

# MODERASI I INDEPENDENSI DENGAN ETIKA AUDITOR PADA KUALITAS AUDIT

**Nurul Hapsari<sup>1</sup>**  
**I Dewa Nyoman Badera<sup>2</sup>**

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: hapsariiii@rocketmail.com / telp: +62 81 91 67 76 76 0

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

## ABSTRAK

Laporan keuangan yang memenuhi kriteria relevan dan reliable adalah laporan keuangan yang informasinya dapat digunakan oleh berbagai pihak dalam mengambil keputusan. Auditor independen merupakan pihak yang mempunyai tugas dalam menilai kewajaran atas laporan keuangan. Seorang auditor harus mempertahankan sikap independen saat melaksanakan tugasnya, terutama saat ia menghadapi konflik dengan klien. Seorang auditor diduga akan dipengaruhi oleh etika yang ia miliki dalam mempertahankan independensi. Hasil kajian menunjukkan bahwa kualitas audit akan terealisasi dengan baik apabila auditor mampu mempertahankan independensinya disertai etika yang dimilikinya.

***Kata kunci:*** *independensi, etika, kualitas audit*

## ABSTRACT

The financial statements that meet relevant and reliable criteria are the financial statements of information that can be used by the various parties in making decisions. Independent auditor is a party that has the task of assessing the fairness of the financial statements. An auditor must maintain an independent attitude while performing their duties, especially when he faced a conflict with the client. An auditor is expected to be influenced by the ethics he has in maintaining independence. The study results showed that the quality of the audit will be realized best when the auditor is able to maintain its independence with ethics.

***Keywords:*** *independence, ethics, audit quality*

## **PENDAHULUAN**

### **Latar Belakang**

Berkembangnya bisnis di Indonesia menyebabkan banyak pihak membutuhkan laporan keuangan yang relevan (*relevance*) dan dapat diandalkan (*reliable*). Laporan keuangan menyajikan informasi keuangan suatu perusahaan yang dapat digunakan dalam mengambil keputusan oleh berbagai pihak. Terdapat perbedaan kepentingan antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan, dimana pihak manajemen bertanggung jawab untuk melaporkan hasil kegiatan bisnis yang dikelola olehnya, sedangkan pemakai laporan keuangan berkepentingan untuk melihat kinerja perusahaan yang sesungguhnya agar dapat menentukan keputusan. Hal tersebut mengakibatkan pihak manajemen cenderung untuk memanipulasi laporan keuangan agar kinerja perusahaan yang telah dikelola olehnya terlihat baik. Untuk menghindari atau mengurangi terjadinya kecurangan tersebut diperlukan suatu pihak ketiga untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan, dan dalam hal ini pihak ketiga tersebut adalah auditor independen.

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi (AAA Financial Accounting Standard Committee, 2000). Seorang auditor harus dapat bersikap independen saat melaksanakan tugasnya, terutama saat ia menghadapi konflik dengan klien. Ketika auditor tidak mendapatkan kata sepakat dengan klien, auditor cenderung untuk melakukan apa yang diminta oleh klien karena auditor tidak ingin kehilangan kliennya tersebut. Selain itu ketika terdapat ikatan ekonomi yang kuat antara auditor dengan sebuah perusahaan klien, auditor

memiliki insentif untuk mengabaikan potensi masalah dan mengeluarkan pendapat wajar pada laporan keuangan audit perusahaan klien.

Beberapa penelitian tentang pengaruh independensi dengan kualitas audit telah banyak dilakukan dan menghasilkan temuan yang bertentangan. Penelitian yang dilakukan oleh Kusharyanti (2003) Elisha dan Icut (2010) membuktikan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rizmah dan Wiwin (2003) dan Tjun Tjun dkk. (2012) yang membuktikan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Melihat fenomena tersebut, maka diduga terdapat faktor lain yang mempengaruhi hubungan antara independensi dengan kualitas audit. Auditor akan mengalami dilema saat ia menghadapi konflik dengan klien, dimana ia dituntut untuk bersikap independen namun ia juga tidak ingin kehilangan kliennya. Kemampuan auditor untuk mempertahankan independensinya diduga akan sangat bergantung pada etika profesional yang ia miliki. Setiap auditor memiliki etika profesional yang berbeda dimana terdapat faktor-faktor, baik faktor eksternal maupun internal yang akan mempengaruhi etika profesional auditor tersebut.

