

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

Pengaruh gender terhadap perbedaan etika pada pria dan wanita terjadi pada saat proses pengambilan keputusan, hal tersebut berpengaruh terhadap kualitas audit. Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi, kualitas audit tergantung dari kemampuan teknik dan independensi auditor. Jika kemampuan teknik dan independensi seseorang auditor tinggi, maka dengan mudah ia akan mendeteksi atau menemukan dan sekaligus melaporkan pelanggaran sistem akuntansi atau pelaporan kliennya. Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah atau sertifikat yang dimiliki serta jumlah atau banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium.

#### **1. Gender**

Istilah gender dapat diartikan sebagai perbedaan peran antara laki-laki dan perempuan yang tidak hanya mengacu pada perbedaan biologisnya/seksualnya, tetapi juga mencakup nilai-nilai sosial budaya (Berninghausen and Kerstan 1992, dalam Zulaikha 2006).

Umar (1999) dalam Muthmainah (2006), mengungkapkan berbagai pengertian gender antara lain:

a. Di dalam *Women's Studies Encyclopedia* dijelaskan bahwa Gender adalah

hal peran, perilaku, mentalis dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan yang berkembang di masyarakat.

- b. Elaine Showalter (1989) dalam Muthmainah (2006), mengartikan Gender lebih dari sekedar perbedaan laki-laki dan perempuan dilihat dari konstruksi sosial budaya, ia menekankannya sebagai konsep analisis (*an analytic concept*) yang dapat digunakan untuk menjelaskan sesuatu.

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Gender adalah suatu konsep analisis yang digunakan untuk mengidentifikasi perbedaan laki-laki dan perempuan dilihat dari sudut non-biologis, yaitu dari aspek sosial, budaya, maupun psikologis.

## 2. Kompetensi

Suraida (2005) mendefinisikan kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti:

- a. Untuk Amerika Serikat ujian CPA (*Certified Public Accountant*) dan untuk di dalam negeri (Indonesia) USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik).
- b. PPB (Pendidikan Profesi Berkelanjutan).
- c. Pelatihan-pelatihan intern dan ekstern.
- d. Keikutsertaan dalam seminar, simposium dan lain-lain.

Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah atau sertifikat yang dimiliki serta jumlah atau banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium. Semakin banyak sertifikat yang

dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar atau simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar (Rai 2008, dalam Sukriah dkk 2009). Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida 2005, dalam Sukriah dkk 2009).

Alwi (1998) dalam Rifai & Pramusinto (2005), mendefinisikan kompetensi sebagai kemampuan yang dimiliki oleh individu-individu untuk melakukan sesuatu dengan jaminan hasil sebagaimana yang diharapkan. Kompetensi merupakan keterampilan yang berhubungan dengan tugas dan mencapai visi, misi, dan tujuan perusahaan, sudah barang tentu tidak secara otomatis datang dari individu karyawan. Oleh karena itu harus dibangun, dalam arti bahwa kompetensi yang mendukung sistem kerja yang sesuai dengan tujuan perusahaan.

Kompetensi didefinisikan sebagai satu kesatuan yang terdiri dari *Knowledge, Ability, Skill, Other Characteristics (KASOCs)*. *Knowledge* berkenaan dengan pengelolaan informasi, biasanya dari suatu fakta (*factual*) atau sifat prosedural yang diterapkan secara langsung terhadap kinerja suatu fungsi (Bernardin 1998, dalam Rifai & Pramusinto 2005). *Ability* berkenaan dengan suatu kompetensi yang dipertahankan untuk melakukan suatu perilaku yang dapat diamati atau

perilaku yang berakibat pada hasil yang dapat diamati. *Skill* merupakan perolehan keterampilan melalui suatu pembelajaran, tindakan *psychomotor* dan mungkin melibatkan suatu manual, atau manipulasi mental dari orang, atau hal-hal lainnya. *Other Characteristics*, termasuk faktor-faktor personal (*attitude*), *aptitudes* atau ciri fisik dan mental yang dibutuhkan dalam melakukan pekerjaan.

### 3. Independensi

Independensi merupakan standar umum nomor dua dari tiga standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang menyatakan bahwa dalam semua yang berhubungan dengan perikatan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor (Susiana dan Herawati dkk, 2007). Menurut Susiana dan Herawati dkk (2007), independensi merupakan kebijakan yang menetapkan bahwa kantor akuntan publik memperoleh keyakinan yang layak bahwa para auditor, pada semua tingkatan atau jenjang, mempertahankan independensi sesuai dengan yang ditetapkan dalam Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP).

Dalam buku Standar Profesi Akuntan Publik 1999 seksi 220 PSA No.04 Alinea 2 dalam Herawati dkk (2007), dijelaskan bahwa:

*"Independensi itu berarti tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (dibedakan dalam hal berpraktik sebagai auditor intern). Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bilamana tidak demikian halnya, bagaimanapun sepenuhnya keahlian teknis yang ia miliki ia akan kehilangan sikap tidak*

*memihak yang justru paling penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.”*

Auditor yang independen adalah auditor yang tidak memihak atau tidak dapat diduga memihak, sehingga tidak merugikan pihak manapun (Pusdiklatwas BPKP, 2005 dalam Sukriah dkk 2009). Arens dkk. (2004) dalam Sukriah (2009) menyatakan nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik akan independensi yang dimiliki auditor. Sikap independen meliputi independen dalam fakta (*in fact*) dan independen dalam penampilan (*in appearance*).

Scott dkk (1982) dalam Supriyono (1988) dalam Ulum (2005), menyatakan bahwa independensi adalah kemampuan untuk bertindak (bersikap) dengan integritas dan obyektifitas. Integritas diartikan sebagai sikap yang jujur dan tidak memihak seseorang, berintegritas tinggi memandang dan mengemukakan fakta seperti apa adanya. Obyektifitas didefinisikan sebagai sikap tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta, terlepas dari kepentingan pribadi yang melekat pada fakta yang dihadapi.

Menurut Taylor (1997) dalam Susiana dan Herawaty (2007), ada dua aspek independensi, yaitu:

a. Independensi sikap mental (*independence of mind/independence of mental attitude*), independensi sikap mental ditentukan oleh pikiran akuntan publik untuk bertindak dan bersikap independen.

b. Independensi penampilan (*image projected to the public/appearance of independence*), independensi penampilan ditentukan oleh kesan masyarakat

Oleh karena independensi adalah masalah sikap auditor, maka selain akan dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal di luar dari auditor (hubungan keuangan dan usaha dengan klien, pemberian jasa selain audit, tekanan dari eksekutif, dan lain-lain) juga akan dipengaruhi oleh faktor internal (orientasi etika seseorang).

Definisi independensi dalam *The CPA Handbook* menurut Wilcox (2002) dalam Alim dkk (2007), adalah merupakan suatu standar auditing yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tersebut tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun (Mautz dan Sharaf, 1993: 246, dalam Alim dkk 2007).

#### **4. Kualitas Audit**

Sutton (1993) dalam Junaidi (2004), menyatakan tidak adanya definisi yang pasti mengenai kualitas audit, disebabkan tidak adanya pemahaman umum mengenai faktor penyusun kualitas audit dan sering terjadi konflik peran antara berbagai pengguna laporan audit. Sutton (1993) dalam Junaidi (2004), menjelaskan dengan mengumpulkan beberapa pendapat penelitian sebelumnya bahwa ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit.

DeAngelo (1981) dalam Junaidi (2004), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem informasi klien. Selanjutnya Dies dan Grioux (1992) dalam Junaidi (2004),

kemampuan teknis auditor, dan probabilitas pelanggaran tergantung pada independensi.

## 5. Etika Audit

Masalah etika merupakan masalah yang selalu dihadapi dalam profesi akuntan, karena akuntansi memiliki dua tuan yang harus dilayaninya, yaitu klien dan masyarakat publik. (Westra, 1986: 146, dalam Khomsiyah & Indriantoro, 1998).

Forsyth (1980:175) dalam Ulum (2005), mengatakan bahwa orientasi etika dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme didefinisikan suatu etika yang mengacu sejauh mana seseorang *concern* pada kesejahteraan orang lain dan berusaha untuk tidak merugikan orang lain. Sedangkan relativisme adalah suatu orientasi etika yang mengacu pada penolakan terhadap prinsip atau aturan moral yang bersifat *universal* atau *absolute*.

## B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

### 1. Gender dan Kualitas Audit

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Jamilah dkk (2007) membuktikan, gender diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi kualitas audit seiring dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat kepatuhan terhadap etika. Temuan riset literatur psikologis kognitif dan pemasaran juga menyebutkan bahwa wanita diduga lebih efisien dan

efektif dalam memproses informasi saat adanya kompleksitas tugas dalam

pengambilan keputusan dibandingkan dengan pria. Ada suatu pandangan yang menyatakan bahwa wanita secara umum memiliki nilai-nilai dan etika yang berbeda dari pria, sehingga akan muncul perbedaan gender.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Jamilah dkk (2007) juga membuktikan bahwa, kaum wanita relatif lebih efisien dibandingkan kaum pria selagi mendapat akses informasi. Selain itu, kaum wanita juga memiliki daya ingat yang lebih tajam terhadap suatu informasi baru dibandingkan kaum pria dan demikian halnya kemampuan dalam mengolah informasi yang sedikit menjadi lebih tajam. Argumen ini didukung oleh hasil penelitian dari Gilligan (1982), Sweeney dan Robert (1997), Barbeau dan Brabeck dalam Hartanto (1999), dan Cohen, dkk. (1999) dalam Jamilah dkk (2007).

Eagly (1987) dalam Mason dan Mudrack (1996) dalam Winarna (2003), menyatakan bahwa wanita secara khusus lebih dekat kepada nilai-nilai komunal, yang merefleksikan suatu perhatian kepada orang lain, tak mementingkan diri sendiri dan keinginan untuk menjadi satu dengan orang lain. Sedangkan pria secara khusus lebih dekat kepada nilai-nilai *agentic* yang meliputi pengembangan diri (*self-expansion*), penonjolan diri (*self-assertion*), kompetisi dan penguasaan (*mastery*). Kumpulan nilai-nilai yang berbeda ini mengarahkan pria dan wanita kepada perbedaan dalam persepsi individual, kelompok, dan situasi mereka, dan dalam memutuskan dilema-dilema moral.

Gilligan (1982) dalam Winarna (2003), menjelaskan bahwa perkembangan moral dan alasan mendasar dalam etika antara pria dan wanita terdapat perbedaan.

proses pengambilan keputusan. Thoma (1986) dalam Winarna (2003), menemukan bahwa pengaruh gender sangat kecil.

Dalam literatur Gender Chung dan Monroe (2001) dalam Zulaikha (2006), menyatakan bahwa perempuan dapat lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi dalam tugas yang kompleks dibandingkan dengan laki-laki, dikarenakan perempuan lebih memiliki kemampuan untuk membedakan dan mengintegrasikan kunci keputusan.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan suatu hipotesis:

**H<sub>1</sub> : Gender berpengaruh terhadap kualitas audit**

## **2. Kompetensi dan Kualitas Audit**

Menurut Alim dkk (2007), kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Ashton (1991) dalam Alim dkk (2007), menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Ashton (1991) dalam Alim dkk (2007), juga menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain selain pengalaman.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) membuktikan

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur, dan pengalaman.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreatif, dan kemampuan bekerjasama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) dalam Alim dkk (2007) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerjasama adalah unsur penting bagi kompetensi audit. Sehingga dalam penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Choo dan Trotman (1991) dalam Alim dkk (2007) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, tetapi antara auditor yang berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman tidak berbeda dalam menemukan item-item yang umum (*typical*).

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2008), menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifikasi tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, walaupun hanya penetapan resiko analisis. Hal ini menunjukkan bahwa pendapat auditor yang baik akan tergantung pada kompetensi dan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor, sehingga dalam penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2008) membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk (2009) membuktikan, kompetensi yang dibutuhkan dalam melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Auditor harus memiliki pengetahuan untuk memahami entitas yang diaudit, kemudian auditor harus memiliki kemampuan untuk bekerja sama dalam tim serta kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Sehingga dalam penelitian Sukriah (2009) membuktikan kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

White (1959; pada Staw, 1991) dalam Rivai dkk (2005), berargumentasi tentang eksistensi kompetensi dengan mengacu pada kapasitas organisasi untuk berinteraksi secara efektif terhadap lingkungannya, kemampuan organisasi seperti pembelajaran kecil, kompetensi dianggap sebagai sesuatu yang telah ada sejak kecil, meskipun kompetensi manusia adalah kesesuaiannya berinteraksi dengan lingkungan yang secara perlahan-lahan diperoleh melalui tindakan yang berulang-ulang melalui proses pembelajaran.

Ashton (1991) dalam Alim dkk (2007), menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan yang spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Ashton (1991) dalam Alim dkk (2007), juga menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain di selain pengalaman. Tubbs (1992) dalam Alim dkk (2007), menunjukkan bahwa subyek

yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak maka akan menemukan

kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih besar dibandingkan dengan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan suatu hipotesis:

**H<sub>2</sub> : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.**

### **3. Independensi dan Kualitas Audit**

Profesi auditor merupakan profesi yang menyediakan jasa untuk memeriksa laporan keuangan. Dalam melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan klien, auditor tidak boleh mengutamakan kepentingan klien. Auditor harus bersikap independen agar hasil pengujian laporan keuangan yang dilakukan dapat dipercaya dan bermanfaat bagi semua pihak. Oleh karena itu dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja tetapi juga dituntut untuk dapat bersikap independen.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) membuktikan bahwa, yang mempengaruhi independensi auditor yaitu (1) ikatan keputusan keuangan dan hubungan usaha dengan klien; (2) persaingan antar KAP; (3) pemberian jasa lain selain jasa audit; (4) lama penugasan audit; (5) besar kantor akuntan; dan (6) besarnya audit fee, dan hadiah meskipun jumlahnya sedikit berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor, sedangkan ukuran klien tidak berpengaruh secara signifikan.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk (2009)

membuktikan bahwa auditor harus dapat mengumpulkan setiap informasi yang

dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Susiana dan Herawati (2007) membuktikan bahwa, ada enam faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, salah satunya adalah jasa-jasa lain selain audit yang dilakukan oleh auditor bagi klien. Seringkali manajemen klien meminta kantor akuntan publik untuk memberikan jasa lain selain jasa audit. Pemberian jasa lain selain jasa audit menimbulkan pertanyaan yang mendasar apakah akuntan publik tersebut dapat mempertahankan independensinya.

Chairul (2006) dalam Purnamasari (2006), nilai dari pengauditan tergantung besarnya persepsi publik terhadap independensi auditor, sehingga tidak mengherankan jika independensi merupakan hal utama dalam kode etik profesi akuntan.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2008) membuktikan bahwa, tingkat persaingan antar KAP juga dapat meningkatkan resiko rusaknya independensi akuntan publik. KAP yang lebih kecil mempunyai resiko kehilangan independensi lebih besar daripada KAP yang lebih besar. Sedangkan faktor ikatan hubungan dengan klien tertentu mempengaruhi secara signifikan terhadap independensi akuntan publik.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan suatu hipotesis:

**H<sub>1</sub> - Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit**

#### **4. Pengaruh Interaksi Kompetensi dan Etika Audit Terhadap Kualitas Audit**

Menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) membuktikan bahwa, audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi.

Menurut Mardisar & Nelly sari (2007), untuk menilai kualitas audit dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2008) membuktikan bahwa, interaksi kompetensi dan etika audit bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang dianggap mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan serta faktor yang dianggap paling dominan pengaruhnya terhadap sikap dan perilaku tidak etis akuntan.

Menurut Isnugrahadi dan Kusuma (2009), audit yang dilakukan auditor dengan kualitas tinggi mempunyai probabilitas yang lebih tinggi untuk mencegah dan mendeteksi praktik-praktik akuntansi yang dipertanyakan, serta melaporkan *error* dan *irregularities* daripada audit yang dilakukan auditor berkualitas buruk.

Sutton (1993) dalam Junaidi (2004), menjelaskan dengan mengumpulkan beberapa pendapat penelitian sebelumnya bahwa ada perbedaan persepsi mengenai kualitas audit. DeAngelo (1981) dalam Ulum (2005), mendefisikan

kepercayaan dan probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan

melaporkan pelanggaran pada sistem informasi klien. kualitas audit diukur secara obyektif, sehingga para peneliti sebelumnya menggunakan berbagai dimensi kualitas audit.

Menurut Wooten (2003) dalam Alim dkk (2007), kualitas audit terkait dengan adanya jaminan auditor bahwa laporan keuangan tidak menyajikan kesalahan yang material atau memuat kecurangan. Dalam penelitian Crasswell dkk (1995) dalam Setyarno dkk (2006), kualitas auditor diukur dengan menggunakan ukuran *auditor specialization*. Crasswell dkk (1995) dalam Setyarno dkk (2006), menunjukkan bahwa spesialisasi auditor pada bidang tertentu merupakan dimensi lain dari kualitas audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *fee* audit spesialis lebih tinggi dibandingkan auditor non spesialis.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan suatu hipotesis:

**H<sub>4</sub> : Interaksi kompetensi dan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas Audit.**

## **5. Pengaruh Interaksi Independensi Dan Etika Audit Terhadap Kualitas Audit**

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Alim dkk (2007) membuktikan bahwa pada konflik kekuatan, klien dapat menekan auditor untuk melawan standar profesional dan dalam ukuran yang besar, kondisi keuangan klien yang sehat dapat digunakan sebagai alat untuk menekan auditor dengan cara melakukan pergantian auditor. Hal ini dapat membuat auditor tidak akan dapat bertahan dengan tekanan klien tersebut sehingga menyebabkan independensi mereka

... dan ini auditor juga sangat dilematis dimana mereka dituntut untuk

memenuhi keinginan klien namun di satu sisi tindakan auditor dapat melanggar standar profesi sebagai acuan kerja mereka.

Shockley (1981) dalam Alim dkk (2007), ada empat faktor yang berpengaruh terhadap independensi akuntan publik dimana responden penelitiannya adalah kantor akuntan publik, bank dan analis keuangan. Faktor yang diteliti adalah pemberian jasa konsultasi kepada klien, persaingan antar KAP, ukuran KAP dan lama hubungan audit dengan klien. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa KAP yang memberikan jasa konsultasi manajemen kepada klien yang diaudit dapat meningkatkan risiko rusaknya independensi yang lebih besar dibandingkan yang tidak memberikan jasa tersebut.

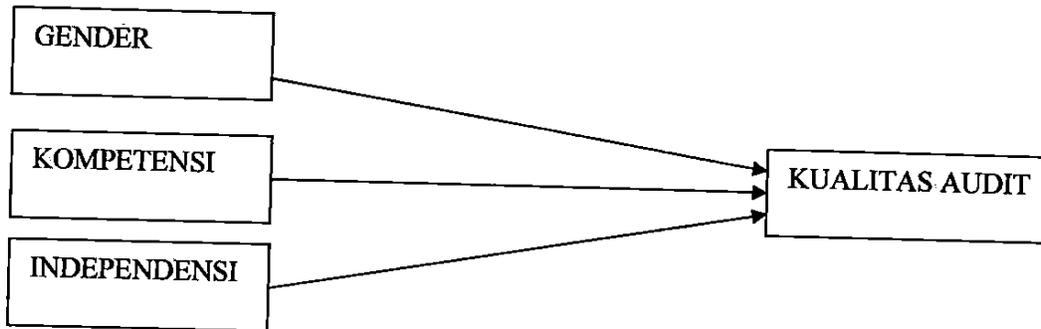
Dalam penelitian yang dilakukan oleh Wibowo (2008) membuktikan, terdapat 12 atribut yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu (1) pengalaman melakukan audit, (2) memahami industri klien, (3) responsive atas kebutuhan klien, (4) taat pada standar umum, (5) independensi, (6) sikap hati-hati, (7) komitmen terhadap kualitas audit, (8) keterlibatan pimpinan KAP, (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) keterlibatan komite audit, (11) standar etika yang tinggi, dan (12) tidak mudah percaya. Hasil menunjukkan bahwa ada 7 atribut kualitas audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien, antara lain pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsive atas kebutuhan klien, taat pada standar umum, komitmen terhadap kualitas audit dan keterlibatan komite audit. Sedangkan 5 atribut lainnya, independensi, sikap hati-hati, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, standar etika yang tinggi dan tidak mudah percaya, tidak

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Susiana dan Herawati (2007) membuktikan bahwa, pengaruh independensi terhadap integritas laporan keuangan yang dinyatakan melalui besarnya *fee* audit yang dibayarkan klien kepada auditor. Jika KAP menerima *fee* audit yang tinggi, maka KAP akan menghadapi tekanan ekonomis untuk memberikan opini yang bersih (dalam ahal tanpa pengecualian) dan di sisi lain juga dalam mempertahankan klien itu sendiri, sehingga tidak berpindah pada KAP atau auditor yang lain.

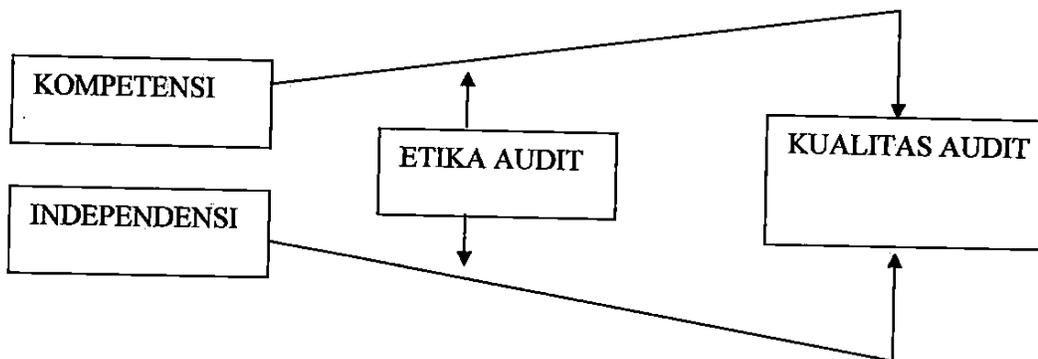
Menurut Magnis (1989: 14) dan Keraf (1991: 20) dalam Suraida (2005), bahwa untuk memahami etika perlu dibedakan dengan moralitas atau adat kebiasaan yang baik. Istilah etika jika dilihat dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1998) dalam Alim dkk (2007), memiliki tiga arti, yang salah satunya adalah nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat.

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian adalah (1) kepribadian yang terdiri dari *locus of control internal*, (2) kesadaran etis, dan (3) kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada kode etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja dilingkungan usaha pada instansi pemerintah maupun dilingkungan pendidikan dalam pemenuhan tanggungjawab profesionalnya.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan suatu hipotesis:

**C. Model Penelitian**

**Gambar 1.1**  
**Model Penelitian 1**



**Gambar 1.2**  
**Model Penelitian 2**