

BAB II

LANDASAN TEORITIS, KERANGKA BERPIKIR, HIPOTESIS DAN PENELITIAN TERDAHULU

A. Landasan Teori

Berdasarkan rumusan masalah terdapat dua variabel yang perlu diuraikan secara rinci untuk memperoleh konsep variabel yang terukur, variabel independen atau variabel yang mempengaruhi yaitu keahlian, independensi, kecermatan profesional, dan kepatuhan pada kode etik sedangkan variabel yang dependen atau variabel yang dipengaruhi karena adanya variabel independen yaitu kualitas auditor.

1. Auditing

a. Pengertian auditing

Adapun pengertian yang berbeda dari beberapa ahli sebagai berikut:

Menurut (Agoes : 2004) auditing adalah “Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Menurut (Arens, Eider dan Beasley (2010:4) auditing sebagai:

"Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person."

Menurut (Mulyadi : 2002), auditing merupakan:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Maka dari itu menurut (Mulyadi : 2002), berdasarkan beberapa pengertian auditing di atas maka audit mengandung unsur-unsur :

1. **Suatu proses sistematis.** Auditing merupakan suatu proses sistematis, yaitu berupa suatu rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berkerangka dan terorganisasi. Auditing dilaksanakan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi dan bertujuan.
2. **Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif.** Proses sistematis tersebut ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha,

serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

3. **Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi.** Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi di sini adalah hasil proses akuntansi.
4. **Menetapkan tingkat kesesuaian.** Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan, kemungkinan pula bersifat kualitatif.
5. **Kriteria yang telah ditetapkan.** Kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (berupa hasil akuntansi) dapat berupa:
 - Peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif
 - Anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen
 - Prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia (*generally accepted accounting principles*)
6. **Penyampaian hasil (Atestasi).** Penyampaian hasil auditing sering disebut dengan atestasi (*attestation*). Penyampaian hasil ini dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (*audit report*).

7. **Pemakai yang berkepentingan.** Dalam dunia bisnis, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, seperti: pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor dan kreditur, organisasi buruh dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu rangkaian proses secara sistematis dengan mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti oleh pihak yang independen dan kompeten untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

b. Golongan audit

Audit dibagi menjadi tiga golongan, yaitu :

1. Audit laporan keuangan (*Financial Statements Audit*)

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor eksternal terhadap laporan keuangan kliennya untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan tersebut disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Hasil audit lalu dibagikan kepada pihak luar perusahaan seperti kreditur, pemegang saham, dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

2. **Audit kepatuhan (*Compliance Audit*)**

Audit ini bertujuan untuk menentukan apakah yang diperiksa sesuai dengan kondisi, peraturan, dan undang-undang tertentu. Kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam audit kepatuhan berasal dari sumber-sumber yang berbeda. Contohnya ia mungkin bersumber dari manajemen dalam bentuk prosedur-prosedur pengendalian internal. Audit kepatuhan biasanya disebut fungsi audit internal, karena oleh pegawai perusahaan.

3. **Audit operasional (*Operational audit*)**

Audit operasional merupakan penelaahan secara sistematis aktivitas operasi organisasi dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Dalam audit operasional, auditor diharapkan melakukan pengamatan yang obyektif dan analisis yang komprehensif terhadap operasional-operasional tertentu.

c. **Jenis-jenis audit**

Adapun audit dibagi berdasarkan beberapa jenis yaitu :

1. **Audit Laporan Keuangan**

Ada beberapa jenis audit, untuk audit laporan keuangan ini ketika perusahaan menyajikan sebuah laporan-laporan dan auditor melakukan audit, maka proses audit yang dilakukan oleh auditor tersebut adalah audit laporan keuangan. Serta audit

ini hasilnya akan disampaikan kepada beberapa pihak seperti pemegang saham dan kreditur.

2. Audit Kinerja

Ketika seorang auditor melakukan audit untuk mengetahui efisiensi dan efektivitas suatu kegiatan operasi perusahaan, maka proses audit yang dilakukan oleh auditor tersebut adalah audit kinerja, audit ini dilakukan bertujuan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti yang ditemukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh entitas.

3. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan adalah audit yang dilakukan oleh seorang auditor untuk melihat kegiatan operasi suatu entitas apakah telah sesuai dengan ketetapan, ketentuan, peraturan, persyaratan yang berlaku atau telah disetujui, seperti perjanjian dengan kreditur, perundang-undangan disuatu negara.

d. Tujuan audit

Bagi perusahaan merupakan hal yang cukup penting karena memberikan pengaruh besar dalam kegiatan perusahaan yang bersangkutan. Pada awal perkembangannya auditing hanya dimaksudkan untuk mencari dan menemukan kecurangan serta kesalahan, kemudian berkembang menjadi pemeriksaan laporan keuangan untuk memberikan pendapat atas kebenaran penyajian

laporan keuangan perusahaan dan juga menjadi salah satu faktor dalam pengambilan keputusan.

Seiring berkembangannya perusahaan, fungsi audit semakin penting dan timbul kebutuhan dari pemerintah, pemegang saham, analis keuangan, bankir, investor, dan masyarakat untuk menilai kualitas manajemen dari hasil operasi dan prestasi para manajer. Untuk mengatasi kebutuhan tersebut, timbul audit manajemen sebagai sarana yang terpercaya dalam membantu pelaksanaan tanggungjawab mereka dengan memberikan analisis, penilaian, rekomendasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan.

Maka tujuan audit secara umum dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. **Kelengkapan (*Completeness*)**. Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
2. **Ketepatan (*Accurancy*)**. Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
3. **Eksistensi (*Existence*)**. Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.

4. **Penilaian (*Valuation*)**. Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
5. **Klasifikasi (*Classification*)**. Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
6. **Ketepatan (*Accuracy*)**. Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
7. **Pisah Batas (*Cut-Off*)**. Untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
8. **Pengungkapan (*Disclosure*)**. Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

2. Auditor

a. Definisi Auditor

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi.

b. Jenis-jenis Auditor

Setelah diatas telah dijelaskan jenis-jenis audit, maka sekarang kita akan membahas jenis-jenis auditor, terdapat tiga jenis auditor, yaitu:

1. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang merupakan pegawai dari suatu entitas (pegawai suatu perusahaan atau organisasi), mereka dipekerjakan oleh sebuah entitas.

2. Auditor Independen

Auditor independen adalah auditor yang bekerja kepada kantor-kantor akuntan publik. Sesuai dengan namanya, auditor independen harus bersikap independen, tidak boleh dipengaruhi oleh pihak-pihak dari klien.

3. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk pemerintah, mereka melaksanakan tugas-tugas auditnya untuk membantu lembaga-lembaga atau organisasi-organisasi

pemerintah dalam kegiatan operasinya dan kegiatan lain yang diperlukan.

3. Kualitas Auditor

Hasil penelitian menurut Deis dan Giroux (1992) menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Penelitian ini dilakukan atas empat hal yang dianggap mempunyai hubungan kualitas audit yaitu (1) lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan, semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas yang dihasilkan akan semakin rendah, (2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya, (3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) revidi oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direvidi oleh pihak ketiga.

Widagdo (2002) melakukan penelitian tentang atribut-atribut kualitas auditor oleh kantor akuntan publik yang mempunyai pengaruh terhadap kepuasan klien. Terdapat 12 (dua belas) 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 KAP, (9) melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, (10) keterlibatan komite audit, (11) standar etika yang tinggi, dan (12) tidak mudah percaya.

Hasil penelitian Widagdo (2002) menunjukkan bahwa ada tujuh atribut kualitas auditor 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. Sedangkan lima 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.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Sehingga berdasarkan definisi di atas dapat terlihat bahwa auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang

disajikan oleh manajemen perusahaan dan untuk menjalankan kewajibannya ada tiga komponen yang harus dimiliki oleh auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi dan *due professional care*. Tetapi dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan.

4. Keahlian

Bedard (1986) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Sementara itu dalam artikel yang sama, Shanteau (1987) mendefinisikan keahlian sebagai orang yang memiliki ketrampilan dan kemampuan pada derajat yang tinggi. Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

KAP harus yakin bahwa latar belakang pendidikan dan kompetensi teknis auditor memadai untuk pekerjaan audit yang akan dilaksanakan. Oleh karena itu, KAP wajib menciptakan kriteria yang memadai tentang pendidikan dan pengalaman dalam mengisi posisi auditor di lingkungan KAP.

Auditor KAP harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata Satu (S-1) atau yang setara. Agar tercipta kinerja audit yang baik

maka KAP harus mempunyai kriteria tertentu dari auditor yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit agar sesuai dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh KAP.

Auditor harus mempunyai sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing profesional education*) sesuai dengan jenjangnya. KAP wajib memfasilitasi auditor untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan serta ujian sertifikasi sesuai dengan ketentuan. Dalam pengusulan auditor untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan sesuai dengan jenjangnya, KAP mendasarkan keputusannya pada formasi yang dibutuhkan dan persyaratan administrasi lainnya seperti kepangkatan dan pengumpulan angka kredit yang dimilikinya.

Auditor wajib memiliki pengetahuan dan akses atas informasi teraktual dalam standar, metodologi, prosedur dan teknik audit. Pendidikan profesional berkelanjutan dapat diperoleh melalui keanggotaan dan partisipasi dalam asosiasi profesi, pendidikan sertifikasi jabatan fungsional auditor, konferensi, seminar, kursus-kursus, program pelatihan di kantor sendiri dan partisipasi dalam proyek penelitian yang memiliki substansi di bidang pengauditan.

Tan dan Libby (1997), keahlian audit dapat dikelompokkan kedalam dua golongan yaitu : keahlian teknis dan keahlian non teknis.

Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

Sedangkan menurut Praptomo (2002), auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup antara lain :

1. Merencanakan program kerja pemeriksaan, diantaranya menghimpun pemahaman bisnis klien, melakukan prosedur analitis, penilaian awal terhadap materialitas, menilai resiko audit, mengembangkan strategi audit pendahuluan, dan pemahaman struktur pengendalian intern.
2. Menyusun program kerja pemeriksaan yang meliputi sifat, luas, dan jadwal atau saat pekerjaan harus dilakukan.
3. Melaksanakan program kerja pemeriksaan, yaitu melaksanakan program kerja yang telah disusun, melakukan pengujian atau tes audit untuk menghimpun mengenai efektivitas struktur pengendalian intern, dan sebagai dasar bagi pemberian pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan klien.
4. Menyusun kertas kerja pemeriksaan, yaitu membuat catatan mengenai prosedur audit yang ditempuh, pengujian yang telah

dilakukan, informasi yang diperoleh, dan kesimpulan yang dibuat berkenaan dengan pelaksanaan audit.

5. Menyusun laporan hasil pemeriksaan, yaitu membuat, laporan sebagai alat formal untuk mengkomunikasikan suatu kesimpulan yang diperoleh mengenai laporan keuangan auditan kepada pihak yang berkepentingan.

Keahlian merupakan unsur penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Sifat profesional adalah kondisi kesempurnaan teknik yang dimiliki seorang melalui latihan dan belajar. Selama bertahun-tahun yang berguna untuk mengembangkan teknik tersebut, dan keinginan untuk mencapai kesempurnaan dan keunggulan dibandingkan rekan sejawatnya. Profesional sejati harus mempunyai sifat yang jelas dan pengalaman yang luas. Jasa yang diberikan klien harus diperoleh dengan cara-cara yang profesional yang diperoleh dengan belajar, latihan, pengalaman, dan penyempurnaan keahlian auditing.

5. Independensi

Semua hal yang berkaitan dengan audit, KAP harus independensi dan para auditornya harus objektif dalam pelaksanaan tugasnya. Independensi KAP serta objektivitas auditor diperlukan agar kredibilitas hasil pekerjaan KAP meningkat.

Auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus objektif dalam melaksanakan audit. Prinsip objektivitas mensyaratkan agar auditor dalam melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas. Pimpinan KAP tidak diperkenankan menempatkan auditor dalam situasi yang membuat auditor tidak mampu mengambil keputusan berdasarkan pertimbangan profesionalnya.

Jika independensi atau objektivitas terganggu, baik secara fakta maupun penampilan, maka gangguan tersebut harus dilaporkan kepada pimpinan KAP. Auditor harus melaporkan kepada pimpinan KAP mengenai situasi adanya dan atau interpretasi adanya konflik kepentingan, tidak independen atau bias. Pimpinan KAP harus menggantikan auditor yang menyampaikan situasinya dengan auditor lainnya yang bebas dari situasi tersebut.

Auditor yang mempunyai hubungan yang dekat dengan auditan seperti hubungan sosial, kekeluargaan atau hubungan lainnya yang dapat mengurangi objektivitasnya, harus tidak ditugaskan untuk melakukan audit terhadap entitas tersebut.

Dalam hal auditor bertugas menetap untuk beberapa lama di kantor auditan guna membantu mereviu kegiatan, program atau aktivitas auditan, maka auditor tidak boleh terlibat dalam pengambilan

keputusan atau menyetujui hal-hal yang merupakan tanggung jawab auditan.

6. Kecermatan Profesional

Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan. *Due professional care* dapat diterapkan dalam pertimbangan profesional (*professional judgement*), meskipun dapat saja terjadi penarikan kesimpulan yang terjadi penarikan kesimpulan yang tidak tepat ketika audit sudah dilakukan dengan seksama.

Due professional care dilakukan pada berbagai aspek audit, diantaranya :

- a. Formulasi tujuan audit;
- b. Penentuan ruang lingkup audit, termasuk evaluasi risiko audit;
- c. Pemilihan pengujian dan hasilnya;
- d. Pemilihan jenis dan tingkat sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan audit;
- e. Penentuan signifikan tidaknya risiko yang diidentifikasi dalam audit dan efek/dampaknya;
- f. Pengumpulan bukti audit;
- g. Penentuan kompetensi, integritas dan kesimpulan yang diambil pihak lain yang berkaitan dengan penugasan audit.

7. Kepatuhan pada Kode Etik

Auditor harus mematuhi Kode Etik yang ditetapkan oleh Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Pelaksanaan audit harus mengacu kepada Standar Audit ini, dan auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit.

Kode etik ini dibuat bertujuan untuk mengatur hubungan antara :

- a. Auditor dengan rekan sekerjanya
- b. Auditor dengan atasannya
- c. Auditor dengan objek pemeriksaannya
- d. Auditor dengan masyarakat

Pengertian Etika menurut Firdaus (2005:37) adalah perangkat prinsip moral atau nilai. Masing-masing orang memiliki perangkat nilai, sekalipun tidak dapat diungkapkan secara eksplisit.

Prinsip-prinsip yang berhubungan dengan karakteristik nilai-nilai sebagian besar dihubungkan dengan perilaku etis, yaitu kejujuran, integritas, mematuhi janji, loyalitas, keadilan, kepedulian kepada orang lain, menghargai orang lain, menjadi warga yang bertanggungjawab, mencapai yang terbaik, dan ketanggugugatan (Firdaus 2005:38).

Sejumlah besar nilai etika dalam masyarakat tidak dapat dimasukkan dalam undang-undang karena sifat nilai tertentu yang memerlukan pertimbangan. Sebagian besar orang mendefinisikan perilaku tidak beretika sebagai perilaku yang berbeda dari sesuatu yang seharusnya dilakukan. Masing-masing orang menentukan apa yang

dianggap tidak beretika, baik untuk diri sendiri maupun orang lain. Penting untuk memahami mengapa orang bertindak tidak beretika menurut kita.

Terdapat penyebab orang tidak beretika atau standar etika seseorang berbeda dari masyarakat secara keseluruhan atau seseorang memutuskan untuk bertindak semaunya yaitu standar etika seseorang berbeda dari masyarakat umum dan seseorang memilih bertindak semaunya.

8. Kode Etik Profesi Akuntan Publik

Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap Praktisi harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan kode etik profesi yang diatur dalam Kode Etik ini.

Kode Etik ini terdiri dari dua bagian. Bagian A dari Kode Etik ini menetapkan prinsip dasar etika untuk setiap Praktisi dan memberikan kerangka konseptual untuk penerapan prinsip tersebut. Kerangka konseptual tersebut memberikan pedoman terhadap prinsip dasar etika profesi. Setiap Praktisi wajib menerapkan kerangka konseptual tersebut untuk mengidentifikasi ancaman (*threats*) terhadap kepatuhan

pada prinsip dasar etika profesi dan mengevaluasi signifikansi ancaman tersebut. Jika ancaman tersebut merupakan ancaman selain ancaman yang secara jelas tidak signifikan, maka pencegahan (*safeguards*) yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan ancaman tersebut atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima, sehingga kepatuhan terhadap prinsip dasar etika profesi tetap terjaga.

Bagian B dari Kode Etik ini memberikan ilustrasi mengenai penerapan kerangka konseptual tersebut pada situasi tertentu dan contoh pencegahan yang diperlukan untuk mengatasi ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi, serta memberikan contoh-contoh situasi ketika pencegahan untuk mengatasi ancaman tidak tersedia, dan oleh karena itu, setiap kegiatan atau hubungan yang terjadi sehubungan dengan pelaksanaan pekerjaan oleh Praktisi yang dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi harus dihindari.

Prinsip Dasar

Setiap Praktisi wajib mematuhi prinsip dasar etika profesi di bawah ini :

1. Prinsip Integritas

Prinsip integritas mewajibkan setiap Praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Praktisi

tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat :

- a. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan;
- b. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati atau
- c. Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

2. Prinsip Objektivitas

Prinsip objektivitas mengharuskan Praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Praktisi mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya.

Karena beragamnya situasi tersebut, tidak mungkin untuk mendefinisikan setiap situasi tersebut. Setiap Praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.

3. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap Praktisi untuk :

- a. Memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja; dan
- b. Menggunakan kemahirannya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

Pemberian jasa profesional yang kompeten membutuhkan pertimbangan yang cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian profesional. Kompetensi profesional dapat dibagi menjadi dua tahap yang terpisah sebagai berikut :

- a. Pencapaian kompetensi profesional; dan
- b. Pemeliharaan kompetensi profesional.

Pemeliharaan kompetensi profesional membutuhkan kesadaran dan pemahaman yang berkelanjutan terhadap perkembangan teknis profesi dan perkembangan bisnis yang relevan. Pengembangan dan pendidikan profesional yang berkelanjutan sangat diperlukan untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan Praktisi agar dapat melaksanakan pekerjaannya secara kompeten dalam lingkungan profesional.

Sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mengharuskan setiap Praktisi untuk bersikap dan bertindak secara berhati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu, sesuai dengan persyaratan penugasan.

4. Prinsip Kerahasiaan

Prinsip kerahasiaan mewajibkan setiap Praktisi untuk tidak melakukan tindakan-tindakan sebagai berikut :

- a. Mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis kepada pihak di luar KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja tanpa adanya wewenang khusus, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkannya sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku, dan
- b. Menggunakan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis untuk keuntungan pribadi atau pihak ketiga.

Setiap Praktisi harus tetap menjaga prinsip kerahasiaan, termasuk dalam lingkungan sosialnya. Setiap Praktisi harus waspada terhadap kemungkinan pengungkapan yang tidak disengaja, terutama dalam situasi yang melibatkan hubungan jangka panjang dengan rekan bisnis maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekatnya.

Setiap Praktisi harus menjaga kerahasiaan informasi yang diungkapkan oleh calon klien atau pemberi kerja. Setiap Praktisi harus mempertimbangkan pentingnya kerahasiaan informasi terjaga dalam KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Prinsip perilaku profesional mewajibkan setiap Praktisi untuk mematuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Hal ini mencakup setiap tindakan yang dapat mengakibatkan terciptanya kesimpulan yang negatif oleh pihak ketiga yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, yang dapat menurunkan reputasi profesi.

Dalam memasarkan dan mempromosikan diri dan pekerjaannya, setiap Praktisi tidak boleh merendahkan martabat profesi. Setiap Praktisi harus bersikap jujur dan tidak boleh bersikap atau melakukan tindakan sebagai berikut :

- a. Membuat pernyataan yang berlebihan mengenai jasa profesional yang dapat diberikan, kualifikasi yang dimiliki, atau pengalaman yang telah diperoleh; atau
- b. Membuat pernyataan yang merendahkan atau melakukan perbandingan yang tidak didukung bukti terhadap hasil pekerjaan Praktisi lain.

9. Standar Umum

a. Pelatihan dan Keahlian Auditor Independen

Dalam melaksanakan audit untuk pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli

dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior, yang baru masuk ke dalam karier auditing harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervisi atau pengawasan memadai dan reviu atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Sifat dan luasnya supervisi dan reviu terhadap hasil pekerjaan tersebut harus meliputi keanekaragaman praktik yang luas.

Auditor independen yang memikul tanggung jawab akhir atas suatu perikatan, harus menggunakan pertimbangan matang dalam setiap tahap pelaksanaan supervisi dan dalam reviu terhadap hasil pekerjaan dan pertimbangan-pertimbangan yang dibuat asistennya. Pada gilirannya, para asisten tersebut harus juga memenuhi tanggung jawabnya menurut tingkat dan fungsi pekerjaan mereka masing-masing.

Pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain. Setiap auditor independen yang menjadi penanggung jawab suatu perikatan harus menilai dengan baik kedua persyaratan profesional mencakup pula

kesadarannya untuk secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Auditor independen harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

Dalam menjalankan praktiknya sehari-hari, auditor independen menghadapi berbagai pertimbangan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan yang sangat bervariasi, dari yang benar-benar objektif sampai kadang-kadang secara ekstrem berupa pertimbangan yang disengaja menyesatkan. Auditor independen diminta untuk melakukan audit dan memberikan pendapatnya atas pelaporan keuangan suatu perusahaan karena, melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalamannya, auditor independen menjadi orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan pertimbangan tidak memihak terhadap informasi yang dicatat di dalam pembukuan perusahaan atau informasi lain berhasil diungkapkan melalui auditnya.

b. Penggunaan Kemahiran Profesional dengan Cermat dan Seksama Dalam Pelaksanaan Pekerjaan Auditor

1. Skeptisme Profesional

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme

profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integras, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.

Pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut. Oleh karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut.

Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur.

2. Keyakinan Memadai

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau

kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material.

Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai baginya dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian besar bukti diperoleh, sebagian, dari konsep pengujian selektif atas data yang diaudit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan diuji diperlukan dan sifat, saat, dan luasnya pengujian yang harus dilakukan. Di samping itu, pertimbangan diperlukan dalam menafsirkan hasil pengujian audit dan penilaian bukti audit. Meskipun dengan maksud baik dan integritas, kesalahan dan kekeliruan dalam pertimbangan dapat terjadi.

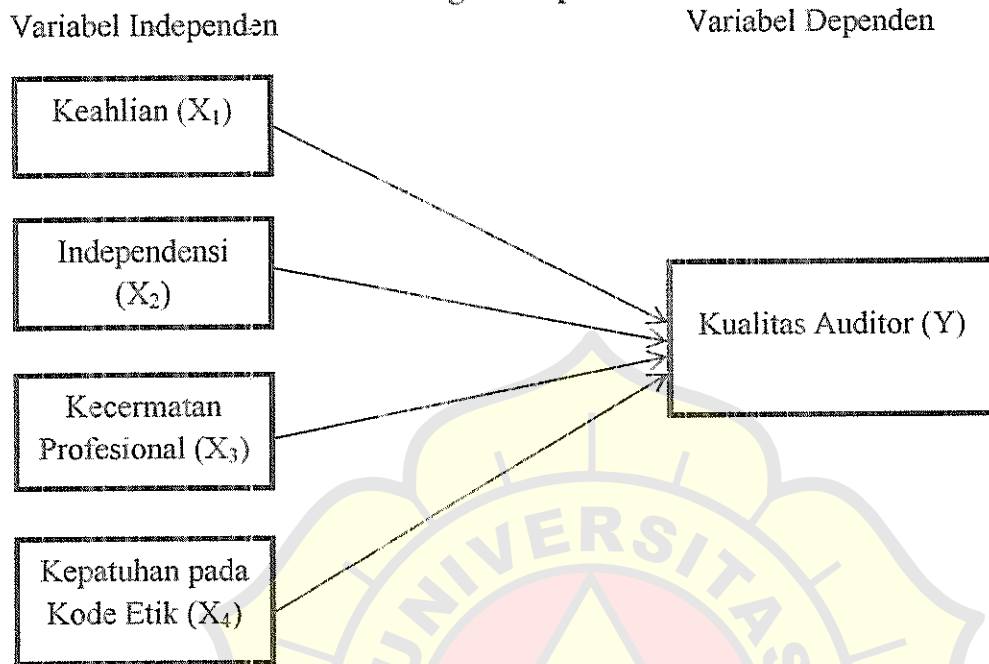
Penyajian akuntansi berisi estimasi akuntansi, pengukuran yang mengandung ketidakpastian bawaan dan tergantung pada hasil dari peristiwa di masa estimasi akuntansi berdasarkan informasi yang dapat diharapkan secara masuk akal yang tersedia sebelum penyelesaian pekerjaan lapangan. Sebagai akibat dari faktor-faktor tersebut, dalam banyak hal, auditor

harus mempercayai bukti yang bersifat persuasif daripada yang bersifat meyakinkan.

Oleh karena karakteristik kecurangan, terutama yang melibatkan menyembunyian dan pemalsuan dokumentasi (termasuk pemalsuan dokumen), audit yang direncanakan dan dilaksanakan semestinya mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material. Sebagai contoh, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia jarang berkaitan dengan penentuan keaslian dokumentasi. Di samping itu, prosedur auditing mungkin tidak efektif untuk mendeteksi salah saji yang disengaja yang disembunyikan melalui tidak efektif untuk mendeteksi salah saji yang disengaja yang disembunyikan melalui kolusi di antara personel klien dan pihak ketiga atau di antara manajemen atau karyawan klien.

B. Kerangka Berpikir

Gambar 2.1
Kerangka Berpikir



Kerangka berpikir sebagaimana yang tergambar di atas, untuk variabel Keahlian (X₁), Independensi (X₂), Kecermatan profesional (X₃), dan Kualitas Auditor (Y). Tujuan dilakukan itu adalah untuk mengetahui seberapa besar perkembangan kualitas auditor terhadap pengaruh keahlian, independensi, kecermatan profesional dan kepatuhan pada kode etik yang dimiliki masing-masing auditor.

Maka dari itu, sangat perlu diperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas auditor yang diantaranya seperti jika auditor memiliki keahlian akan melaksanakan tupoksi dengan efektif, mempersiapkan KKP, melaksanakan perencanaan dan koordinasi audit sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas auditor dalam kaitannya dengan laporan hasil pemeriksaan.

Auditor yang memiliki independensi memiliki tingkat pendidikan formal strata satu (S-1), mengikuti pelatihan dibidang auditing, akuntansi sektor publik serta telah mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas auditor.

Auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan dengan kriterianya menentukan formulasi tujuan audit (KKP), penentuan ruang lingkup audit, termaksud evaluasi resiko audit, pemilihan pengujian dan hasilnya, pemilihan jenis dan tingkat sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan audit, dan lain-lain.

Apabila auditor memiliki kepatuhan kode etik akan menaati peraturan perundang-undangan yang berlaku secara bertanggung jawab, berperilaku sesuai dengan kode etik organisasi, baik terhadap audit maupun masyarakat sehingga akan berpengaruh terhadap kualitas auditor dalam kaitannya dengan laporan hasil pemeriksaan.

Maka dengan kerangka berpikir seperti atas peneliti ingin melihat berpengaruh atau tidaknya keahlian, independensi, kecermatan profesional, dan kepatuhan kode etik terhadap kualitas auditor.

C. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kajian teori dan kerangka berpikir yang telah dikemukakan tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

Ho₁ : Keahlian berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Ho₂ : Independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Ho₃ : Kecermatan profesional berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Ho₄ : Kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

D. Penelitian Terdahulu

Sebagai acuan dari penelitian ini dapat disebutkan beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan antara lain :

Dalam penelitian Haslinda Lubis (2009) dengan judul pengaruh keahlian, independensi, kecermatan profesional, dan kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas auditor pada inspektorat provinsi Sumatera Utara yaitu penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keahlian, independensi, kecermatan profesional kepatuhan kode etik terhadap kualitas auditor, namun dalam penelitian yang penulis lakukan tidak memasukkan variabel kecermatan profesional. Penulis juga menambahkan satu variabel pendukung yaitu laporan hasil pemeriksaan. Hasil penelitian menunjukkan secara parsial keahlian, independensi, kecermatan profesional dan kepatuhan kode etik masing-masing berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, tetapi variabel yang paling berpengaruh secara signifikan terhadap kalitas auditor inspektorat adalah independensi.

Alim (2007), penelitiannya berjudul pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas auditor sebagai etika editor sebagai variabel moderasi. Penelitian ini membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Sementara itu interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor.

Alia (2001), juga melakukan penelitian mengenai persepsi auditor terhadap kualitas audit mengungkapkan bahwa hanya pengetahuan saja yang berpengaruh terhadap kualitas auditor, pengalaman auditor ternyata tidak banyak memberikan kontribusi untuk meningkatkan keahlian auditor, berarti pengalaman tidak pula berpengaruh terhadap kualitas auditor. Hasil penelitiannya juga menunjukkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor, jumlah klien yang banyak dan jenis perusahaan (*go public* atau belum *go public*) tidak dapat memperbaiki atau meningkatkan kualitas audit yang dilakukan auditor.

Huntoyungo (2009), penelitian pada Inspektorat Provinsi Gorontalo mengenai faktor-faktor yang berpengaruh pada kualitas audit dimana hasil penelitiannya menggambarkan bahwa keahlian dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan kecermatan dan keseksamaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan.

Kitta (2009), penelitian pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan mengenai Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang dimoderasi Orientasi Etika Auditor dimana hasil penelitiannya menggambarkan bahwa kompetensi dan independensi auditor berpengaruh meningkatkan kualitas audit, idealisme orientasi etika auditor tidak menguatkan atau melemahkan hubungan antara kompetensi dengan kualitas audit.

Tabel 2.1

Tinjauan Atas Penelitian Terdahulu

Peneliti Terdahulu	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
Haslinda Lubis (2009)	Keahlian, independensi, kecermatan profesional, dan kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas auditor pada inspektorat provinsi Sumatera Utara	Keahlian, independensi, kecermatan profesional dan kepatuhan kode etik sebagai variabel independen. Kualitas auditor sebagai variabel dependen, namun dalam penelitian yang penulis lakukan tidak memasukkan variabel kecermatan profesional. Penulis juga menambahkan satu variabel pendukung yaitu laporan hasil pemeriksaan.	Keahlian, independensi, kecermatan profesional dan kepatuhan kode etik masing-masing berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor, tetapi variabel yang paling berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas auditor inspektorat adalah independensi.

Alim (2007)	Pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas auditor sebagai etika editor sebagai variabel moderasi	Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen. Kualitas auditor sebagai variabel dependen, dan etika auditor sebagai variabel moderasi	Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor. Sementara itu interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor
Alia Ariesanti (2001)	Persepsi auditor terhadap kualitas auditor	Variabel independen : pengalaman Variabel dependen : Kualitas Auditor Variabel Intervening : Keahlian auditor	Pengalaman tidak berpengaruh terhadap keahlian auditor, sehingga pengalaman tidak berpengaruh pula terhadap kualitas auditor
Huntoyungo (2009)	Faktor-faktor yang berpengaruh pada kualitas audit di Inspektorat Provinsi Gorontalo	Keahlian, Independensi, kecermatan dan keseksamaan sebagai variabel independen. Kualitas auditor sebagai variabel dependen	Keahlian dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan kecermatan dan keseksamaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan.
Kitta (2009)	Pengaruh Kompetensi, dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit yang	Kompetensi dan independensi sebagai variabel independen. Kualitas auditor sebagai variabel	Kompetensi dan independensi auditor berpengaruh meningkatkan kualitas audit, idealisme

dimoderasi	dependen, dan	orientasi etika
Orientasi	etika	auditor
Etika Auditor	auditor sebagai	tidak
Inspektorat	variabel	menguatkan atau
Provinsi	moderasi	melemahkan
Sulawesi Selatan		hubungan antara
		kompetensi
		dengan
		kualitas audit.