## **Kajian Pustaka**

### ***Kualitas Audit***

Pada dasarnya, audit digunakan untuk menjamin keandalan laporan keuangan yang diaudit. Menurut Chen *et al.* (2011), audit perlu dilakukan untuk memantau kebijaksanaan atas pelaporan manajerial sehingga dapat mengurangi risiko informasi. Atau lebih tepatnya, peran audit adalah untuk mengurangi asimetri informasi pada angka akuntansi, dan untuk meminimalkan kerugian yang

dihasilkan dari sisa oportunisme manajer keuangan dalam pelaporan (Adeyemi dan Fagbemi, 2010). Seorang auditor dituntut untuk menghasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas karena laporan keuangan tersebut akan menjadi acuan dari berbagai pihak dalam mengambil keputusan. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi (AAA Financial Accounting Standard Committee, 2000). Menurut Mansouri *et al.*, (2009), secara umum kualitas audit mempunyai hubungan positif dengan independensi audit dimana tanpa adanya independensi audit maka tidak ada kualitas pula dalam laporan keuangan audit yang dihasilkan.

### ***Independensi***

Independensi merupakan standar kualitatif yang diperlukan oleh suatu kantor akuntan publik untuk bertidak dengan integritas dan obyektifitas dalam melaksanakan tugas profesionalnya (Jaka, 2005). Menurut Abdul (2008:50) terdapat 3 macam independensi yaitu *independence in fact* (independensi senyatanya), *independence in appearance* (independensi dalam penampilan), dan *independence in competence* (independensi dari sudut keahlian). Penilaian masyarakat terhadap independensi auditor sangat penting karena independensi tergantung pada persepsi masyarakat tentang apa yang sebenarnya dapat merusak independensi tersebut (Salehi *et al.*, 2009). Penilaian masyarakat sangat penting karena jika auditor independen gagal mempertahankan sikap independennya maka hal ini kemungkinan dapat mengakibatkan masyarakat berpendapat bahwa semua

auditor tidak independen, sehingga kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor independen pun akan menurun atau hilang. Menurut Kusharyanti (2003) terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi independensi auditor independen, diantaranya adalah jangka waktu auditor memberikan jasa kepada klien (*audit tenure*), penetapan harga (*pricing*), dan jasa non audit.

### ***Etika Auditor***

Secara umum, etika merupakan seperangkat prinsip moral atau nilai. Setiap profesi memiliki kode etik tersendiri sebagai pedoman yang harus ditaati, termasuk profesi akuntan publik. Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor wajib mentaati etika profesi yang dikeluarkan oleh IAI. Saat ini nilai-nilai etika seorang auditor telah mengalami penurunan dengan melihat banyaknya kasus yang melibatkan perusahaan akuntan publik, seperti Enron dan sebagainya (Adeyemi dan Fabgemi, 2011). Menurut Ida (2005), dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian ada 3, yaitu 1) kepribadian yang terdiri dari *locus of control external* dan *locus of control internal*; 2) kesadaran etis; dan 3) kepedulian pada etika profesi.

*Locus of control external* berbeda dengan *locus of control internal* dimana menurut Umi dan Nur (2001) seorang auditor dengan *locus of control external* akan lebih besar kemungkinannya untuk memenuhi permintaan klien dibandingkan seorang auditor dengan *locus of control internal*. Seseorang dengan *locus of control internal* akan mempunyai persepsi bahwa segala sesuatu yang terjadi merupakan akibat dari tindakan dan perbuatan dirinya sehingga ia mempunyai tanggung jawab atas kejadian tersebut, sedangkan seseorang dengan

*locus of control external* mempercayai bahwa segala sesuatu yang terjadi tidak dipengaruhi oleh dirinya melainkan dipengaruhi oleh sebuah takdir, keberuntungan, dan kesempatan. Kesadaran etis dapat diartikan sebagai kemampuan auditor dalam mempertimbangkan nilai-nilai etika dalam suatu kejadian (Umi dan Nur, 2001). Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat tanpa terkecuali sangat memperhatikan kualitas jasa yang dihasilkan. Profesi akuntan publik memiliki kode etik yang merupakan aturan atau norma perilaku yang mengatur tingkah laku anggotanya. Kode etik ini mengatur hubungan antara akuntan publik dengan kliennya, hubungan antara akuntan publik dengan rekan sejawatnya, dan hubungan antara profesi dengan masyarakat. Efektivitas kode etik sangat bergantung pada sejauh mana seorang auditor peduli terhadap kode etik profesinya, dimana semakin mereka peduli terhadap kode etik profesinya maka semakin etis pula perilakunya. Selain itu menurut Muhammad (2003), perilaku etis juga dipengaruhi oleh nilai etis organisasi dan prinsip moral yang dimiliki oleh setiap individu. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat faktor eksternal maupun internal yang dapat mempengaruhi etika profesional seorang auditor.

## **PEMBAHASAN**

Beberapa penelitian mengenai independensi terhadap kualitas audit telah banyak dilakukan, diantaranya adalah penelitian Kusharyanti (2003), Rizmah dan Wiwin (2003), Elisha dan Icuk (2010), Tjun Tjun dkk. (2012).

Kusharyanti (2003) dalam penelitiannya yang berjudul “Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Mendatang” menemukan bahwa independensi mempengaruhi kualitas audit. Independensi auditor akan berkurang dan dapat mempengaruhi kualitas audit jika auditor tidak mampu menolak tekanan dari klien, seperti tekanan emosional, personal, atau keuangan. Hasil analisis tersebut juga konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Elisha dan Icuk (2010) dengan judul “Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit”. Penelitian membuktikan bahwa independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Selanjutnya, penelitian Rizmah dan Wiwin (2003) dengan judul “Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit” membuktikan bahwa faktor independensi anggota tim audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hal senada juga ditemukan oleh Tjun Tjun dkk. (2012) yang meneliti tentang “Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit”. Tjun Tjun membuktikan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, hal tersebut ditunjukkan dari hasil uji regresi nilai signifikansinya 0,118 dibawah 0,05.

Berdasarkan keempat hasil penelitian tersebut menunjukkan hasil penelitian yang tidak konsisten yakni independensi dapat mempengaruhi kualitas audit dan sebaliknya independensi tidak mempengaruhi kualitas audit. Melihat fenomena tersebut, diduga terdapat variabel lain yang mempengaruhi hubungan independensi dengan kualitas audit. Yulius (2002) mengatakan bahwa

independensi akan dipengaruhi oleh konflik kepentingan. Akuntan publik akan menghadapi konflik antara keputusan audit yang diambil dengan kekhawatiran kehilangan perusahaan yang diaudit. Secara teoritis diduga variabel etika auditor mempengaruhi hubungan independensi dengan kualitas audit. Variabel etika auditor sebagai variabel moderasi akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara independensi dengan kualitas audit. Kekhawatiran auditor akan kehilangan kliennya menyebabkan auditor merasa tersudut dan melaksanakan permintaan klien. Jika hal tersebut terjadi maka auditor telah kehilangan independensinya. Kemampuan auditor untuk mempertahankan independensi akan terkait dengan etika profesional yang ia miliki.

Menurut Ida (2005), etika auditor akan dipengaruhi oleh kepribadian, kesadaran etis, dan kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada Kode Etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Muhammad (2003) membuktikan bahwa perilaku etis juga dipengaruhi oleh nilai etis organisasi dan prinsip moral yang dimiliki oleh setiap individu. Dengan demikian, etika auditor sangat dipengaruhi oleh faktor-faktor, baik faktor eksternal maupun faktor internal. Setiap perusahaan tentu memiliki budaya organisasi yang berbeda dan setiap auditor juga akan memiliki prinsip moral maupun kesadaran etis yang berbeda pula.

Dengan adanya beberapa faktor yang mempengaruhi etika auditor maka kemampuan auditor untuk mempertahankan independensinya pun menjadi berbeda pula. Faktor eksternal maupun internal yang membentuk etika seorang

auditor dapat mempengaruhi hubungan independensi auditor dengan kualitas audit. Dalam hal ini dapat dikatakan bahwa dalam mempertahankan independensinya, auditor juga bergantung pada etika yang ia miliki.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah independensi. Selain independensi, kualitas audit juga akan dipengaruhi secara tidak langsung oleh etika auditor. Kualitas audit akan terealisasi dengan baik apabila auditor mampu mempertahankan independensinya disertai etika yang dimilikinya, terutama saat ia berada di bawah tekanan klien.

### **Saran**

Kajian lebih lanjut yang lebih mendalam diperlukan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi hubungan independensi dengan kualitas audit guna meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Kajian selanjutnya dapat dipertimbangkan menggunakan variabel selain independensi yang dapat mempengaruhi kualitas audit guna meningkatkan kualitas audit, seperti tingkat pendidikan, pengalaman, dan profesionalisme.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- AAA Financial Accounting Standard Committee. 2000. Commentary: SEC Auditor Independence Requirements. *Accounting Horizons* Vol. 15, No. 4, hal: 373-386.
- Abdul, Halim. 2008. *Auditing I Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan*. Edisi Keempat. Yogyakarta: UPP AMP YPKN.

- Adeyemi, Semiu Babatunde dan Temitope Olamide Fabgemi. 2010. Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria. *International Journal of Business and Management* Vol. 5, No. 5, pp. 169-179
- Adeyemi, Semiu Babatunde dan Temitope Olamide Fabgemi. 2011. The Perception of Ethics in Auditing Profession in Nigeria. *Journal of Accounting and Taxation* Vol. 5(7), pp. 146-157.
- Chen, Hanwen, Jeff Zeyun Chen, Gerald J. Lobo, Yanyan Wang. 2011. Effects of Audit Quality on Earnings Management and Cost of Equity Capital: Evidence from China. *Contemporary Accounting Research* Vol. 28, No.3, pp. 892-925
- Elisha, Muliani Singgih dan Icku Rangga Bawono. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit. *Symposium Nasional Akuntansi XIII*.
- Ida, Suraida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketetapan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Jurnal Sosiohumaniora* Vol. 7, No.3, hal: 186-202.
- Jaka, Winarna. 2005. Independensi Auditor: Suatu Tantangan di Masa Depan. *Jurnal Akuntansi & Bisnis* Vol. 5, No.2, hal: 178-186.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Mendatang. *Jurnal Akuntansi & Manajemen* Vol. 14, No. 3, hal: 25-34.
- Mansouri, Ali, Reza Pirayesh, Mahdi Salehi. 2009. Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. *International Journal of Business and Management* Vol. 4, No. 2, hal: 17-25.
- Muhammad, Fakhri Husein. 2003. Pengaruh Pemahaman Kode Etik, Nilai Etis Organisasi, dan Prinsip Moral terhadap Perilaku Etis Akuntan. *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Akuntansi* Vol. 6, No.2, hal: 201-216.
- Rizmah, Nurchasanah dan Wiwin Rahmanti. 2003. Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* Vol. 14 No. 2, hal: 47-60.
- Salehi, Mahdi, Ali Mansoury, Zhila Azary. 2009. Audit Independence and Expectation Gap: Empirical Evidences from Iran. *International Journal of Economics and Finance* Vol. 1, No. 1, hal: 165-174.

- Umi, Muawanah dan Nur Indriantoro. 2001. Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* Vol. 4, No. 2, hal: 133-150.
- Yulius, Jogi Chritiawan. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi & Keuangan* Vol. 4, No.2, hal:79-92.
- Tjun Tjun, Lauw, Elyzabet I. Marpaung, dan Santy Setiawan. 2012. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit. *Disertasi*. Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha.