya. Apabila seseorang mempunyai persepsi positif terhadap suatu profesi, maka akan beranggapan bahwa profesi tersebut baik, dan sebaliknya apabila persepsi terhadap suatu profesi adalah negatif, maka anggapan terhadap profesi tersebut akan negatif.

Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995) dalam Ikhsan dan Ishak (2008), mendefinisikan persepsi sebagai tanggapan langsung dari sesuatu atau proses seseorang individu untuk memahami objek tertentu yang diawali dengan timbulnya rangsangan dari objek tertentu yang diterima oleh alat indera sehingga individu tersebut dapat memahami objek yang diterimanya.

Bagi profesi akuntan publik, persepsi profesi merupakan pemahaman seorang auditor berkaitan dengan faktor kognitif masing-masing individu auditor tersebut sehingga persepsi auditor satu dengan yang lain akan berbeda. Apabila seorang auditor memiliki persepsi atau pandangan positif terhadap profesinya, maka auditor tersebut akan memahami segala sesuatu yang berkaitan dengan profesi yang digelutinya dan beranggapan bahwa profesinya merupakan profesi yang sangat penting bagi pihak lain sehingga mereka akan melakukan apa yang harus dilakukan secara proporsional. Sementara itu, apabila seorang auditor memiliki persepsi negatif terhadap profesinya maka auditor tersebut akan beranggapan bahwa profesi yang digelutinya harus menghasilkan bagi dirinya sendiri tanpa memikirkan dampaknya bagi pihak lain apabila tidak dilaksanakan sesuai dengan kode etik yang berlaku.

#### **2.1.3.2. Kesadaran Etika / Moral**

Berbagai pelanggaran etika telah banyak terjadi saat ini yang dilakukan oleh akuntan, misalnya berupa rekayasa data akuntansi untuk menunjukkan kinerja perusahaan agar terlihat lebih baik, ini merupakan pelanggaran terhadap kode etik akuntan, karena akuntan telah memiliki seperangkat kode etik tersendiri yang disebut sebagai aturan tingkah laku moral bagi akuntan dalam masyarakat.

Auditor memiliki persepsi atau pandangan positif terhadap profesinya akan selalu mempertahankan kode etik profesi dalam hal ini diperlukan untuk menjaga martabat serta kehormatan profesi, dan disisi lain melindungi masyarakat dari segala bentuk penyimpangan.

Auditor yang memiliki landasan etika yang kuat akan mampu menyelesaikan konflik audit. Pengembangan kesadaran etika merupakan proses kognitif, menentukan bagaimana seorang individu memutuskan apa yang benar dan salah dalam suatu situasi, namun kesadaran akan benar dan salah saja tidak cukup menjelaskan atau memprediksi perilaku pengambilan keputusan, karena sebenarnya ada variabel lain yang berinteraksi dengan kesadaran etika yang mempengaruhi perilaku. Dalam literatur behavioral accounting Siegel dan Marconi (1989) dalam Herawati (2007), mengatakan bahwa variabel personalitas dapat berinteraksi dengan cognitive style untuk mempengaruhi pengambilan keputusan. Variabel personalitas mengacu pada sikap dan keyakinan individual, sedangkan cognitive style mengacu pada cara atau metoda dimana individu menerima, menyimpan, memproses, dan mentransformasikan informasi kedalam tindakannya. Selain itu, disebutkan juga bahwa kedua aspek ini berhubungan dekat dengan keberhasilan maupun kegagalan auditor dalam menjalankan tugasnya.

#### **2.1.4. Kepuasan Kerja**

Setiap organisasi akan selalu berusaha agar produktivitas kerja dari para pegawainya dapat ditingkatkan. Alasan utama mempelajari kepuasan kerja adalah



untuk menyediakan gagasan bagi para manajer tentang cara meningkatkan sikap karyawan.

Mengukur kepuasan kerja memang tidak sederhana. Banyak faktor yang perlu mendapatkan perhatian, misalnya kerja yang secara mental menantang, tidak monoton, bayaran atau kompensasi yang sesuai dengan harapan pekerjaan serta iklim pekerjaan yang kondusif mempunyai dampak tertentu pada seseorang, sehingga yang bersangkutan merasa puas dalam bekerja.

Locke dan Luthans (2002) dalam Kurniawan (2011), berpendapat bahwa kepuasan kerja adalah perasaan seseorang yang berhubungan dengan pekerjaannya, yaitu merasa senang atau tidak senang. Sedangkan menurut Robbins (1996) dalam Diana Devi (2009), Faktor-faktor yang menentukan kepuasan kerja yaitu, pekerjaan yang secara mental menantang, gaji atau upah yang pantas, kondisi kerja yang mendukung, rekan sekerja yang mendukung, dan kesesuaian kepribadian dengan pekerjaan. Selanjutnya Hasibuan (2005), berpendapat kepuasan kerja dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain :Balas jasa yang adil dan layak; penempatan yang tepat sesuai keahlian; kerja yang secara mental menantang; suasana dan lingkungan pekerjaan (kondisi kerja mendukung); peralatan yang menunjang pelaksanaan pekerjaan; sikap pimpinan dalam kepemimpinannya; dan sifat pekerjaan, monoton atau tidak.

#### **2.1.5. Kualitas Audit**

De Angelo, (1981) dalam Kusharyanti (2003), mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (joint probability) dimana seorang auditor akan menemukan

dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas dimana auditor akan menemukan salah saji tergantung pada kualitas pemahaman auditor, sementara tindakan melaporkan salah saji tergantung pada independensi dalam menjalankan fungsinya sebagai auditor independen. Sementara itu, Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004), mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang membuat kesalahan.

Untuk dapat menghasilkan audit yang berkualitas, akuntan publik dalam menjalankan tugasnya berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik, dalam hal ini adalah standar pemeriksaan dan kode etik akuntan publik.

Standar pemeriksaan menurut Standar Profesional Akuntan Publik dalam Institut Akuntan Publik Indonesia (2011), meliputi standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan dan pengendalian, yaitu :

1. Standar Umum meliputi (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 melaksanakan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan meliputi (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 yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan meliputi (a) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia; (b) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip 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.

Kode etik akuntan publik itu sendiri meliputi delapan butir pernyataan merupakan hal-hal yang seharusnya dimiliki oleh seorang akuntan. Menurut Simamora (2002) dalam Mawar Indah (2010), Delapan butir tersebut terdeskripsikan sebagai berikut :

1. Tanggung Jawab profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peran tersebut, anggota mempunyai

tanggungjawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Anggota juga harus selalu bertanggungjawab untuk bekerjasama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntan, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri. Usaha kolektif semua anggota diperlukan untuk memelihara dan meningkatkan tradisi profesi.

## 2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme. Kepentingan utama profesi akuntan adalah untuk membuat pemakai jasa akuntan paham bahwa jasa akuntan dilakukan dengan tingkat prestasi tertinggi sesuai dengan persyaratan etika yang diperlukan untuk mencapai tingkat prestasi tersebut. Dan semua anggota mengikat dirinya untuk menghormati kepercayaan publik. Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus menerus menunjukkan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi.

## 3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa.

Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

#### 4. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan obyektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktek publik memberikan jasa atestasi, perpajakan, serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemennya di industri, pendidikan, dan pemerintah. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk kedalam profesi. Apapun jasa dan kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektivitas.

#### 5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir. Hal ini mengandung arti bahwa

anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggungjawab profesi kepada publik. Kompetensi menunjukkan tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam hal penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing masing atau menilai apakah pendidikan, pedoman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk bertanggung jawab yang harus dipenuhinya.

#### 6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya. Setiap anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir

#### .7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh

anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

#### 8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Standar teknis dan standar professional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Tanggung jawab Akuntan Publik dalam melaksanakan tugas, yaitu :

1. *Moral Responsibilities*, yaitu mempunyai tanggungjawab moral dalam melaksanakan pekerjaan untuk mengambil keputusan yang bijaksana dan objektif.
2. *Profesional Responsibilities*, yaitu mempunyai tanggung jawab profesional terhadap asosiasi profesi dengan mematuhi standar dan kode etik profesi yang dikeluarkan oleh asosiasi
3. *Legal Responsibilities*, yaitu mempunyai tanggung jawab diluar batas moral dan profesi yaitu tanggungjawab terhadap hukum yang berlaku di masyarakat sebagai warga negara yang baik

#### **2.1.6. Penelitian Terdahulu Yang Relevan**

Penelitian terhadap independensi telah banyak dilakukan, misalnya Lavin (1976) dan Shockley (1981) dalam Christiawan (2002) dan Mawar Indah, (2010), Lavin (1976), meneliti 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu

(1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien; (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan (3). Lama hubungan antara akuntan publik dengan klien. Shockley (1981), meneliti 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu (1) Persaingan antar akuntan publik, (2) Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, (3) Ukuran Kantor Akuntan Publik, dan (4) Lamanya hubungan mengaudit. Sedangkan Mawar Indah (2010), meneliti 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu (1) Lama hubungan dengan klien; (2) Tekanan dari klien; (3) Telaah dari rekan auditor lain; dan (4). Pemberian jasa lain selain jasa audit.

Widagdo et al. (2002), melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas audit oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 atribut yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu (1) Pengalaman melakukan audit, (2) Memahami industri klien, (3) Responsif atas kebutuhan klien, (4) Taat pada standar umum, (5) Independensi, (6) Sikap hati-hati, (7) Komitmen terhadap kualitas audit, (8) Keterlibatan pimpinan Kantor Akuntan Publik, (9) Melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) Keterlibatan komite audit, (11) Standar etika yang tinggi, dan (12) Tidak mudah percaya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada 7 atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Atribut lainnya yaitu independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak berpengaruh terhadap kepuasan klien. Sedangkan Mawar Indah (2010), atribut kualitas audit (1) Melaporkan



semua kesalahan klien; (2) Komitmen yang kuat; (3) pekerjaan Lapangan tidak percaya pernyataan klien dalam pengambilan keputusan.

Harhinto (2004) dalam Kartika Widhi (2006), melakukan penelitian mengenai pengaruh faktor-faktor keahlian dan independensi auditor terhadap kualitas audit. Dimana keahlian diproksikan dengan pengalaman dan pengetahuan, sedangkan independensi diproksikan dalam lama ikatan dengan klien, tekanan dari klien dan telaah dari rekan auditor. Sedangkan kualitas audit diproksikan melaporkan semua kesalahan klien; pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien; komitmen yang kuat terhadap pekerjaan; berpedoman pada prinsip auditing dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan; tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien, dan sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan. Sedangkan Herawati (2007), melakukan penelitian mengenai pengaruh persepsi profesi dan kesadaran etis terhadap komitmen profesi akuntan publik. Dimana variabel komitmen profesi akuntan publik diproksikan loyalitas auditor terhadap organisasi profesi dan kompetensi auditor. Sedang persepsi profesi diproksikan standar teknis, kompetensi dan kehati-hatian. Kesadaran moral diproksikan kesadaran auditor terhadap profesi. Hasil menunjukkan bahwa persepsi profesi dan kesadaran etis berpengaruh terhadap komitmen organisasi.

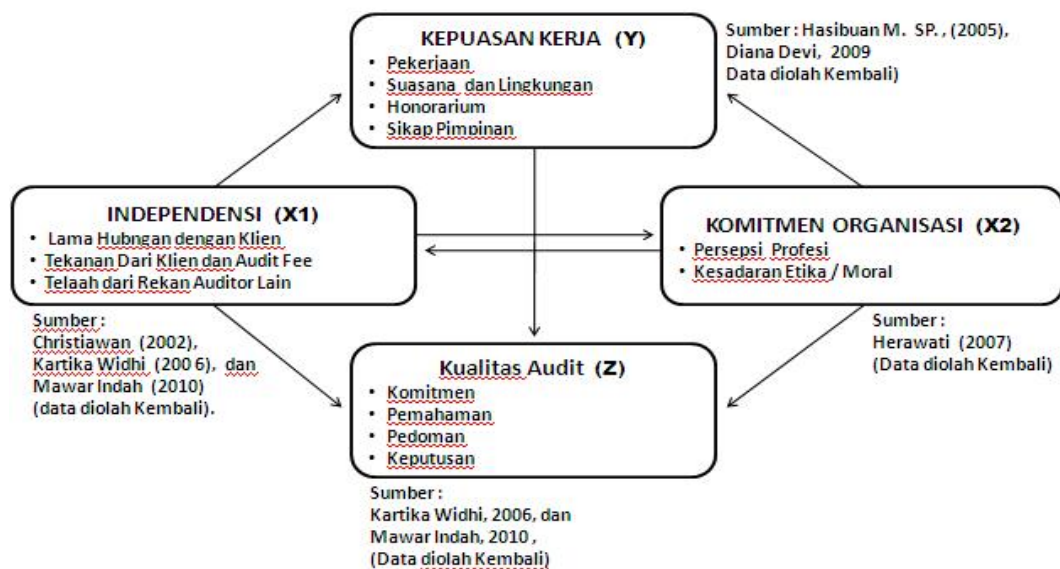
#### **2.1.7. Kerangka Pemikiran**

Salah satu fungsi dari akuntan publik adalah sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang

saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidaksielarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik. Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik, maka auditor dalam menjalankan profesinya harus berpedoman pada standar profesi yang telah ditetapkan. .

Menjamurnya skandal keuangan, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang telah diaudit akuntan publik. Oleh karena itu, Pengembangan model yang komprehensif mengenai kualitas audit perlu dilakukan, sehingga model tersebut dapat menangkap kompleksitas kualitas audit yang dapat dipercaya oleh semua pihak. Pembentukan dan pengembangan kualitas audit, dalam penelitian ini diukur dari variabel independensi, komitmen organisasi, dan kepuasan kerja sebagai variabel intervening (antara). Berdasarkan uraian diatas, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut :

**Gambar 1. Kerangka Pemikiran**



## **2.2. Pengembangan Hipotesis**

### **2.2.1. Independensi dan Kepuasan Kerja**

Setiap auditor harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugas profesinya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu. Apabila seorang auditor memahami segala sesuatu yang berkaitan dengan profesi sesuai dengan norma dan etika yang berlaku, maka akan memberikan kepuasan kerja tersendiri pada diri auditor. Hasibuan (2005), menyatakan bahwa kepuasan kerja adalah “Sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya”. Keadaan yang menyenangkan dapat dicapai jika sifat dan jenis pekerjaan yang harus dilakukan sesuai dengan kebutuhan dan nilai-nilai yang dimilikinya.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut **H<sub>1</sub>** :  
Independensi berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja.

### **2.2.2. Komitmen Organisasi dan Kepuasan Kerja**

Komitmen organisasi profesi auditor merupakan sebagai suatu keyakinan seorang auditor untuk melakukan segala sesuatu yang menjadi tuntutan bagi profesi akuntan publik sehingga akan muncul loyalitas terhadap profesi maupun organisasi profesi akuntan publik. Locke dan Luthans (2002) dalam Kurniawan (2011), berpendapat bahwa kepuasan kerja adalah perasaan seseorang yang berhubungan dengan pekerjaan, yaitu merasa senang atau tidak senang, sebagai hasil penilaian individu yang bersangkutan terhadap pekerjaannya.

Penelitian Price dan Mueller (1981) dalam Cahyasumirat (2006), menganalisis efek komitmen organisasi dan profesional pada kepuasan kerja para akuntan. Penelitian menemukan hasil bahwa kepuasan kerja merupakan variabel yang mendahului komitmen organisasi. Sedangkan Bateman dan Strasser (1984), menemukan bahwa komitmen organisasi mendahului kepuasan kerja. Bukti empiris ini menunjukkan adanya ketidakjelasan hubungan antara kepuasan kerja dengan komitmen organisasi.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut **H<sub>2</sub>** :  
Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kepuasan kerja.

### **2.2.3. Independensi dan Kualitas Audit**

Dalam Standar Umum kedua Standar Profesional Akuntan Publik menekankan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan organisasi, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor dan bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa. Tujuannya adalah agar pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun merupakan salah satu indikator meningkatnya kualitas audit.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut **H<sub>3</sub>** :  
Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

### **2.2.4. Komitmen Organisasi dan Kualitas Audit**

Auditor dalam menjalankan tugas profesinya akan mendapatkan konflik ketika harus melaporkan temuan-temuan yang mungkin tidak menguntungkan kinerja

manajemen. Konflik terjadi ketika auditor dan klien tidak sepakat terhadap beberapa aspek dan tujuan pemeriksaan.. Untuk itu auditor dihadapkan kepada pilihan-pilihan keputusan yang saling berlawanan terkait dengan aktivitas pemeriksaannya. Karena auditor secara profesional dilandasi oleh kode etik profesi dan standar pemeriksaan, maka auditor berada dalam sebuah dilema. Memenuhi tuntutan klien berarti melanggar standar pemeriksaan dan kode etik profesi. Pelanggaran standar pemeriksaan dan kode etik mempunyai implikasi terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Oleh karena itu, auditor secara profesional harus dapat mempertahankan kode etik dan standar pemeriksaan yang telah ditetapkan.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut **H<sub>4</sub>** :  
Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

#### **2.2.5. Kepuasan Kerja dan Kualitas Audit**

Berbagai penelitian telah membuktikan bahwa apabila dalam pekerjaannya seseorang mempunyai otonomi untuk bertindak, terdapat variasi, memberikan sumbangan penting dalam organisasi dan memperoleh umpan balik dari hasil pekerjaan yang dilakukannya, dan yang bersangkutan merasakan puas. Perasaan puas akan menimbulkan dorongan untuk melakukan pekerjaan yang lebih baik. Demikian pula halnya dengan auditor dalam melaksanakan tugasnya akan memberikan hasil audit yang berkualitas.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut **H<sub>5</sub>** :  
Kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.