**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

**2.1 TINJAUAN PUSTAKA**

**2.1.1 Akuntansi**

Menurut Ely dan Dewi (2009:2) yang dimaksud dengan akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah proses mengenali, mengukur, dan mengkomunikasikan informasi ekonomi untuk memperoleh pertimbangan dan keputusan yang tepat oleh pemakai informasi yang bersangkutan.”

Sedangkan menurut Reeve *et.al* (2009:9) adalah:

“Akuntansi (*Accounting*) dapat diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan”.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasleydalam oleh Herman Wibowo (2008:7) menyatakan tentang keahlian yang harus dimiliki oleh akuntan sebagai berikut:

“Akuntan harus memiliki pemahaman yang mendalam atas prinsip-prinsip dan aturan-aturan yang menjadi dasar penyiapan informasi akuntansi.Selain itu, akuntan juga harus mengembangkan suatu sistem untuk memastikan bahwa peristiwa-peristiwa ekonomi dari entitas yang bersangkutan dicatat secara tepat waktu dan dengan biaya yang wajar”.

 Maka dari pengertian akuntansi diatas dapat diketahui bahwa akuntansi merupakan kegiatan pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisiaran dari peristiwa ekonomi yang terjadi pada suatu entitas.

 Perusahaan mengidentifikasi jenis informasi yang dibutuhkan lalu merancang sistem akuntansi guna memenuhi kebutuhan informasi tertentu. Kemudiansistem akuntansi mencatat data kegiatan ekonomi perusahaan yang hasilnya dilaporkan kepada pihak-pihak berkepentingan sesuai dengan informasi yang mereka butuhkan.

**2.1.2 *Auditing***

*Auditing* merupakan kegiatan pemeriksaan dan pengujian suatu pernyataan, pelaksanaan dari kegiatan yang dilakukan oleh pihak independen guna memberikan suatu pendapat. Pihak yang melaksanakan *auditing* disebut dengan auditor. Pengertian *auditing* semakin berkembang sesuai dengan kebutuhan yang meningkat akan hasil pelaksanaan *auditing.*

**2.1.2.1 Pengertian Auditing**

Auditing merupakan salah satu atestasi. Atestasi, pengertian umumnya merupakan suatu komunikasi dari seorang *expert* mengenai kesimpulan tentang realibilitas dari pernyataan seseorang.

 Menurut Timothy J. Louwers, et al. (2013:4) mendefinisikan auditing adalah:

*“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between the assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”*

Pengertian *auditing* yang diberikan oleh beberapa ahli dibidang akuntansi diantaranya menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Jusuf (2011:4):

“*Auditing* adalah pengumpulan dan evaluasian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Menurut Mulyadi (2008:9), audit adalah:

“Suatu proses sistematik 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”.

Pengertian audit lainnya menurut Soekrisno agoes (2012:4):

“*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Menurut Konrath (2002) dalam Sukrisno Agoes (2012:2) definisi *auditing* adalah sebagai berikut:

“Suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikanhasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Pengertian lain mengenai *Auditing* dijelaskan oleh Halim (2015:1), yang menyatakan bahwa yang dimaksud dengan Auditing adalah:

“Suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Berdasarkan definisi-definisi auditing di atas dapat menunjukan beberapa hal penting yang terkait dengan definisi auditing, di mana yang diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan pendukung-pendukungnya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen yaitu oleh akuntan publik. Tujuan dari pemeriksaan oleh akuntan itu sendiri yaitu untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan (Sri Hasanah, 2010).

**2.1.2.2 Tujuan Audit**

Pada dasarnya tujuan umum audit Tujuan audit pada umunya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompenten yang cukup, serta mengidentifikasikan dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

Menurut Halim (2003)dalam Ratna Ningsih (2014) tujuan audit spesifik ditentukan berdasarkan asersi yang dibuat oleh manajemen yang tercantum yang bersifat eksplisit maupun implisit. Asersi dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

 1. keberadaan atau keterjadian (*exsitence or occurance*)

 2. kelengkapan (*completeness*)

 3. hak dan kewajiban (*right and obligation*)

 4. penilaian atau pengalokasian (*valuation or allocation*)

 5. penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*)

**2.1.2.3 Jenis-jenis Audit**

Menurut Soekrisno Agoes (2012:10-13) terdapat beberapa jenis yang ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan, yaitu sebagai berikut:

 1. Dari luasnya pemeriksaan audit dapat dibedakan atas:

1. *General audit* (pemeriksaan umum): *General audit* (pemeriksaan umum) pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. *Special audit* (pemeriksaan khusus) pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

 2. Dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. *Management Audit (Operational Audit). Management audit (operational audit)* adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakanakuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
2. *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan). *Compliance audit* (pemeriksaan ketaatan) pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak ekstern (pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).
3. *Internal Audit* (Pemeriksaan Intern): *Internal audit* (pemeriksaan intern) pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. *Computer Audit: Computer audit* merupakan pemeriksaan oleh KAP terhadapperusahaan yang memproses data akuntansinya denganmenggunakan EDP *(Electronic Data Processing system)*.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Yusuf (2011:16) audit dapat dibagi menjadi 3 jenis, yaitu sebagai berikut:

1. Audit Operasional

Mengevaluasi efisiensi dan efektifitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manjemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

 2. Audit Ketaatan

Dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang di audit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

 3. Audit Laporan Keuangan

Dilakukan untuk menentukan akankah laporan keuangan (informasi yang di verifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut.

**2.1.2.4 Tahapan Audit Laporan Keuangan**

Menurut Soekrisno Agoes (2012:9) Tahapan-tahapan audit (pemeriksaan

umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat

dijelaskan sebagai berikut:

1. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
2. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
3. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
4. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
5. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
6. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
7. Apakah system penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapih.
8. KAP mengajukan surat penawaran (audit proposal yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tesebut akan menjadi *Engagement Letter* (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
9. KAP melakukan audit *field work* (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah audit *field work*selesai KAP memberikan draft audit report kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft report disetujui klien, KAP akan menyerahkan final audit report, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langganan (*Client Representation Letter)* dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report dan tanggal selesainya audit field work.
10. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya”.

Tahapan audit merupakan urutan yang harus dilalui dalam audit. Tahapan tersebut membantu auditor mengenali klien dan memastikan bahwa pelaksanaan audit telah dilakukan sesuai rencana dan tidak melanggar standar auditing sekaligus menjadi alat pengendalian. Auditor akan sangat beresiko apabila tidak melakukan tahapan audit secara baik.

**2.1.3 Auditor**

**2.1.3.1 Pengertian Auditor**

Definisi Auditor menurut Mulyadi (2002:1)adalah sebagai berikut :

“Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji”.

Sedangkan menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4) dalam Herman Wibowo adalah sebagai berikut :

“Auditor adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan.Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompenten dan independen”.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:120) dijelaskan bahwa :

“01 Standar umum pertama berbunyi :

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatikan teknis yang cukup sebagai auditor”

**2.1.3.2 Jenis-jenis Auditor**

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Kushayati (2010:13) menyatakan bahwa jenis auditor terdiri dari tiga macam:

 1. Auditor independen (akuntan publik).

Auditor independen berasal dari kantor akuntan publik bertanggungjawab atas audit laporan keuangan historis *auditee*-nya. Independen dimaksudkan sebagai sikap metal auditor yang memiliki integritas tinggi, objektif terhadap masalah yang timbul dan tidak memihak pada pihak manapun.

 2. Auditor pemerintah.

Auditor pemerintah adalah auditor yang berasal dari lembaga yang bertanggungjawab secara fungsional terhadap kekayaan atau keuangan Negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga pada tingkat tertinggi, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada lembaga-lembaga pemerintahan.

 3. *Internal Auditor* (Auditor Intern).

Auditor internal adalah pegawai dari suatu organisasi/perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan yang bersangkutan, dengan tujuan untuk membantu manajemen untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional organisasi terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan”.

 Pengklasifikasian auditor menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Yusuf (2011:19-21) yaitu:

1. Kantor akuntan publik.

Kantor akuntan Publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil. KAP biasa disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

 2. Auditor Internal Pemerintah.

Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah.

 3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan.

Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adala auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia.Dimpimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada DPR.

 4. Auditor Pajak.

Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak.Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku.Audit ini murni bersifat audit ketaatan.Auditor yang melakukan pemeriksaan disebut auditor pajak.

 5. Auditor Internal.

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka”.

 Jenis-jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan dan kekhususan masing-masing.Pembagian jenis auditor ini memudahkan bagi auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya.

**2.1.4 Standar Auditing**

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Yusuf (2011:41) menyatakan bahwa:

“Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas professional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti”.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 150 (2011:150:1) menyatakan bahwa:

“Standar *auditing* berbeda dengan prosedur auditing.Prosedur *auditing* menyangkut langkah yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan. Jadi, berlainan dengan prosedur *auditing,* standar *auditing* mencakup mutu professional *(Profesional Qualities*) auditor independen dan pertimbangan (*Judgement)* yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditor”.

Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150:2) adalah:

1. Standar Umum.

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan pelaporannya, auditor wajib menggunkan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

 2. Standar Pekerjaan Lapangan.

a. Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan dan menetukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilakukan.

c. Bahan bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

 3. Standar Pelaporan.

a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

b. Laporan audit harus menunjukan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten tidak diterpakan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang digunakan pada periode sebelumnya.

c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.

d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, jika pendapat keseluruhan tidak dapat diberikan maka harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya”.

Penjabaran standar umum menurut Soekrisno agoes (2012:32) adalah:

“Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaanlapangan dan pelaporan.Standar pribadi atau standar umum ini berlaku sama dalam bidang pelaksanaan pekerjaan lapangan”.

Soekrisno Agoes (2012:37) mengenai standar pekerjaan lapangan menyatakan bahwa:

“Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan akuntan di lapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit, dan supervisi, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumpulan bukti-bukti audit melalui *compliance test, substantive test, analytical review*, sampai selsainya audit field work”.

Standar memberikan panduan rinci bagi auditor dalam memberikan jasa audit atas laporan keuangan pada masyarakat dan memberikan acuan bagi auditor dalm menghadapi perkembangan dan kebutuhan jasa *auditing* oleh masyarakat. Oleh karena itu auditor harus taat terhadap standar profesi tersebut selama bertugas.

**2.1.5 Skeptisisme Profesional Auditor**

* + - 1. **Pengertian Skeptisisme**

Islahuzzaman (2012:429) mendefinisikan skeptisisme sebagai berikut :

“Skeptisisme adalah bersikap ragu-ragu terhadap pernyataan-pernyataan yang belum cukup kuat dasar-dasar pembuktiannya. Tidak begitu percaya saja, tapi perlu pembuktian.”

 Dalam filsafat, skeptisisme adalah merajuk lebih bermakna khusus untuk suatu atau dari beberapa sudut pandang, termasuk sudut pandang tentang:

1. Sebuah pertanyaan
2. Metode mendapatkan pengetahuan melalui keraguan sistematis dan terus menerus pengujian
3. Kesembarangan, relativitas, atau subyektivitas dari nilai-nilai moral
4. Keterbatasan pengetahuan
5. Metode intelektual kehati-hatian dan pertimbangan yang ditangguhkan.

Luluk Masruroh (2010: 05) dari Wikipedia Bahasa Indonesia menyatakan bahwa Skeptisisme adalah aliran (paham) yang memandang sesuatu selalu tidak pasti (meragukan dan mencurigakan) atau ketidakpercayaan seseorang tentang sesuatu yang belum tentu kebenarannya. Dalam penggunaan sehari-hari skeptisisme bisa berarti :

1. suatu sikap keraguan atau disposisi untuk keraguan baik secara umum atau menuju objek tertentu.
2. doktrin yang benar ilmu pengetahuan atau terdapat di wilayah tertentu belum pasti.
3. metode ditangguhkan pertimbangan atau keraguan sistematis. Istilah “skeptisisme” berasal dari kata yunani *skeptomai* yang secara harfiah pertama-tama berarti “saya pikirkan dengan seksama” atau “saya lihat dengan teliti”, kemudian dari situ diturunkan arti yang biasa dihubungkan dengan kata tersebut, yakni “saya meragukan”. Para filsuf Yunani Kuno dibuat bertanya-tanya oleh adanya beberapa gejala pengalaman keindraan, seperti ilusi, mimpi, halusinasi yang kadang sulit dibedakan dari persepsi keindraan yang ”normal” terhadap benda-benda fisik. Pengalaman-pengalaman yang secara statistis tidak biasa seperti itu menimbulkan pertanyaan dalam benak mereka tentang keandalan persepsi indrawi dan dengan demikian memunculkan keraguan tentang pengalaman perceptual yang kebanyakan orang begitu juga mengandaikan kebenarannya (Luluk Masruroh 2010:05).

Dalam penelitian Quadackers, Groot, dan Wright (2007) mendefinisikan pengertian Skeptisisme menurut ahli filosofi Kurtz (2008:11) sebagai berikut:

 *”sketikos means to consider or xamine. Skepsis means inquiry and doubt,*

*skeptics means seeking clarifications and definition, demanding reason,*

*evidence, or proof”.*

Dari pengertian di atas dapat diambil kesimpulan bahwa skeptisisme merupakan sikap seseorang untuk mempertimbangkan, menilai dari suatu kejadian untuk mencari nilai kebenaran dari kejadian tersebut, berusaha untuk mencari bukti, klarifikasi dan penyesuaian dengan berbagai perspektif dan argumen. (Krisdianawati, 2010).

* + - 1. **Pengertian Profesional**

Bukanlah pekerjaan yang menjadikan seseorang menjadi professional, melainkan semangat dalam melakukan pekerjaan tersebut.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2010:897) profesionalisme adalah:

“Profesionalisme adalah mutu, kualitas, dan tindak-tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang ahli di bidangnya, atau profesional.”

Menurut Arens, Elder, dan Beasley dalam buku Auditing dan Jasa Assurance yang dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2011:105) pengertian profesional adalah sebagai berikut:

“Profesional adalah bertanggungjawab untuk bertindak lebih baik dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri”.

Sedangkan menurut pendapat Alex Sobur dalam subijanto (2010:82) bahwa:

“Profesionalisme berarti isme atau paham yang menilai tinggi keahlian profesional khususnya, atau kemampuan pribadi pada umumnya, sebagai alat utama untuk meraih keberhasilan”.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa profesionalisme merupakan suatu sikap, tingkah laku, serta kemampuan untuk menunjukkan suatu kualitas dan kompetensi sebagai profesi.

Menurut Sinamo dalam subijanto (2010:42) menyebutkan bahwa karakteristik seseorang profesional adalah sebagai berikut :

1. Sikap selalu member yang terbaik
2. Orientasi memuaskan pelanggan
3. Sikap kerja penuh Antusiasme dan vitalitas
4. Sikap belajar sepanjang hayat
5. Sikap pengabdian pada Nilai-Nilai Profesi
6. Hubungan cinta dan profesinya
7. Sikap melayani yang Altruistik
8. Kompetensi tinggi Berorientasi Kesempurnaan

Sedangkan menurut Arens *et.al* yang dialihbahasakan oleh subijanto (2010:87) bahwa:

Profesionalisme merupakan penampilan profesionalisme dan cara pembawaan diri yang meliputi lima elemen:

1. Dedikasi terhadap profesi
2. Tanggung jawab sosial
3. Menuntut suatu otonomi
4. Percaya atas aturan profesi
5. Afiliasi komunitas professional

 Menurut Terence yang dialihbahasakan oleh subijanto (2011:78) mengemukakan bahwa terdapat beberapa macam kriteria profesional yaitu :

Ada enam kriteria profesional:

1. Keterampilan yang didasarkan pada pengetahuan teoritis
2. Penyediaan pelatihan dan pendidikan
3. Pengujian kemampuan anggota
4. Organisasi
5. Kepatuhan pada suatu aturan profesional
6. Jasa pelayanan yang sifatnya altruistic

Selanjutnya menurut pendapat soetedjo dalam subijanto (2010:34) bahwa seseorang atau lembaga disebut profesional apabila memenuhi kriteria berikut :

1. Mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidang profesinya, dan untuk badan/ suatu lembaga keahlian yang bersangkutan dengan profesinya harus tersedia secara memadai.
2. Dalam melaksanakan tugas profesi, baik secara perorangan maupun kelembagaan/ badan, menerapkan Standar Baku di bidang profesi yang bersangkutan.
3. Dalam menjalankan tugas profesinya wajib mematuhi kode etik atau etika profesi.

Dari pendapat yang dikemukaan oleh para ahli, dapat disimpulkan bahwa karakteristik suatu profesionalisme adalah sebagai berikut :

1. Dedikasi terhadap profesi untuk melayani kepentingan publik

 - Mencintai profesinya dan mengabdi pada nilai-nilai profesi

 -Selalu memberi yang terbaik dan melaksanakan pekerjaan secara total

 -Sikap melayani yang altruistik dan berorientasi kepada kepuasaan pelanggan

2. Mempunyai keahlian melaksanakan tugas sesuai dengan bidang profesinya.

 - Keterampilan berdasarkan pengetahuan teoritis

 - Pelatihan dan Pendidikan

 -Pengujian kemampuan calon anggota

 - Budaya belajar sepanjang hayat

 - Kompetensi tinggi berorientasi kesempurnaan

3. Tertampung dalam organisasi

 - Berpartisipasi penuh dalam asosiasi

 - Memahami visi dan misi organisasi profesi

4. Dalam melaksanakan tugas profesi, baik secara perorangan maupun kelembagaan/ badan, menerapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan.

Seorang auditor dapat dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan mematuhi standar-standar kode etik yang telah ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia), antara lain (Wahyudi dan Aida, 2006:28):

1. Prinsip-prinsip yang ditetapkan oleh IAI yaitu standar ideal dari perilaku etis yang telah ditetapkan oleh IAI seperti dalam terminologi filosofi.
2. Peraturan perilaku seperti standar minimum perilaku etis yang ditetapkan sebagai peraturan khusus yang merupakan suatu keharusan.
3. Inteprestasi peraturan perilaku tidak merupakan keharusan, tetapi para praktisi harus memahaminya.
4. Ketetapan etika seperti seorang akuntan publik wajib untuk harus tetap memegang teguh prinsip kebebasan dalam menjalankan proses auditnya, walaupun auditor dibayar oleh kliennya.

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall (1968) dalam Lestari dan Dwi (2003: 11) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku. Menurut Hall (1968) dalam Herawati dan Susanto (2009:4) terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu:

1. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalam ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

1. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.

1. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi).

 Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

1. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalm bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

1. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.

Menurut Mulyadi (2002) dalam Noveria (2006:5) menyebutkan bahwa pencapaian kompetensi profesional akan memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji profesional dalam subyek-subyek (tugas) yang relevan dan juga adanya pengalaman kerja. Oleh karena itu untuk mewujudkan Profesionalisme auditor, dilakukan beberapa cara antara lain pengendalian mutu auditor, review oleh rekan sejawat, pendidikan profesi berkelanjutan, meningkatkan ketaatan terhadap hukum yang berlaku dan taat terhadap kode perilaku profesional. IAI berwenang menetapkan standar (yang merupakan pedoman) dan aturan yang harus dipatuhi oleh seluruh anggota termasuk setiap kantor akuntan publik lain yang beroperasi sebagai auditor independen. Persyaratan-persyaratan ini dirumuskan oleh komite- komite yang dibentuk oleh IAI. Ada tiga bidang utama di mana IAI berwenang menetapkan standar dan memuat aturan yang bisa meningkatkan perilaku prefesional seorang auditor.

1. Standar auditing.

Komite Standar Profesional Akuntan Publik (Komite SPAP) IAI bertanggung jawab untuk menerbitkan standar auditing. Standar ini disebut sebagai Pernyataan Standar Auditing atau PSA (sebelumnya disebut sebagai NPA dan PNPA). Di Amerika Serikat pernyataan ini disebut sebagai SAS (*Statement on Auditing Standard*) yang dikeluarkan oleh *Auditing Standard Boards* (ASB). Pada tanggal 10 November 1993 dan 1 Agustus 1994 pengurus pusat IAI telah mengesahkan sejumlah pernyataan standar auditing (sebelumnya disebut sebagai Norma Pemeriksaan Akuntan/NPA). Penyempurnaan terutama sekali bersumber pada SAS dengan pernyesuaian terhadap kondisi Indonesia dan standar auditing internasional.

1. Standar kompilasi dan penelaahan laporan keuangan.

Komite SPAP IAI dan *Compilation and Review Standarts Committee* bertanggung jawab untuk mengeluarkan pernyataan mengenai pertanggungjawaban auditor sehubungan dengan laporan keuangan suatu perusahaan yang tidak diaudit. Pernyataan ini di Amerika Serikat disebut *Statements on Standarts for Accounting and Review* *Services* (SSARS) dan di Indonesia di sebut Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR). PSAR 1 disahkan pada 1 Agustus 1945 menggantikan pernyataan NPA sebelumnya mengenai hal yang sama. Bidang ini mencakup dua jenis jasa, pertama untuk situasi dimana auditor membantu kliennya menyusun laporan keuangan tanpa memberikan jaminan mengenai isinya (jasa kompilasi). Kedua, untuk situasi dimana akuntan melakukan prosedur-prosedur pengajuan pertanyaan dan analitis tertentu sehingga dapat memberikan suatu keyakinan terbatas bahwa tidak diperlukan perubahan apapun terhadap laporan keuangan bersangkutan (jasa review).

1. Standar atestasi lainnya.

Tahun 1986, AICPA menerbitkan *Statements on Standarts for Atestation Engagement.* IAI sendiri mengeluarkan beberapa pernyataan standar atestasi pada 1 Agustus 1994 pernyataan ini mempunyai fungsi ganda, pertama, sebagai kerangka yang harus diikuti oleh badan penetapan standar yang ada dalam IAI untuk mengembangkan standar yang terinci mengenai jenis jasa atestasi yang spesifik. Kedua, sebagai kerangka pedoman bagi para praktisi bila tidak terdapat atau belum ada standar spesifik seperti itu. Komite Kode Etik IAI di Indonesia dan *Committee on Profesional Ethics* di Amerika Serikat menetapkan ketentuan perilaku yang harus dipenuhi oleh seorang akuntan publik yang meliputi standar teknis. Standar auditing, standar atestasi, serta standar jasa akuntansi dan review dijadikan satu menjadi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Jadi, Profesionalisme Auditor merupakan sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

* + - 1. **Skeptisisme Profesional Auditor**

Menurut Timothy J.Louwers, *et al* (2013:45), menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan Skeptisisme Profesional adalah:

“Skeptisisme profesional adalah sikap selalu mempertanyakan dan kritis terhadap bukti audit ketika menjalankan proses audit, sikap skeptisisme profesional seorang auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen perusahaan tidak jujur atau mengasumsikan bahwa manajemen perusahaan diragukan kejujurannya.”

 Sedangkan Menurut Islahuzzaman (2012:429), yang dimaksud skeptisisme profesional adalah:

“Skeptisisme profesional adalah tingkah laku yang melihatkan sikap yang selalu mempertanyakan dan penentuan kritis atas bukti audit. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen jujur atau tidak jujur.”

Sedangkan menurut Ely dan Siti Kurnia (2010:42) yang dimaksud dengan skeptisisme profesional adalah:

“Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi kritis dibukti audit.”

Dari beberapa pengertian diatas cirri-ciri dari skeptisisme profesional adalah sebagai berikut:

1. Sikap penuh pertanyaan
2. Sikap penilaian kritis atau setiap bukti
3. Tidak boleh mengkonsumsikan manajemen tidak jujur, kemungkinan tidak jujur harus di pertimbangkan.
4. Tidak boleh mengasumsikan manajemen jujur.

Jadi ciri-ciri skeptisisme profesional diatas merupakan sebuah sikap yang menyeimbangkan antara sikap curiga dan sikap percaya. Keseimbangan sikap antara percaya dan curiga ini tergambarkan dalam perencanaan audit dengan prosedur audit yang dipilih akan dilakukannya. Dalam prakteknya, auditor seringkali diwarnai secara psikologis yang kadang terlalu curiga, atau sebaliknya terkadang terlalu percaya terhadap asersi manajemen. Padahal seharusnya seorang auditor secara profesional menggunakan kecakapannya untuk *“balance”*antara sikap curiga dan sikap percaya tersebut.

AICPA mendefinisikan sikap skeptis profesional sebagai perilaku dalam audit untuk mempertanyakan dan menilai secara kritis atas bahan bukti audit tanpa terobsesi menjadi kecurigaan yang berlebihan. Di mana auditor dapat diharapkan menggunakan sikap skeptis profesional dalam prosedur dan pengumpulan informasi untuk membuktikan asersi yang telah dibuat oleh manajemen klien (AU 316 AICPA).

Menurut AICPA skeptisisme profesional didefinisikan sebagai berikut:

*”professional skepticism in auditing implies an attitude that includes aquestioning mind and critical assessment of audit evidence without being obsessively suspicious or skeptical. The auditors are expected to exerciseprofessional skepticism in conducting the audit, and in gathering evidence sufficient to support or refuse management’s assertion”* (AU 316 AICPA)”.

Dari pernyataan di atas, terdapat tiga poin penting yang merupakan prinsip utama skeptisisme profesional auditor dalam penugasan audit diantaranya sebagai berikut:

1. Sebagai seorang profesional, auditor di minta untuk bersikap skeptis profesional dengan selalu mempertanyakan dan menilai secara kritis atas bukti audit.
2. Seorang auditor di minta untuk bersikap *skeptic professional* dalam proses audit untuk mempertimbangkan dan mengevaluasi kompetensi dari bukti audit yang sudah dikumpulkan secara objektif.
3. Seorang auditor di minta untuk tidak berasumsi bahwa manajemen klien sepenuhnya jujur atau tidak jujur sama sekali. Auditor di minta untuk iak merasa puas atas bukti audit yang persuasif karena tidak percaya akan asersi yang dibuat manajemen klien.

*International Federation of Accountants (IFAC*) medefinisikan *professional skepticism* dalam konteks *evidence assessment* atau penilaian atas bukti audit. Menurut IFAC pengertian skeptisisme profesional adalah sebagai berikut:

*”skepticism means the auditor makes a critical assessment, with a questioning mind, of the validity of audit evidence that contradicts or brings into question the reliability of documents and responses to inquiries and other information obtained from management end those charged with govermance” (ISA 200.16) .*

Skeptisisme profesional auditor merupakan sikap auditor dalam melakukan penugasan audit dimana sikap ini mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. karena bukti audit dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, maka skeptisisme profesional harus digunakan selama proses tersebut. (IAI, 2000, SA, Seksi 230; AICPA , 2002, AU, 230). Skeptisisme merupakan manifestasi dari obyektifitas. Skeptisisme tidak berarti bersikap sinis, terlalu banyak mengkritik, atau melakukan penghinaan. Auditor yang memiliki sikap skeptisisme yang memadai akan berhubungan dengan pertanyaan berikut :

1. Apa yang perlu saya ketahui?
2. Bagaimana cara saya agar dapat mendapatkan informasi dengan baik ?
3. Apakah informasi yang saya peroleh masuk akal ?

Skeptisisme profesional auditor akan mengarahkannya untuk menanyakan setiap isyarat yang menunjukan kemungkinan terjadinya kecurangan. (Lauwers, 2005 dalam Noviyanti, 2008:108 ).

Auditor menerapkan skeptisisme profesional pada saat mengajukan pertanyaan dan menjalankan prosedur audit, dengan tidak cepat puas dengan bukti audit yang kurang persuasif yang hanya didasarkan pada kepercayaan bahwa manajemen dan pihak terkait bersikap jujur dan mempunyai integritas (IFAC, 2004, ISA 240. 23-25). Dalam ISA No. 200 dikatakan bahwa sikap skeptisisme profesional berarti auditor membuat penaksiran yang kritis (*critical assesment*), dengan pemikiran yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*) terhadap validitas dari bukti audit yang diperoleh, waspada terhadap bukti audit yang besifat kontradiksi atau menimbulkan pertanyaan sehubungan dengan reliabilitas dari dokumen, dan memberikan tanggapan terhadap pertanyaan-pertanyaan dan informasi lain yang diperoleh dari manajemen dan pihak yang terkait (IFAC,2004).

Shaub dan Lawrence (1996) dalam Ida Suraida (2005) mengartikan skeptisisme profesional adalah “*professional scepticism is a choice to fulfill the professional auditor’s duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person’s behavior”.* Secara spesifik berarti adanya suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keraguan, pertanyaan atau ketidaksetujuan dengan pernyataan klien atau kesimpulan yang dapat diterima umum. Auditor menunjukan skeptisisme profesionalnya dengan berfikir skeptis atau dengan menunjukan perilaku meragukan. Audit tambahan dan menanyakan langsung merupakan bentuk perilaku auditor dalam menindaklanjuti keraguan auditor terhadap klien.

Siegel dan Marconi (1989) dalam Noviyanti (2008) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh faktor sosial (kepercayaan), faktor psikologikal (penaksiran risiko kecurangan), dan faktor personal (kepribadian).

1. Kepercayaan *(trust*)

Auditor independen yang melakukan audit di lapangan akan melakukan interaksi sosial dengan klien, manajemen dan staf klien. Interaksi sosial ini akan menimbulkan trust (kepercayaan) dari auditor terhadap klien. Model teoritis yang dikembangkan oleh Kopp, dkk (2003) dalam Noviyanti (2008: 103) menyatakan bahwa kepercayaan (trust) dalam hubungan auditor klien akan mempengaruhi skeptisisme profesional. Tingkat kepercayaan auditor yang rendah terhadap klien akan meningkatkan sikap skeptisisme auditor, sedangkan tingkat kepercayaan aduitor yang terlalu tinggi akan menurunkan sikap skeptisisme profesionalnya.

1. Penaksiran Risiko Kecurangan (*Fraud Risk Assesment*)

Payne dan Ramsay (2005) dalam Noviyanti (2008: 104) membuktikan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh penaksiran risiko kecurangan yang diberikan oleh atasan auditor sebagai pedoman dalam melakukan audit di lapangan.

1. Kepribadian (*personality*)

Tipe kepribadian seseorang juga diduga mempengaruhi sikap skeptisisme profesionalnya. Petty dkk, (2009) dalam Noviyanti (2008: 104) mengakui bahwa sikap mempunyai dasar genetik. Jadi dapat dikatakan bahwa perbedaan kepribadian individual menjadi dasar dari sikap seseorang termasuk sikap skeptisisme profesionalnya. Kepribadian didefinisikan sebagai karakteristik dan kecenderungan seseorang seperti cara berfikir, berperasaan, dan bertindak.

Nelson (2007) dan Quadacker (2007) meringkas dari beberapa literature mengenai professional *skepticism* dalam auditing menjadi ;

*“indicated by auditor judgments and decisions that reflect a heightened assesment of the risk, that an assertion is incorrect, conditional on the information available to the auditor”*

*Questioning mind* diartikan sebagai kebutuhan untuk menarik kesimpulan, bukti, *justification* atau membuktikan. *Suspension of judgment* merupakan suatu karakteristik yang menunjukan bahwa skeptis berarti lambat atau menunda untuk membuat atau membentuk judgment, kebutuhan akan pertimbangan dan tambahan dukungan informasi untuk memperoleh judgment. *Search for knowledge* diartikan sama dengan curiosity (rasa ingin tahu yang dalam terhadap sesuatu).

*Interpersonal Understanding* diartikan bahwa sebagai kemampuan auditor untuk mengetahui motivasi dan integritas pemberi bukti yang auditee. *Self conidence* berarti dorongan untuk melakukan tindakan atas bukti yang diperoleh auditor. *Self determination* adalah kesimpulan individual sehubungan dengan kecukupan bukti (*evidential matter*).

Dari hasil analisa Hurtt terhadap skala ini menunjukan adanya konsistensi dari pengujian-pengujian yang dilakukan sehingga skala ini menjadi bukti yang valid untuk memprediksi skeptisisme profesional (Krisdianawati, 2010).

Beberapa penelitian tentang perilaku skeptis yang menggunakan Hurtt *Professional Skepticism Scale* adalah Hurtt *et al* (2008); Popova (2006); *Fullerton* and *Durtschi* (2004). Hurtt et al. (2008) menemukan bahwa auditor dengan tingkat skeptisisme profesional yang lebih tinggi akan mengumpulkan jumlah alternatif pengujian bukti yang lebih banyak, sedangkan auditor dengan level yang rendah cenderung hanya menemukan *mechanical error*. Popova (2006) menemukan bahwa auditor yang lebih skeptis dalam mempertimbangkan bukti fraud yang diperoleh akan mengumpulkan hipotesa awal yang relevan yang lebih banyak. Fullerton dan Durtschi (2004) menemukan bahwa auditor internal dengan skor yang tinggi pada Hurtt Professional *Skepticism Scale* membutuhkan pencarian bukti yang lebih banyak dalam menguraikan keberadaan fraud. (Quadacker, 2007)

* + 1. **Etika Auditor**

Setiap profesi tanpa terkecuali sangat memperhatikan kualitas jasa yang dihasilkan. Profesi akuntan publik juga memperhatikan kualitas audit sebagai hal yang sangat penting untuk memastikan bahwa profesi auditor dapat memenuhi kewajibannya kepada para pemakai jasanya. Salah satu faktor yang berepngaruh terhadap kualitasa audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas, integritas dan lain sebagainya.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2011:98) bahwa:

“Etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral.”

Etika dapat didefinisikan sebagai seperangkat prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai (Arens *et al*. 2011). Dalam hal etika, sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan main dalam menjalankan atau mengemban profesi tersebut, yang biasa disebut sebagai kode etik. Kode Etik IAPI menjadi standar umum perilaku atas perilaku yang ideal dan ketetapan peraturan yang spesifik yang mengatur perilaku auditor (Arens *et al*. 2011).

Dalam mukadimah Kode Etik IAI disebautkan bahwa: ....”Prinsip Etika profesi dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan pengakuan profesi akan tanggungjawabnya kepada publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan. Prinsip ini memandu anggota dalam memenuhi tanggungjawab profesionalnya. Prinsip ini memintan komitmen untuk berprilaku terhormat, bahkan dengan pengorbanan keuntungan pribadi”.

Dari kedua pengertian diatas , maka peneliti mengambil kesimpulan bahwa etika adalah prinsip dan nilai moral yang akan mempengaruhi seseorang dalam pelaksanaan tindakannya.

**2.1.6.1 Etika Profesi Auditor**

Etika secara umum dapat didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu.

 Etika profesi secara umum menrut Arens *et al* yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2011:71-91)

“Standar-standar, prinsip-prinsip , interpretasi atau peraturan etika, dan kaidah etika yang harus dilakukan secara auditor seperti tanggung jawab pofesi, kepentingan public, integritas, obyektivitas auditor, keseksamaan dan lingkup dan sikap jasa dalam memeriksa laporan keuangan”.

 Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota IAI di suatu sisi dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI di sisi lainnya, kode etik Profesi Akuntan Publik (sebelumnya disebut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik) adalah aturan etika yang harus diterapkan oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia atau IAPI (sebelum nya ikatan Akuntan Indonesia – Kompartemen Akuntan Publik atau IAI-KAP) dan staf Profesional (baik yang anggota IAPI maupun bukan anggota IAPI) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik.

Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAI adalah sebagai berikut:

1. Tanggungjawab profesional
2. Kepentingan publik
3. Integritas
4. Objektifitas
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional
6. Kerahasiaan
7. Perilaku profesional
8. Standar teknis, harus melaksanakan pekerjaan sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang telah ditetapkan.

 Prinsip-prinsip dasar etika profesi dalam Standar Profesi Akuntan yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2013) Seksi (100) yaitu:

1. Prinsip Integritas

 Setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan professional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaanya.

 Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritasnya, harus bersikap jujur dan berterus terang tanpa mengorbankan rahasia penerima jasa, integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja , tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

 Menurut Abdul Halim (2015,36), pentingnya integritas bagi anggota KAP adalah:

“Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas, tidak boleh membiarkan faktor salah saji material *(material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan(mensubordinasikan) pertimbangnya kepada pihak lain”.

1. Prinsip Objektivitas

 Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak *(undue influence)* dari pihak-pihak lain yang mempegaruhi pertimbangan professional atau pertimbangan bisnisnya. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain.

 Menurut Abdul Halim (2015, 35-36), pentingya objektivitas bagi anggota Kap adalah:

 “Setiap Anggota harus menjaga objektivitasnya dan bebas benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya, harus bebas dari benturan kepentingan (*Conflict of interest)”.*

1. Prinsip Kompetensi serta sikap kecermatan dan kehatian-hatian professional *(Profesional competence and due care)*

 Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa professional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan teknisi dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan.

 Menurut Abdul Halim (2015,34), pentingnya kompetensi dan kehati-hatian professional bagi anggota KAP adalah:

“Setiap Anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi, dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mepertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi, dan teknik yang paling mutakhir”.

1. Prinsip Kerahasiaan

 Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan professional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku.

 Menurut Abdul Halim (2015,34), yang dimaksud dengan prinsip kerahasian adalah:

“setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidakn boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya”.

1. Prinsip Perilaku Profesional

 Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggungjawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota lain, staf, pemeberi kerja, dan masyarakat umum.

 Menurut Abdul Halim, (2015,34) yang dimaksud dengan prinsip perilaku profesional adalah:

“Setiap anggota berprilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi”.

Menurut Siagian (1996) dalam Wiwik dan Fitri (2006:5), menyebutkan bahwa setidaknya ada empat alasan mengapa mempelajari etika itu sangat penting, yaitu :

1. Etika memandu manusia dalam memilih berbagai keputusan yang dihadapi dalam kehidupan.
2. Etika merupakan pola perilaku yang didasarkan pada kesepakatan nilai-nilai sehingga kehidupan harmonis dapat tercapai.
3. Dinamika dalam kehidupan manusia menyebabkan perubahan nilai-nilai moral sehingga perlu dilakukan analisa dan ditinjau ulang.
4. Etika mendorong timbulnya naluri moralitas dan mengilhami manusia untuk sama-sama mencari, menemukan dan menerapkan nilai-nilai hidup yang hakiki.

Menurut Keraf dan Imam (2001: 33-35) dalam Farid dan Suranta (2012) etika dapat dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Etika Umum

Etika umum berkaitan dengan bagaimana manusia mengambil keputusan etis, teori-teori etika dan prinsip-prinsip moral dasar yang menjadi pegangan bagi manusia dalam bertindak, serta tolak ukur dalam menilai baik atau buruknya suatu tindakan. Etika umum dapat dianalogikan dengan ilmu pengetahuan, yang membahas pengertian umum dan teori-teori.

1. Etika Khusus

Etika khusus adalah penerapan prinsip-prinsip moral dasar dalam kehidupan yang khusus. Etika khusus dibagi menjadi dua yaitu :

1. Etika Individual, menyangkut kewajiban dan sikap manusia terhadap dirinya sendiri.
2. Etika Sosial berkaitan dengan kewajiban, sikap dan pola perilaku manusia dengan manusia lainnya yang salah satu bagian dari etika sosial adalah etika profesi akuntan.

Martadi dan Sri (2012:30) menyatakan bahwa :

“Interaksi antara *locus of control* dan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit. Pada kesadaran etis yang tinggi ada kecenderungan auditor untuk menolak permintaan klien sehingga dapat dikatakan pada kondisi ini auditor menjadi lebih *skeptic*”.

Penelitian Ida Suraida (2005) diantaranya menyimpulkan bahwa etika berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

Penelitian – penelitian terdahulu tentang etika yang berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yaitu (Jones, 2003) : kemampuan untuk mempertimbangkan kejujuran/integritas *auditee* adalah penting untuk karakteristik skeptisisme profesional auditor.

Dimensi etika yang digunakan dalam penelitian ini meliputi 1*) personality* (kepribadian) yang terdiri dari *locus of control internal dan locus of control eksternal*, 2) kesadaran etis, dan 3) kepedulian pada etika profesi (Shaub & Lawrence, 1996; Muawanah, 2000 & Suraida, 2005).

**2.1.6.2 Kepribadian**

Menurut Gordon dan Henry dalam Indira (2013:35) mendefinisikan kepribadian sebagai berikut :

*“A Personality is the set of psychological traits and mechanism within the individual that that are organized and relatively enduring that influence his or her interactions with, and adaptations to the environment (including the interapsycjic, physical,and social environment)”.*

Sedangkan menurut Krisdianawati (2010:49) yang dimaksud dengan Kepribadian adalah:

“Sikap-sikap psikologis dan mekanisme dalam suatu individu yang diorganisasi dan secara relatif stabil dan hal tersebut mempengaruhi interaksi individu dengan orang lain, dan adaptasinya terhadap lingkungan (meliputi antar psikis, fisik, dan lingkungan sosial)”.

Menurut Robins(2011:23) yang dimaksud dengan kepribadian adalah:

“ *Locus of Control, Machiavellianism, self esteem, self-monitoring, propensity for risk taking, and type A Personality*. Dimensi *Locus Of control* cocok untuk digunakan *job performance”.*

Menurut Ivancevich yang dialihbahasakan oleh Wibi dan Bimo (2013:41) mendefinisikan kepribadian yaitu:

“Sebagai himpunan karakteristik, kecenderungan dan temparemen yang relatif stabil yang terbentuk secara nyata oleh faktor keturunan dan faktor sosial, budaya dan lingkungan.

**2.1.6.3 *Locus Of Control***

Konsep tentang *locus of control* pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966), seorang ahli teori pembelajaran sosial. menurut Rotter (1996) dalam Ivancevich (2003) *Locus Of control* didefinisikan sebagai berikut :

*“The locus of control individuals determines the degree to wich they believe that their behaviors influence what happens to them”*

Sedangkan menurut Krisdianawati (2010), *locus of control* dari individu – individu menentukan tingkat mana yang mereka percaya bahwa perilakunya mempengaruhi peristiwa – peristiwa yang terjadi padanya. Individu yang memiliki keyakinan bahwa nasib atau event dalam kehidupannya berada dibawah kontrol dirinya, dikatakan individu tersebut memiliki *locus of control* internal. Sementara individu yang memiliki keyakinan bahwa lingkungan yang mempunyai kontrol terhadap nasib atau event-event yang terjadi dalam kehidupannya dikatakan individu tersebut memiliki *external locus of control.*

kepribadian yang berupa kontinium dari internal menuju eksternal, oleh karenanya tidak satupun individu yang benar-benar eksternal. Kedua tipe *locus of control* terdapat pada setiap individ, hanya saja kecenderungan untuk lebih memiliki salah satu tipe *locus of control* tertentu. Disamping itu *locus of control* tidak bersifat statis tapi juga dapat berubah. Individu yang berorientasi *internal locus of control* dapat berubah menjadi individu yang berorientasi *external locus of control* dan begitu sebaliknya, hal tersebut disebabkan karena situasi dan kondisi yang menyertainya yaitu dimana ia tinggal dan sering melakukan aktifitasnya.

Dari beberapa pernyataan asersi manajemen, internal lebih kritis daripada eksternal yang mana sikap kritis merupakan hal penting yang dipertimbangkan dalam standar *auditing* dan aspek *professional skepticism*. Selanjutnya, dalam suatu penilitian audit, alasan – alasan potensial potensial untuk praktek-praktek dengan tingkat skeptisisme profesional yang rendah telah diidentifikasikasi (Phares, 1978, p. 276) dalam Quadacker (2013).

Pasewark *et al.* (1992) dalam Indira (2013:33) menemukan bahwa auditor mungkin tidak bertindak skeptis karena adanya intimidasi atau relasi *auditee*. Selain itu, Behn *et al*. (1997) dalam Quadacker dalam Indira (2013:38) menemukan bahwa adanya hubungan yang negatif antara skeptisisme profesional dengan kepuasan *auditee* artinya auditor yang lebih skeptis tidak disukai oleh *auditee*. Situasi ini mungkin berhasil bagi *auditee* dan mengurangi skeptisisme. Akhirnya, perilaku skeptis dalam banyak situasi akan berpihak bagi auditor dengan *internal locus of control*. (Phares, 1978, p. 276) dalam Quadacker (2007).

Banyak penelitian – penelitian terdahulu menggunakan konsep LOC yang digunakan oleh Rotter’s (1996) yang berkaitan dengan apakah seseorang sebagai *locus of control* internal atau sebagai *locus of control* eksternal. Sejak Spector (1988) menciptakan *work locus of control* (WLOC) scale, Blau (1998) dalam buku Indira (2013:30) menemukan bahwa sebab kekhusyukannya pada tempat kerja, WLOC scale memberikan prediksi yang lebih kuat terhadap perilaku di tempat kerja daripada Rotter’s (1996) *locus of control scale*. Sehingga dengan alasan tersebut dalam penelitian ini menggunakan WLOC scale. Blakely dalam Indira (2013:33) mengemukakan bahwa indikator kepribadian responden diukur melalui *Work Locus Of Control scale,* apakah cenderung sebagai *internalizers atau externalizers.*

**2.1.6.3.1 Kesadaran etis**

 Trevino (1986) dalam Indira (2013:39) menyatakan bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral/etis individual menentukan bagaimana seseorang individu berpikir tentang dilema etis, proses memutuskan apa yang benar dan apa yang salah.

Lima Konstruk moral yang dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur prinsip-prinsip etika menurut Reidenbach dan Robin (1988, 1990, 1993) adalah keadilan, relativisme, utilitarianisme, dan egoisme.

Dalam Lin (2008) (1) keadilan berkaitan dengan keadilan secara formal, yang mana sama diperlakukan secara sama dan yang diperlakukan secara tidak sama. (2) *Relativisme* adalah model pragmatis dalam pemikiran, berpendapat bahwa aturan-aturan etik tidak universal, etik dipengaruhi oleh budaya. (3) *Utilitarianisme* menyatakan bahwa perbuatan disebut etis jika membawa manfaat bagi masyarakat secara keseluruhan. (4) *Deontology* merupakan suatu kewajiban untuk menaati aturan-aturan etika baik secara tertulis maupun tidak tertulis. (5) pemikiran egois merupakan tindakan yang berusaha memaksimumkan kesejahteraan individu dan memajukan dirinya.

Penelitian Cohen, Pant, Sharp (1996) menggunakan MES (Reidenbach dan Robin, 1988) untuk meneliti hubungan antara orientasi etika dan kesadaran etis auditor. Orientasi etika menunjukan tingkat berbagai prinsip-prinsip etika seperti utilitarianisme, keadilan dan keterbukaan, kewajiban (*deontology),* *relativisme.* *Self-interest* (egoisme) yang digunakan untuk mempertimbangkan situasi etis.

Indikator kesadaran etis yang digunakan dalam penelitian ini adalah keadilan, *relativisme, utilitarianisme, deontology* dan egoisme (Reidenbach dan Robin, 1988).

**2.1.6.3.2 Kepedulian Pada Etika Profesi**

 Etika profesi merupakan aplikasi khusus dari teori etika umum. Aplikasi teori etika umum pada etika profesi bersumber pada tanggungjawab profesi yang diberikan oleh masyarakat. Akuntan yang profesional memikul tanggungjawab pada auditee, masyarakat, kolega dan diri sendiri (Mautz dan Sharaf, 1980) dalam Suraida (2005).

Alasan utama diperlukannya tingkat tindakan profesional yang tinggi oleh setiap profesi adalah kebutuhan akan keyakinan publik atas kualitas layanan yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang masing-masing individu yang menyediakan layanan tersebut. (Arens, 2004).

**2.1.6.3.3 Kode Etik**

1. Pengertian Kode Etik

Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional (Muljono 1991: 13) dalam Enjel (2006: 32).

1. Tujuan Kode Etik

Menurut Muljono (1991:13) dalam Enjel (2006: 32) tujuan kode etik adalah:

1. Dengan adanya kode etik akan mengikat para anggota profesi pada nilai-nilai sosial tertentu yang memungkinkan manusia hidup produktif baik dibidang ekonomi, sosial maupun cultural, sesuai martabat manusiawi sebagaimana dituntut perkembangan zamannya;
2. Dengan adanya kode etik akan mengikat pula para anggota profesi pada suatu bentuk disiplin, dan berbakti pada nilai-nilai yang diakuinya lebih tinggi, dengan demikian etika profesional harus diarahkan pada nilai-nilai sosial yang lebih tinggi dan bukan ditunjukan kepada pembuktian untuk kepentingan kelompok profesional yang bersangkutan.
3. Pentingnya Kode Etik Profesional

Nadirsyah (1993) dalam Enjel (2006: 32) mengemukakan tiga alasan pentingnya kode etik profesional yaitu: (1) memberikan referensi yang eksplisit mengatur suatu kriteria aturan untuk suatu profesi, (2) memberi pengetahuan kepada seseorang apa yang diharapkan profesinya, (3) dari pandangan organisasi profesi, kode etik adalah pernyataan umum aturan-aturan.

Jadi kode etik profesional sangat penting karena memberikan informasi secara eksplisit dan mengatur suatu kriteria umum untuk suatu profesi

**2.1.6.3.4 Kode Etik Akuntan**

Di Indonesia, pengakuan Kode Etik dilaksanakan oleh sekurang-kurangnya enam unit organisasi, yaitu : Kantor Akuntan Pubilk, Unit Peer Review Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Badan Pengawas Profesi Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Dewan Pertimbangan Profesi – IAI, Departemen Keuangan RI, dan BPKP. Selain keenam unit organisasi tadi, pengawasan terhadap Kode Etik diharapkan dapat dilakukan sendiri oleh para anggota dan Pimpinan KAP. Hal ini tercermin di dalam rumusan Kode Etik Akuntan Indonesia Pasal 1 ayat 2 yang berbunyi:

“setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektififtas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, dan tegas. Dengan mempertahankan objektifitas, ia akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan/permintaan pihak tertentu/ kepentingan pribadinya”

Etika profesi akuntan di indonesia diatur di dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI. Ada dua sasaran pokok dari kode etik ini, yaitu : Pertama, kode etik ini bermaksud melindungi masyarakat dari kemungkinan dirugikan oleh kelalaian, baik secara sengaja maupun tidak sengaja dari kaum profesional. Kedua, kode etik ini bertujuan untuk melindungi keluhuran profesi tersebut dari pelaku-pelaku buruk orang-orang tertentu yang mengaku dirinya profesional. (Keraf, 1998) dalam (Farid dan Suranta 2006: 7).

**2.1.7 Kompetensi**

**2.1.7.1 Pengertian Kompetensi**

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010: 2) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya”.

Sedangkan menurut Timothy J. Louwers, *et al*. (2013:43), menyatakan bahwa kompetensi adalah:

 *“Competence begin with education in accounting because auditors hold themselves out as experts in accounting standards, financial reporting, and auditing. In addition to university-level education prior to beginning their careers, auditors are also required to participate in countinuing professional education throughout their careers to ensure that their knowledge keeps pace with changes in accounting and auditing professional. In fact one of the important requirements for maintaining a CPA license is sufficient continuing professional education, and another important is a dimension of experience.”*

Dari pengertian diatas elemen dalam pembentukan kompetensi menurut Timothy J. Louwers, *et al*. (2013:43), adalah sebagai berikut:

1. *Education*

*education in accounting because auditors hold themselves out as experts in accounting standards, financial reporting, and auditing. In addition to university-level education prior to beginning their careers.*

1. *Continuing Professional Education*

*auditors are also required to participate in countinuing professional education throughout their careers to ensure that their knowledge keeps pace with changes in accounting and auditing professional.*

1. *Experience*

*Another important dimension is experience, which is gained with hands-on practice and on-the-job training. An important component of this experience is the ability to develop and apply professional judgement in real-world audit situation. These situation include various judgement related to gathering evidence related to to the fairness of an entity’s financial statement and evaluating whether that evidence indicates that the financial statements are prepared accounting principles.”*

Sedangkan kompetensi menurut spencer dalam Sutrisni (2010:20) adalah:

“Sebagai karakteristik dasar yang dimiliki oleh seorang individu yang berhubungan secara kausal dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan. Kompetensi terdiri dari 5 tipe karakteristik, yaitu motif (kemauan konsisten sekaligus menjadi sebab dari tindakan), faktor bawaan (karakter dan respon yang konsisten), konsep diri (gambaran diri), pengetahuan (informasi dalam bidang tertentu) dan keterampilan (kemampuan untuk melaksanakan tugas)”

Hal ini sejalan dengan pendapat Becker dan urick dalam Sutrisno (2010:24) adalah:

“Sebagai karakteristik dasar yang dimiliki oleh seorang individu yang berhubungan secara kausal dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan. Kompetensi terdiri dari 5 tipe karakteristik, yaitu motif (kemauan konsisten sekaligus menjadi sebab dan tindakan), faktor bawaan (karakter dan respon yang konsisten), konsep diri (gambaran diri), pengetahuan (informasi dalam bidang tertentu) dan keterampilan (kemampuan untuk melaksanakan tugas)”.

 Arens *et al* (2011: 42) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal dibidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikut pendidikan profesional yang berkelanjutan”.

Hal ini sejalan dengan pendapat Becker and Ulrich dalam Sutrisno (2010:24):

 *competency refers to an individual’s knowledge, skill, ability or personality characteristics that directly influence job performance”.*

Berbeda dengan pendapat Fogg yang dialihbahasakan oleh Harhianto (2012:20) yang membagi kompetensi menjadi 2 (dua) kategori yaitu:

“Kompetensi dasar dan yang membedakan kompetensi dasar (*Threshold*) dan kompetensi pembeda (*differentiating*) menurut kriteria yang digunakan untuk memprediksi kinerja suatu pekerjaan”

Kompetensi dasar (*Threshold competencies*) adalah karakteristik utama yang biasanya berupa pengetahuan atau keahlian dasar seperti kemampuan untuk membaca, sedangkan kompetensi differentiating adalah kompetensi yang membuat seseorang berbeda dari yang lain.

Kompetensi berasal dari kata *“competency”*merupan kata benda yang menurut powell dalam Harhianto (2012:22) diartikan sebagai:

1. Kecakapan, kemampuan,kompetensi
2. Wewenang, kata sifat dari *competence* adalah *competent* yang berarti cakap, mampu, dan tangkas.

 Pengertian kompetensi ini pada prinsipnya sama dengan pengertian kompetensi menurut Stephen Robbin dalam Chistiawan (2011:38) bahwa kompetensi adalah:

“kemapuan (*ability*) atau kapasitas seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan, dimana kemampuan ini ditentukan oleh 2 (dua) faktor yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik.”

 Secara lebih rinci, spencer dalam Harhianto (2012:84) mengemukakan bahwa kompetensi menunjukkan karakteristik yang mendasi perilaku yang menggambarkan motif, karakteristik pribadi (ciri khas), konsep diri, nilai-nilai, pengetahuan atau keahlian yang dibawa seseorang yang berkinerja unggul (superior performer) di tempat kerja. Ada 5 (lima) karakteristik yang membentuk kompetensi yakni:

1. Faktor pengetahuan meliputi masalah teknis, *administrative*, proses kemanusiaan, dan sistem.
2. Keterampilan; merujuk pada kemampuan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan.
3. Konsep diri dan nilai-nilai; merujuk pada sikap, nilai-nilai dan citra diri seseorang, seperti kepercayaan seseorang bahwa dia bisa berhasil dalam suatu situasi.
4. Karakteristik pribadi; merujuk pada karakteristik fisik dan konsistensi tanggapan terhadap situasi atau informasi, seperti pengendalian diri dan kemapuan untuk tetap tenang dibawah tekanan.
5. Motif; merupakan emosi, hasrat, kebutuhan psikologis atau dorongan-dorongan lain yang memicu tindakan.

Menurut Timothy J. Louwers, *et al*. (2013:43) elemen dalam pembentukan kompetensi seorang auditor adalah sebagai berikut:

1. *Education*

*Education in accounting because auditors hold themselves out as experts in accounting standards, financial reporting, and auditing. In addition to university-level education prior to beginning their careers.*

1. *Continuing Professional Education*

*Auditors are also required to participate in countinuing professional education throughout their careers to ensure that their knowledge keeps pace with changes in accounting and auditing professional.*

1. *Experience*

*Another important dimension is experience, which is gained with hands-on practice and on-the-job training. An important component of this experience is the ability to develop and apply professional judgement in real-world audit situation. These situation include various judgement related to gathering evidence related to to the fairness of an entity’s financial statement and evaluating whether that evidence indicates that the financial statements are prepared accounting principles.”*

 Pernyataan diatas mengandung makna bahwa kompetensi adalah karakteristik seseorang yang berkaitan dengan kinerja efektif dan atau unggul dalam situasi pekerjaan tertentu. Kompetensi dikatakan sebagai karakteristik dasar *(underlying characteristic)* karena karakteristik individu merupakan bagian yang mendalam dan melekat pada kepribadian seseorang yang dapat dipergunakan untuk memprediksi berbagai situasi pekerjaan tertentu. Kemudian dikatakan berkaitan antara perilaku dan kinerja karena kompetensi menyebabkan atau dapat memprediksi perilaku atau kinerja.

 Peraturan Pemerintah (PP) No. 23 tahun 2004, tentang Badan Nasional Sertifikasi Profesi (BNSP) menjelaskan tentang sertifikasi kompetensi kinerja sebagai suatu proses pemberian sertifikat kompetensi yang dilakukan secara sistimatis dan objektif melalui uji kompetensi yang mengacu pada standar kompetensi kerja nasional Indonesia dan atau internasional.

 Menurut keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negeri Nomor: 46 A tahun 2003, tentang pengertian kompetensi adalah :

 “kemampuan dan karekteristik yang dimiliki oleh seseorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien.

 Dari uraian pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi yaitu sifat dasar yang dimiliki atau bagian kepribadian yang mendalam dan melekat kepada seseorang serta perilaku yang dapat diprediksi pada berbagai keadaan dan tugas pekerjaan sebagai dorongan untuk mempunyai prestasi dan keinginan berusaha agar melaksanakan tugas dengan efektif. Ketidaksesuaian dalam kompetensi-kompetensi inilah yang membedakan seseorang pelaku unggul dari pelaku yang berprestasi terbatas. Kompetensi terbatas dan kompetensi istimewa untuk suatu pekerjaan tertentu merupakan pola atau pedoman dalam pemilihan karyawan (*personal selection*), perencanaan pengalihan tugas *(succession planning*), penilaian kinerja *(Performace appraisal*) dan pengembangan (*development).*

 Dengan kata lain, kompetensi adalah penugasan terhadap seperangkat pengetahuan, keterampilan, niali-nilai dan sikap yang mengarah kepada kinerja dan direfleksikan dalam kebiasaan berfikir dan bertindak sesuai dengan profesinya.

 Selanjutnya, menurut Wibowo (2012:86) kompetensi diartikan sebagai:

“Kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi oleh keterampilan dan pengetahuan kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut”.

 Dengan demikian kompetensi menunjukkan keterampilan pengetahuan yang dicirikan oleh profesionalisme dalam suatu bidang tertentu sebagai suatu yang terpenting. Kompetensi sebagai karakteristik seseorang berhubungan dengan kinerja yang efektif dalam suatu pekerjaan atau situasi.

 Dari pengertian kompetensi tersebut diatas, terlihat bahwa fokus kompetensi adalah untuk memanfaatkan pengetahuan dan keterampilan kerja guna mencapai kinerja optimal. Dengan demikian kompetensi adalah segala sesuatu yang dimiliki oleh seseorang berupa pengetahuan ketrampilan dan faktor-faktor internal individu lainnya untuk dapat mengerjakan suatu pekerjaan. Dengan kata lain, kompetensi adalah kemampuan melaksanakan tugas berdasarkan pengetahuan dan ketrampilan yang dimiliki setiap individu.

**2.1.7.2 Standar Kompetensi**

Menurut Peraturan kepala Badan Pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP) Tahun 2011 tentang kompetensi, adalah sebagai berikut:

1. Kompetensi

Kompetensi adalah kemampuan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jawabannya.

1. Standar Kompetensi Auditor

Standar Kompetensi Auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/ keahlian (*skill*), dan sikap prilaku *(attitude*) untuk melakukan tugas-tugas dalam Jabatan Fungsional Auditor dengan hasil baik.

1. Kompetensi Umum

Kompetensi umum adalah kompetensi yang berkaitan dengan persyaratan umum untuk dapat diangkat sebagai auditor.

1. Kompetensi Teknis Pengawasan

Kompetensi Teknis Pengawasan adalah kompetensi yang terkait dengan persyaratan untuk dapat melaksanakan penugasan sesuai dengan jenjang jabatannya.

1. Prinsip-prinsip dasar standar Kompetensi Auditor

Prinsip-prinsip dasar standar Kompetensi Auditor adalah asumsi-asumsi dasar, prinsip-prinsip yang diterima secara umum, dan persyaratan yang digunakan dalam mengembangkan kompetensi auditor sesuai dengan jenjang jabatannya.

1. Standar Kompetensi Auditor Terampil

Standar Kompetensi Auditor Terampil adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seorang yang menduduki jabatan pelaksanaan, audit pelaksanaan lanjutan, dan auditor penyelia.

1. Standar Kompetensi Auditor Ahli

Standar Kompetensi Auditor Ahli adalah standar kompetensi yang harus dimiliki oleh seseorang yang menduduki jabatan pertama, auditor muda, auditor madya, dan auditor utama.

**2.1.7.3 Karakteristik Kompetensi**

Adapun beberapa karakteristik kompetensi menurut lyle dan spencer dalam Harhianto (2012:92) terdapat lima karakteristik dari kompetensi adalah sebagai berikut:

1. Motif (*Motives*)
2. Karakteristik (*Trains*)
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
4. Keterampilan (*Skill*)

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari motif, karakteristik, pengetahuan, dan keterampilan:

1. Motif (*Motives)*

Motif adalah hal-hal yang berfikir oleh seseorang untuk berfikir dan memiliki keinginan secara konsisten yang akan dapat menimbulkan tindakan.

1. Karakteristik (*Trains*)

Karakteristik adalah karakteristik fsik-fisik dan responsrespons yang konsisten terhadap situasi atau informasi.

1. Pengetahuan (*Knowledge*)

Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang-bidang content tertentu.

1. Keterampilan (*Skill*)

Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.

Dari keempat karakteristik diatas, penulis dapat mengungkapkan pendapat tentang pandangan mengenai kompetensi auditor berkenaan dengan masalah kemampuan atau keahlian yang dimiliki auditor didukung dengan pengetahuan yang bersumber dari pendidikan formal dan disiplin ilmu yang relevan dan pengalaman yang sesuai dengan bidang pekerjaan.

* 1. **Penelitian Terdahulu**

Pencarian dari penelitian terdahulu dilakukan sebagai upaya memperjelas tentang variabel-variabel dalam penelitian ini, sekaligus untuk membedakan peneliti ini dengan peneliti sebelumnya. Umumnya kajian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti dari kalangan akademis dan telah mempublikasikannya pada beberapa jurnal cetakan dan jurnal *online* (internet). Tentang Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit, Risiko Audit, dan Skeptisisme Profesional Auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Maghfirah Gusti (2006) dengan judul penelitian yaitu Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. Variabel Independen pada penelitian kali ini yaitu Skeptisisme profesional auditor, situasi audit, pengalaman serta keahlian dan Variabel dependen Ketetapan pemberian opini oleh akuntan publik. Hasil pada penelitian kali ini yaitu terdapat hubungan yang signifikan antara skeptisisme profesional auditor dengan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Situasi audit dan pengalaman memiliki hubungan positif dengan permberian opini auditor oleh akuntan publik sedangakan etika dan keahlian audit memilki hubungan negatif terhadap pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Perbedaan penelitian kali ini terletak pada variabel independen dan variabel dependen yang merupakan kebalikan dari variabel tersebut.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Mulitia SifaJaya (2007) dengan judul penelitian Pengaruh Gender dan Pengalaman Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. Variabel Independen adalah Gender dan Pengalaman Auditor dan Variabel Dependen adalah Skeptisismpe Profesional Auditor. Hasil dari penelitian kali ini yaitu Gender dan pengalama auditor berpengaruh terhadap skeptisisme professional auditor. Secara bersama-sama gender dan pengalaman auditor memberikan sumbangan terhadap variabel terikat sebesar 43,7% sedangkan sisanya 56,3% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model.

Penelitian yang dilakukan oleh Noviyanti (2008) dalam penelitian yang berjudul Skeptisisme profesional auditor dalam mendeteksi kecurangan. Perbedaan penelitian kali ini terletak pada variabel independennya dan variabel dependennya yang menggunakan skeptisisme profesional auditor. Hasil dari penelitian tersebut yaitu Apabila seseorang di beri penaksiran risiko kecurangan yang tinggi akan menunjukan skeptisisme profesional yang lebih tinggi dalam mendeteksi kecurangan dan kepribadian mempengaruhi sikap skeptisisme profesional auditor.

Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Hasby (2010) dengan penelitian yang berjudul *Influence the competence, audit experience, ethics, audit risk, and gender, for auditor’s profesional skepticism.* Hasil dari penelitian tersebut adalah *Influence the competence, audit experience, ethics, audit risk,* berpengaruh secara signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor sedangkan gender tidak berpengaruh secara signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Perbedaan penelitian kali ini terletak pada variabel independen yang tidak menggunakan faktor gender.

Berikut merupakan tabel dari penelitian sebelumnya :

**Tabel 2.1**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Peneliti** | **Judul** | **Variabel** | **Kesimpulan** | **Tahun** |
| Maghfirah Gusti | HubunganSkeptisismeProfesional Auditordan Situasi Audit,Etika, Pengalamanserta Keahlian Auditdengan KetepatanPemberian OpiniAuditor oleh AkuntanPublik | Variabel Independen (X):Skeptisisme profesional auditor, situasi audit, pengalaman serta keahlianVariabel dependen(Y):Ketetapan pemberian opini oleh akuntan publik | Terdapat hubungan yangsignifikan antara skeptisismeprofesional auditor denganpemberian opini auditor lehakuntan publik. Situasi auditdan pengalaman memilikihubungan positif denganpermberian opini auditor olehakuntan publik sedangakanetika dan keahlian auditmemilki hubungan negatifterhadap pemberian opiniauditor oleh akuntan publik. | 2006 |
|  |  |  |  |  |
| Mulitia SifaJaya | Pengaruh Gender danPengalaman AuditorTerhadap SkeptisismeProfesional Auditor | Variabel Independen(X):Gender dan Pengalaman AuditorVariabel Dependen(Y):Skeptisismpe Profesional Auditor | Gender dan pengalamaauditor berpengaruh terhadapskeptisisme professionalauditor.secara bersama-samagender dan pengalamanauditor memberikansumbangan terhadap variabelterikat sebesar 43,7%sedangkan sisanya 56,3%dipengaruhi oleh faktor lain di luar model | 2007 |
| Noviyanti | Skeptisisme profesional auditor dalam mendeteksi kecurangan | Variabel Independen(X) :Skeptisisme profesional auditorVariabel Dependen(Y) :Mendeteksi Kecurangan | Apabila seseorang di beri penaksiran risiko kecurangan yang tinggi akan menunjukan skeptisisme profesional yang lebih tinggi dalam mendeteksi kecurangan dan kepribadian mempengaruhi sikap skeptisisme profesional auditor | 2008 |
| Hasby | *Influence the competence, audit experience, ethics, audit risk, and gender, for auditor’s profesional skepticism* | Variabel Independen (x) :*Influence the competence, audit evperience, ethics, audit risk, and gender*Variabel Dependen (y) :*Auditor’s profesional skepticism* | *Influence the competence, audit experience, ethics, audit risk,* berpengaruh secara signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor sedangkan gender tidak berpengaruh secara signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. | 2010 |

* 1. **Kerangka Pemikiran**

Akuntan Publik atau auditor merupakan profesi yang berkembang sesuai dengan perkembangan dunia bisnis. Laporan auditor yang berisi pendapat tentang asersi yang dibuat oleh manajemen (klien) yang merupakan sebuah dasar keputusan para investor untuk menanamkan modalnya di sebuah perusahaan.

Seperti yang dikemukakan oleh Mulyadi (2010:04) bahwa profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat, dari profesi inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak kepada informasi yang disajikan manajemen perusahaan dalam laporan keuangan. Masyarakat dalam hal ini adalah para investor yang tentunya menginginkan auditor untuk dapat meningkatkan keandalan dari informasi keuangan yang dibuat oleh manajemen. Oleh karena itu, untuk dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa seorang auditor, maka seorang auditor harus memiliki sikap profesional dalam menjalakan kegiatan audit. Skeptisisme profesional menjadi sangat penting bagi profesi akuntan publik karena skeptisisme profesional auditor merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari proses audit. Hal ini ditunjukkan dengan sejauh mana auditor melakukan tugasnya dalam mengevaluasi kemungkinan-kemungkinan adanya kecurangan pada laporan keuangan klien. Selain itu, auditor tidak hanya dituntut untuk mengevaluasi dan mengivestigasi bukti-bukti audit saja, namun seiring dengan berjalannya waktu auditor diharuskan untuk mampu mendeteksi apakah ada motif-motif tertentu dari klien dalam melaporkan laporan keuangan.

Seiring dengan kemajuan teknologi dan informasi, keterampilan auditor dituntut untuk berkembang. Salah satu cara untuk meningkatkan kemampuan profesionalnya agar tidak tertinggal oleh berbagai kemajuan teknologi adalah melalui program pendidikan dan penelatihan berkesinambungan. Tidak dapat dipungkiri auditor memerlukan pelatihan dalam bidang akuntansi dan auditing, serta bidang-bidang operasional lain yang dibutuhkan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya. Selain itu, kemampuanauditor harus ditingkatkan untuk mengantisipasi semua keadaan yang mungkin dihadapi akibat kemajuan yang begitu pesat.Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional (Agoes, 2004).

Tanpa etika, profesi akuntan tidak akan ada karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis. Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya, sehingga skeptisisme profesional auditor sangat dipengaruhi oleh etika profesi yang memiliki komitmen moral yang tinggi dalam memberikan opini yang tepat (Murtanto dan Marini 2003 dalam Prajitno 2006).

Pengalaman dan keahlian audit juga mempengaruhi skeptisisme profesional auditor karena pengalaman dan keahlian audit menunjukkan seberapa banyak auditor melakukan audit laporan keuangan dari segi lamanya waktu atau banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Semakin banyak pengalaman dan ditunjang dengan banyaknya sertifikat yang diperoleh auditor akan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini (Kushasyandita 2012).

Penelitian yang dilakukan oleh Tversky & Kahneman (1974) dalam Carpenter (2002:6) menemukan bahwa adanya pengaruh antara pengalaman auditor dengan skeptisisme profesional auditor, menyebutkan bahwa “*people assess the probability of an event occutting based on the ease with which examoles of that event can be brought to min”.*

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) menyatakan bahwa kompetensi sebagai berikut:

“kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam mamahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

 Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dan dapat melakukan audit secara objektif dan cermat. Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas audit yang baik.

Faktor-faktor risiko audit seperti *related party transaction* , transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa seperti bisnis keluarga. Pihak yang lebih kuat dalam hubungan istimewa ini memiliki kecenderungan untuk mengendalikan pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional. Auditor yang memiliki skeptisisme profesional tinggi akan selalu mempertanyakan transaksi-transaksi yang terjadi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan melakukan prosedur tambahan untuk memperoleh keyakinan yang memadai (Gusti dan Ali, 2008).

Melihat hubungan istimewa pada klien yang diauditnya, auditor harus mengetahui apakah suatu transaksi tersebut merupakan *related party transaction* atau tidak. Auditor akan menemui kesulitan untuk dapat mengetahuinya jika seandainya pihak *related parties* melakukannya melalui pihak ketiga. Maka dalam situasi ini auditor diharapkan dapat meningkatkan skeptisisme profesional auditornya. Situasi lain yang sering dihadapi auditor adalah kualitas komunikasi dengan klien. Dalam melaksanakan prosedur audit hingga pemberian opini auditor harus mengumpulkan bukti-bukti sebagai dasar pemberian opini. Bukti-bukti itu termasuk informasi dari klien. Sikap klien yang merahasiakan atau tidak menyajikan informasi akan menyebabkan keterbatasan ruang lingkup audit, dalam menghadapi situasi ini, maka auditor harus meningkatkan skeptisisme profesionalnya agar opini yang diberikan tepat (Gusti dan Ali, 2008).

Beberapa faktor yang berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yang di teliti oleh penulis adalah Etika Auditor, Kompetensi Auditor.

**2.2.1 Pengaruh Etika Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor**

Etika pada dasarnya berkaitan dengan moral yang merupakan kristalisasi dari ajaran-ajaran, patokan-patokan, kumpulan aturan dan suatu ketetapan baik lisan maupun tertulis. Etika yang dinyatakan tertulis disebut kode etik. Pengembangan kesadaran terhadap aturan etika memainkan peran kunci dalam semua area profesi akuntan. Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional (Agoes, 2004).

Penelitian lain yang dilakukan oleh Murtanto dan Marini (2003) dalam Prajitno (2006) mengemukakan bahwa tanpa etika, profesi akuntan tidak akan ada karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis. Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya, Sehingga skeptisisme profesional auditor sangat dipengaruhi oleh etika profesi yang memiliki komitmen moral yang tinggi dalam memberikan opini yang tepat.

Lauwers (1997) dalam Astari dan Indira (2013: 03) menjelaskan bahwa Etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Etika berdasarkan teori perkembangan moral menurut Kohlberg (1981) berpandangan bahwa penalaran moral merupakan dasar dari perilaku etis. Berdasarkan dari teori ini auditor diharapkan dapat menaati peraturan, etika serta ketentuan yang telah ditetapkan agar auditor menjadi lebih objektif. Semakin objektif seorang auditor, maka tingkat skeptisisme profesionalnya akan semakin tinggi. Pengembangan kesadaran etis memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan, termasuk dalam melatih sikap skeptisisme profesionalnya.

**2.2.2 Pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor**

Kompetensi merupakan suatu komponen penting bagi auditor dalam melakukan prosedur audit karena dapat mempengaruhi tingkat skeptisisme profesional auditor. Auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing sehingga mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan tepat. Penelitian yang dilakukan oleh Ida Suraida (2005) dalam Hasby (2010) menemukan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

Menurut (SPAP 2001 : SA seksi 230) menyatakan sebagai berikut:

“penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Skeptisisme professional adalah sikap yang mencangkup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif”.

Dari pernyataan di atas dinyatakan bahwa auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang memadai dapat melakukan audit secara objektif dan cermat. Bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, maka skeptisisme professional harus digunakan selama proses tersebut. Sehingga terlihat adanya hubungan antara kompetensi auditor dengan skeptisisme profesional auditor. (Lauw Tjun Tjun, Elyzabet dan Santi, 2012.

**2.2.3 Pengaruh Eika Auditor dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor**

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Ida Suraida (2005) hasil penelitiannya menunjukan temuan mengenai pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, dan risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor adalah sebagai berikut : secara parsial pengaruhnya kecil, secara simultan pengaruhnya besar dimana etika, kompetensi, pengalaman audit, dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor sebesar 61%. Hal ini mengandung arti bahwa jika akuntan publik menegakkan etika, memiliki kompetensi dan pengalaman audit serta merencanakan risiko audit dengan baik maka tingkat skeptisisme profesionl auditor akan semakin tinggi. Kemudian diantara keempat variabel tersebut diatas secara parsial pengaruh risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor lebih besar dibandingkan dengan pengaruh etika, kompetensi dan pengalaman audit. Hal ini disebabkan karena auditor nampaknya takut terhadap risiko audit yang akan ditanggung jika kelak terjadi kesalahan/kekeliruan dalam melakukan audit. sementara mereka tidak terlalu merisaukan dalam menghadapi masalah etika, kompetensi dan pengalaman audit. Yurniwati (2004) menyatakan bahwa faktor etika, faktor situasi audit, pengalaman dan keahlian audit memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis menyusun skema kerangka pemikiran sebagai berikut :

**Skeptisisme Profesional Auditor(Y)**

Tingkah Laku yang Memperlihatkan Sikap yang selalu Mempertanyakan dan Penentuan Kritis Atas Bukti Audit

(Islahuzzaman)

**Etika Auditor (X1)**

Serangkaian Prinsip atau Nilai Moral

 (Ely Suhayati)

**Kompetensi Auditor (X2)**

Kemampuan, Keahlian, Kepribadian yang Mempengaruhi Kinerja

 (Herman Wibowo)

**Gambar 2.1**

**Paradigma Pemikiran**

* 1. **Hipotesis**

Berdasarkan uraian dari kerangka pemikiran di atas maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut :

1. Terdapat Pengaruh Etika Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor
2. Terdapat Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor
3. Terdapat Pengaruh Etika Auditor, dan Kompetensi Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor