

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Auditing

2.1.1.1 Pengertian Auditing

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley (2010:4) mendefinisikan auditing adalah :

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

Menurut Hall & Singleton yang dialihbahasakan oleh Dewi Fitriyani dan Deny Arnis Kwary (2007:3) pengertian audit adalah :

“Audit adalah proses sistematis mengenai mendapatkan dan mengevaluasi secara objektif bukti yang berkaitan dengan penilai mengenai berbagai kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara penilaian-penilaian tersebut dan membentuk kriteria serta menyampaikan hasilnya ke para pengguna yang berkepentingan”.

Menurut Mulyadi (2013:9) pengertian auditing adalah :

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

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2012:4) mendefinisikan auditing adalah :

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

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan proses pengumpulan data informasi dan penyesuaian terhadap kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebagai hasil yang dapat dipertanggungjawabkan kepada para pemakai informasi tersebut.

2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012: 11-13), jenis pemeriksaan audit bisa dibedakan atas :

- “1. Operational Audit
- 2. Compliance Audit
- 3. Internal Audit
- 4. Computer Audit”

1. Manajemen Audit (*Operational Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pengertian efisien adalah dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat

mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.

Menurut Tunggal A.W (2010) menyatakan bahwa :

“Audit operasional adalah audit atas operasi yang dilaksanakan dari sudut pandang manajemen untuk menilai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari setiap dan seluruh operasi, terbatas hanya pada keinginan manajemen”.

Sedangkan menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2007) mendefinisikan bahwa:

“Audit operasional adalah audit yang sistematis baik program maupun fungsi suatu organisasi dengan tujuan untuk memulai dan melaporkan apakah sumber daya dan dana digunakan secara ekonomis dan efisien, apakah tujuan kegiatan, program dan fungsi yang telah direncanakan dapat dicapai dengan tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens, Amin

Abadi Jusuf (2012:16) mengemukakan bahwa :

“Audit operasional adalah mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi”.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

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 eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bias dilakukan oleh KAP maupun bagian *internal audit*.

Menurut Tunggal A. W (2008:9) menyatakan bahwa :

“Audit ketaatan adalah audit yang dimaksud untuk menilai apakah prosedur tertentu, aturan, regulasi yang ditetapkan oleh otorisasi lebih tinggi ditaati dan diikuti”.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens, Amin Abadi Jusuf dalam buku jasa audit dan assurance (2012:16) mengemukakan bahwa:

“Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak audit telah mengikuti prosedur, aturan atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otorisasi yang lebih tinggi”.

3. Pemeriksaan Internal (*Intern Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan audit (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

Menurut Busra Emka (2006:27) menyatakan bahwa :

“Pemeriksaan intern yaitu suatu kegiatan yang bebas dalam suatu organisasi untuk memeriksa kembali semua kegiatan perusahaan. Selain

itu pemeriksaan intern berfungsi memberikan laporan kepada manajemen atau merupakan suatu alat pengendalian manajemen yang berfungsi untuk mengukur dan mengevaluasi efektivitas dari sistem pengendalian intern”.

Menurut Hiro Tugiman (2006:11) menyatakan bahwa pemeriksaan internal adalah :

“Suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan”.

4. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing (EDP)* sistem.

2.1.1.3 Standar Auditing

Standar Auditing menurut PSA No. 01 (SA Seksi 150) dalam Sukrisno Agoes (2012:31) yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2011: 150.1-150.2) terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu :

- a. Standar umum
 1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor
 2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan. perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar pekerjaan lapangan
 1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika dipergunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi,

pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor (IAPI, 2011:150.1 & 150.2).

2.1.1.4 Pengertian Auditor

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

“Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa 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 kompeten dan independen”.

Maka penulis menyimpulkan bahwa auditor adalah seseorang yang kompeten dan independen dalam memberikan jasa auditan untuk memeriksa laporan keuangan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

2.1.1.5 Jenis-jenis Auditor

Menurut Mulyadi dan Kanaka Puradireja (2008:26), menyebutkan bahwa :

“Orang atau kelompok yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan, yaitu auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern.

1. Auditor Independen

Auditor Independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut terutama ditunjukkan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti : kreditor, investor, calon kreditor dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak).

2. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang diajukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor bekerja instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan, serta instansi pajak.

3. Auditor Internal

Auditor Intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi”.

2.1.2 Pengalaman Auditor

2.1.2.1 Pengertian Pengalaman Auditor

Menurut Bawono dan Elisha (2010:6) pengalaman adalah sebagai berikut:

“Pengalaman adalah suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal”.

Menurut Ida Suraida (2005) Pengalaman Auditor adalah :

“Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani”.

Menurut Kamus Bahasa Indonesia (2014:648) pengalaman adalah :

“Pengalaman adalah apa yang sudah dialami”.

Menurut Bawono dan Elisha (2010:14) variabel pengalaman diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut :

- “1. Lama bekerja
2. Frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah diaudit
3. Banyaknya pelatihan yang dilakukan”

Adapun penjelasannya:

1. Lama bekerja

Lama bekerja sebagai auditor menghasilkan struktur dalam proses penilaian auditor. Struktur ini menentukan seleksi auditor, memahami dan bereaksi terhadap ruang lingkup tugas.

2. Frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan

Pengalaman seorang auditor dapat dilihat dari jumlah klien dan variasi jenis-jenis perusahaan yang telah diauditnya. Pengalaman menghasilkan tingkat kepercayaan diri yang lebih tinggi dalam mengaudit laporan klien. Pertama, pengalaman menghasilkan banyak simpanan informasi dalam memori jangka panjang. Bila auditor menghadapi tugas yang sama, selain mereka dapat dengan mudah mengakses informasi yang tersimpan dalam memori, mereka juga

dapat mengakses lebih banyak informasi. Dengan dukungan banyak informasi, auditor dapat mengerjakan tugasnya dengan lebih percaya diri. Kedua, saat auditor menjalankan tugas, maka perilakunya akan berfokus pada tugas tersebut. Dengan memfokuskan perilaku pada tugas, auditor dapat lebih cepat membiasakan diri dengan tugas tersebut dan mereka juga akan memperoleh lebih banyak pengetahuan yang berkaitan dengan tugas tersebut. Auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih. Seseorang yang melakukan pekerjaan yang sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya.

3. Banyaknya pelatihan yang telah dilakukan

Auditor yang memiliki banyak pelatihan tentunya akan semakin terlatih dalam setiap menangani masalah yang dihadapinya. Selain terlatih auditor dalam menangani kasus yang di auditnya dia akan semakin percaya diri dalam menangani masalah tersebut.

Maka penulis menyimpulkan bahwa pengalaman auditor adalah orang yang bekerja sesuai dengan keahliannya dan mampu memahami dari setiap kejadian yang telah terjadi.

2.1.2.2 Ciri Pengalaman Auditor

Mulyadi (2002:25) jika seorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.25/PMK.01/2014 bagian keempat pengalaman di Bidang Akuntansi Pasal 5 menjelaskan bahwa :

- 1). Pengalaman di bidang akuntansi, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat(3) huruf b meliputi:
 - a. pengalaman praktik di bidang akuntansi, termasuk bekerja yang tugas utamanya di bidang akuntansi; atau
 - b. pengalaman sebagai pengajar di bidang akuntansi.
- 2). Pengalaman di bidang akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) paling sedikit 3 (tiga) tahun yang diperoleh dalam 7 (tujuh) tahun terakhir.
- 3). Disetarakan telah memiliki pengalaman dibidang akuntansi selama 1 (satu) tahun bagi seseorang yang telah menyelesaikan pendidikan profesi akuntansi, magister (S-2), atau doctor (s-3) yang menekankan penerapan prinsip-prinsip akuntansi.

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik (SK MenKeu No17/PMK.01/2008) tentang Jasa Akuntan Publik menyebutkan bahwa :

“Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP”.

Berdasarkan ketentuan di atas, maka menjadi seorang auditor yang berpengalaman harus memiliki pengalaman minimal 5 (lima) tahun dan sekurang-kurangnya 500 jam.

Pengalaman audit menurut Ida Suraida (2005) berdasarkan wawancara

dengan para praktisi dengan akademisi, ada kesepakatan bahwa untuk waktu pengalaman umumnya disepakati :

“LS = Lama Sekali > 20 tahun
 CL = Cukup Lama 15 s.d 20 tahun
 L = Lama 10 s.d 14 tahun
 KL = Kurang Lama 5 s.d 9 tahun
 SB = sebentar < 5 tahun”

Untuk jumlah penugasan :

“SB = Sangat Banyak > 40 penugasan
 CB = Cukup Banyak =30 s.d 40 penugasan
 B = Banyak 20 s.d 29 penugasan
 KB = Kurang Banyak 10 s.d 19 penugasan
 SD = Sedikit < 10 penugasan”

Diharapkan dengan semakin banyak pengalaman audit seorang auditor akan semakin baik pula dalam menentukan apakah kualitas audit tersebut baik atau tidak.

2.1.3 Etika Auditor

2.1.3.1 Pengertian Etika Auditor

Menurut Sukrisno Agoes (2009:26) pengertian etika yaitu :

“Etika berasal dari kata Yunani *ethos* (bentuk tunggal) yang berarti: tempat tinggal, padang rumput, kandang, kebiasaan, adat, watak, perasaan, sikap, cara berpikir. Bentuk jamaknya adalah *ta etha*, yang berarti adat istiadat. Dalam hal ini, kata etika sama pengertiannya dengan moral. Moral berasal dari kata Latin: *mos* (bentuk tunggal), atau *mores* (bentuk jamak) yang berarti adat istiadat, kebiasaan, kelakuan, watak, tabiat, akhlak, cara hidup (Kanter, 2001)”.

Menurut Irham Fahmi (2013:2) menjelaskan pengertian etika yaitu :

“Etika berasal dari kata Yunani “*ethos*”, yang dalam bentuk jamaknya (*ta etha*) berarti “adat isitiadat” atau “kebiasaan. Perpanjangan dari adat membangun suatu aturan kuat dimasyarakat, yaitu bagaimana setiap tindak dan tanduk mengikuti aturan-aturan, dan aturan-aturan tersebut

telah membentuk moral masyarakat dalam menghargai adat istiadat yang berlaku”.

Selain itu menurut Arens, Elder, Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2008:98) pengertian Etika yaitu :

“Etika (*ethics*) secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral”.

Menurut Sity Kurnia Rahayu & Ely Suhayati (2013:49) Etika Profesi yaitu:

“Etika Profesi merupakan kode etik untuk profesi tertentu dan karenanya harus dimengerti selayaknya, bukan sebagai etika absolute. Untuk mempermudah harus dijelaskan bagaimana masalah hukum dan etika berkaitan walaupun berbeda”.

Menurut Rendy, Jullie, Ventje (2013) Etika Profesi Auditor yaitu :

“Etika Profesi Auditor adalah sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan main dalam menjalankan atau mengemban profesi tersebut, yang biasa disebut kode etik”.

Berdasarkan uraian di atas maka dapat disimpulkan bahwa etika merupakan prinsip moral yang menjadi dasar landasan bagi setiap orang dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya.

2.1.3.2 Tiga Pendekatan Etika

Menurut Satyanugraha (2003) studi etika dapat dibedakan dalam :

1. Etika Deskriptif

Melukiskan tingkah laku moral, misalnya adat kebiasaan, anggapan tentang baik dan buruk, tindakan yang diperbolehkan atau tidak

diperbolehkan. Etika deskriptif mempelajari moralitas yang terdapat pada individu-individu tertentu, kebudayaan-kebudayaan tertentu. Karena etika deskriptif hanya melukiskan ia tidak memberikan penilaian.

2. Etika Normatif

Etika normatif ialah menjelaskan dan memastikan prinsip-prinsip moral dengan berbagai cara. Etika normatif melibatkan diri dengan mengemukakan penilaian tentang perilaku manusia baik atau buruknya. Penilaian tersebut dibentuk atas dasar norma-norma.

3. Meta Etika

Meta (dari bahasa Yunani) mempunyai arti “melebihi, melampaui”. Menunjukkan bahwa yang dibahas bukanlah moralitas, meliputi penjelasan dan penilaian asumsi dan investigasi kebenaran dari argumentasi moral.

2.1.3.3 Prinsip Etika Profesi

Sukrisno Agoes (2009:160) menyebutkan prinsip etika profesi, yang terdiri dari 8 (delapan) prinsip yaitu :

- “1. Tanggung jawab profesi
2. Kepentingan publik
3. Integritas
4. Obyektivitas
5. Kompetensi dan kehati-hatian Profesional
6. Kerahasiaan
7. Perilaku Profesional
8. Standar Teknis”

Selanjutnya Sukrisno Agoes (2009:160) menjelaskan prinsip etika profesi yaitu sebagai berikut :

1. Tanggung jawab profesi

Dalam menjalankan tanggung jawabnya sebagai professional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan professional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Prinsip ini menyiratkan bahwa :

- a. Publik menuntut tanggung jawab profesi akuntan untuk selalu menjaga kualitas informasi yang disampaikan
- b. Dalam menjalankan profesinya, setiap akuntan akan sering dihadapkan pada berbagai benturan kepentingan
- c. Mengedepankan kepentingan publik hanya dapat dilakukan bila akuntan selalu menggunakan pertimbangan moral dan professional dalam semua kegiatan yang dilakukan

2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

3. Integritas

Seorang akuntan professional harus bertindak tegas dan jujur dalam semua hubungan bisnis dan profesionalnya.

4. Obyektivitas

Seorang akuntan professional seharusnya tidak boleh membiarkan terjadinya bias, konflik kepentingan, atau di bawah pengaruh orang lain sehingga mengesampingkan pertimbangan bisnis dan professional.

5. Kompetensi dan kehati-hatian Profesional

Seorang akuntan professional mempunyai kewajiban untuk memelihara pengetahuan dan keterampilan professional secara berkelanjutan pada tingkat yang diperlukan untuk menjamin seorang klien atau atasan menerima jasa professional yang kompeten yang didasarkan atas perkembangan praktik, legislasi, dan teknik terkini. Seorang akuntan professional harus bekerja secara tekun mengikuti standar-standar professional dan teknik yang berlaku dalam memberikan jasa professional.

6. Kerahasiaan

Seorang akuntan profesional harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperolehnya sebagai hasil dari hubungan profesional dan bisnis serta tidak boleh mengungkapkan informasi apapun kepada pihak ketiga tanpa izin yang benar dan spesifik, kecuali terdapat kewajiban hukum atau terdapat hak profesional untuk mengungkapkannya. Informasi rahasia yang diperoleh dari hasil hubungan bisnis dan profesional tidak boleh digunakan untuk keuntungan pribadi akuntan profesional atau pihak ketiga.

7. Perilaku Profesional

Seorang akuntan professional harus patuh pada hukum dan perundang-undangan yang relevan dan harus menghindari tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar professional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota memiliki kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut

sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas.

Kemudian prinsip-prinsip Etika menurut Arens, Elder, Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2008:108) yaitu :

- “1. Tanggung jawab
2. Kepentingan publik
3. Integritas
4. Objektivitas dan Independensi
5. Keseksamaan
6. Lingkup dan sifat jasa”

Selanjutnya Arens, Elder & Beasley yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2008:108) menjelaskan prinsip-prinsip etika yaitu sebagai berikut:

1. Tanggung jawab. Dalam mengemban tanggung jawabnya sebagai professional, para anggota harus melaksanakan pertimbangan professional dan moral yang sensitive dalam semua aktivitas mereka.
2. Kepentingan publik. Para anggota harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan publik, menghargai kepercayaan publik, serta menunjukkan komitmennya pada profesionalisme.
3. Integritas. Untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, para anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan integritas tertinggi.
4. Objektivitas dan Independensi. Anggota harus mempertahankan objektivitas dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Anggota yang berpraktik bagi publik harus independen baik dalam fakta maupun dalam penampilan ketika menyediakan jasa audit dan jasa atestasi lainnya.

5. Keseksamaan. Anggota harus memperhatikan standar teknis dan etis profesi, terus berusaha keras meningkatkan kompetensi dan mutu jasa yang diberikannya, serta melaksanakan tanggung jawab professional sesuai dengan kemampuan terbaiknya.
6. Lingkup dan sifat jasa. Anggota yang berpraktik bagi akuntan publik harus memperhatikan prinsip-prinsip Kode Perilaku Profesional dalam menentukan lingkup dan sifat jasa yang akan disediakan.

2.1.3.4 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Etika Auditor

Menurut Ida Suraida (2005), bahwa etika auditor dipengaruhi oleh :

“Etika auditor akan dipengaruhi oleh kesadaran etis dan kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada Kode Etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya”.

2.1.3.5 Kode Etik Akuntan Indonesia

Menurut Sukrisno Agoes (2009:163) Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) sebagai salah satu sub organisasi profesi akuntan publik Indonesia yang bernaung di bawah organisasi induknya Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), telah menetapkan dan menerbitkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang baru yang berlaku efektif per tanggal 1 Januari 2010. Kode Etik IAPI yang baru, disusun berdasarkan sistematika sebagai berikut: (IAPI,2008).

Bagian A berisi Prinsip Dasar Etika Profesi yang terdiri dari:

- Seksi 100 Prinsip-prinsip Dasar Etika profesi
- Seksi 110 Prinsip Integritas
- Seksi 120 Prinsip Objektivitas
- Seksi 130 Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

- Seksi 140 Prinsip Kerahasiaan
- Seksi 150 Prinsip Perilaku Profesional

Bagian B Aturan Etika Profesi yang terdiri dari:

- Seksi 200 Ancaman dan Pencegahan
- Seksi 210 Penunjukkan Praktisi, KAP, atau Jaringan KAP
- Seksi 220 Benturan Kepentingan
- Seksi 230 Pendapat Kedua
- Seksi 240 Imbalan Jasa Profesional dan Bentuk Remunerasi lainnya
- Seksi 250 Pemasaran Jasa Profesional
- Seksi 260 Penerimaan Hadiah atau Bentuk Keramah-tamahan lainnya
- Seksi 270 Penyimpanan Aset Milik Klien
- Seksi 280 Objektivitas-Semua Jasa Profesional
- Seksi 290 Independensi dalam Perikatan *Assurance*

Penjelasan Kode Etik Profesi Akuntan Publik menurut Standarprofessional

Akuntan Publik tahun 2011, yaitu sebagai berikut :

Bagian A Prinsip Dasar Etika Profesi

1. Seksi 100. Prinsip-prinsip Dasar Etika Profesi

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

a. Prinsip Integritas

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

b. Prinsip Objektivitas

Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain yang memengaruhi pertimbangan professional atau pertimbangan bisnisnya.

c. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional (*professional 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.

d. 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.

e. Prinsip Perilaku Profesional

Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi (SPAP 2011, SA Seksi 100:paragraf 4).

2. Seksi 110 Prinsip Integritas

Prinsip Integritas mewajibkan setiap Praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan professional dan hubungan bisnisnya. (SPAP 2011, SA Seksi 110:paragraf 1). Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat:

- a. Kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan
- b. Pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati; atau

c. Penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan (SPAP 2011, SA Seksi 110:paragraf 2)

3. Seksi 120 Prinsip Objektivitas

Prinsip objektivitas mengharuskan Praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan professional atau pertimbangan bisnisnya. (SPAP 2011, SA Seksi 120:paragraf 1).

4. Seksi 130 Prinsip Kompetensi Serta Sikap Kecermatan dan kehati-hatian Profesional

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

- a. Memelihara pengetahuan dan keahlian professional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa professional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja; dan
- b. Menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya (SPAP 2011, SA Seksi 130:paragraf-1).

5. Seksi 140 Prinsip Kerahasiaan

Setiap Praktisi harus tetap menjaga prinsip kerahasiaan, termasuk dalam lingkungan sosialnya. Setiap praktisi harus wasada terhadap kemungkinan pengungkapan yang tidak disengaja, terutama dalam situasi yang

melibatkan hubungan jangka panjang dengan rekan bisnis maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekatnya (SPAP 2010, SA Seksi 140:paragraf 2).

6. Seksi 150 Perilaku Profesional

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

- a. Membuat pernyataan yang berlebihan mengenai jasa professional yang dapat diberikan, kualifikasi yang dimiliki, atau pengalaman yang telah diperoleh atau
- b. Membuat pernyataan yang merendahkan atau melakukan perbandingan yang tidak didukung bukti terhadap hasil pekerjaan Praktisi lain (SPAP 2011, SA Seksi 150:paragraf 2).

Bagian B Aturan Etika profesi

1. Seksi 200 Ancaman dan Pencegahan

(SPAP, 2011 SA Seksi 200:paragraf 3) Kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terancam oleh berbagai situasi .ancaman-ancaman tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

- a. Ancaman kepentingan pribadi
- b. Ancaman telaah pribadi
- c. Ancaman advokasi
- d. Ancaman kedekatan
- e. Ancaman intimidasi

2. Seksi 210 Penunjukkan Praktisi, KAP, atau Jaringan KAP.

Sebelum menerima suatu klien baru, setiap Praktisi harus mempertimbangkan potensi terjadinya ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi yang diakibatkan oleh diterimanya klien tersebut. Ancaman potensial terhadap integritas atau perilaku professional antara lain dapat terjadi dari isu-isu yang dapat dipertanyakan yang terkait dengan klien (pemilik, manajemen, atau aktivitasnya). (SPAP 2011 SA Seksi 210:paragraf 1).

3. Seksi 220 Benturan Kepentingan

Jika benturan kepentingan menyebabkan ancaman terhadap satu atau lebih prinsip dasar etika profesi (termasuk prinsip objektivitas, kerahasiaan, atau perilaku professional) yang tidak dapat dihilangkan atau dikurangi ke tingkat yang dapat diterima melalui penerapan pencegahan yang tepat, maka Praktisi harus menolak untuk menerima perikatan tersebut atau bahkan mengundurkan diri dari satu atau lebih perikatan yang berbenturan kepentingan tersebut (SPAP SA Seksi 220:paragraph 5)

4. Seksi 230 Pendapat Kedua

Jika perusahaan atau entitas yang meminta pendapat tidak memberikan persetujuannya kepada Praktisi yang memberikan pendapat kedua untuk melakukan komunikasi dengan Praktisi yang memberikan pendapat pertama, maka Praktisi yang diminta untuk memberikan pendapat kedua tersebut harus mempertimbangkan seluruh fakta dan kondisi untuk menentukan tepat tidaknya pendapat kedua diberikan (SPAP, SA Seksi 230:paragraf 3).

5. Seksi 240 Imbalan Jasa Profesional dan Bentuk Remunerasi Lainnya

Dalam melakukan negoisasi mengenai jasa professional yang diberikan, Praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa professional yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya jumlah imbalan jasa professional yang diusulkan oleh Praktisi yang lain bukan merupakan pelanggaran terhadap Kode etik profesi. Namun demikian, ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip etika profesi dapat saja terjadi dari besaran imbalan jasa professional yang diusulkan (SPAP 2011 SA Seksi 240:paragraf 1).

6. Seksi 250 Pemasaran Jasa Profesional

Setiap praktisi tidak boleh mendiskreditkan profesi dalam memasarkan jasa profesionalnya. Sebagai praktisi harus bersikap jujur dan tidak boleh melakukan tindakan-tindakan sebagai berikut :

- a. Membuat pernyataan yang berlebihan mengenai jasa professional yang dapat diberikan, kualifikasi yang dimiliki, atau pengalaman yang telah diperoleh;atau
- b. Membuat pernyataan yang merendahkan atau melakukan perbandingan yang tidak didukung bukti terhadap hasil pekerjaan Praktisi lain (SPAP 2011 SA Seksi 250:paragraf 2).

7. Seksi 260 Penerimaan Hadiah atau Bentuk Keramah Tamahan Lainnya

Praktisi maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekatnya mungkin saja ditawari suatu hadiah atau bentuk keramah-tamahan lainnya (*hospitally*) oleh klien.Penerimaan pemberian tersebut dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi, sebagai contoh, ancaman kepentingan pribadi terhadap

objektivitas dapat terjadi ketika hadiah dari klien diterima, atau ancaman intimidasi terhadap objektivitas dapat terjadi sehubungan dengan kemungkinan dipublikasikannya penerimaan hadiah tersebut (SPAP 2011 SA Seksi 260:paragraf 1).

8. Seksi 270 Penyimpanan Aset Milik Klien

Setiap praktisi tidak boleh mengambil tanggung jawab penyimpanan uang atau aset milik klien, kecuali jika diperbolehkan oleh ketentuan hukum yang berlaku dan jika demikian, Praktisi wajib menyimpan aset tersebut sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku (SPAP 2011, SA Seksi 270:paragraf 1).

9. Seksi 280 Objektivitas Semua Jasa professional

Dalam memberikan jasa profesionalnya, setiap Praktisi harus mempertimbangkan ada tidaknya ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar objektivitas yang dapat terjadi dari adanya kepentingan dalam, atau hubungan dengan, klien maupun direktur, pejabat, atau karyawannya. Sebagai contoh, ancaman kedekatan terhadap kepatuhan pada prinsip dasar objek objektivitas dapat terjadi dari hubungan keluarga, hubungan kedekatan pribadi, atau hubungan bisnis (SPAP 2011 SA Seksi 280:paragraf 1).

10. Seksi 290 Independensi Dalam Perikatan *Assurance*

Perikatan *assurance* bertujuan untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna hasil pekerjaan perikatan *assurance* atas hasil pengevaluasian atau hasil pengukuran yang dilakukan atas hal pokok berdasarkan suatu kriteria tertentu (SPAP 2011 SA Seksi 290 paragraf 2). Dalam perikatan

assurance. Praktisi menyatakan pendapat yang bertujuan untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna hasil pekerjaan perikatan *assurance* yang dituju, selain pihak yang bertanggung jawab atas hal pokok, mengenai hasil pengevaluasian atau hasil pengukuran yang dilakukan atas hal pokok berdasarkan suatu kriteria tertentu (SPAP 2011 SA Seksi 290: Paragraf 3).

2.1.3.6 Pentingnya Kode Etik Profesional

Boynton, Johnson, Kell yang dialihbahasakan oleh Paul A. Rajoe, Gina Gania, Ichsan Setiyo Budi dan Yati Sumiharti (2002:98) etika profesional yaitu :

“Etika Profesional (*professional ethics*) harus lebih dari sekedar prinsip-prinsip moral. Etika ini meliputi standar perilaku bagi seorang professional yang dirancang untuk tujuan praktis dan idealistik. Sedangkan kode etik professional dapat dirancang sebagian untuk mendorong perilaku yang ideal, sehingga harus bersifat realistik dan dapat ditegakkan”.

Sementara itu menurut Methews & Perrera (1991) dalam Ludigdo (2007:54) terdapat beberapa keuntungan dari adanya kode etik yaitu :

1. Para professional akan lebih sadar tentang aspek moral dari pekerjaannya.
2. Kode etik berfungsi sebagai acuan yang dapat diakses secara lebih mudah.
3. Ide-ide abstrak dari kode etik akan ditranslasikan ke dalam istilah yang konkret dan dapat diaplikasikan ke segala situasi.
4. Anggota sebagai suatu keseluruhan akan bertindak dalam cara yang lebih standar pada garis profesi.
5. Menjadi suatu standar pengetahuan untuk menilai perilaku anggota dan kebijakan profesi.
6. Anggota akan menjadi dapat lebih baik menilai kinerja dirinya sendiri.
7. Profesi dapat membuat anggotanya dan juga publik sadar sepenuhnya atas kebijakan-kebijakan etisnya.
8. Anggota dapat menjustifikasi perilakunya jika dikritik”.

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit

Menurut De Angelo (1981) dalam Simanjuntak (2008) menjelaskan definisi kualitas audit adalah :

“Kualitas Audit adalah gabungan probabilitas seorang auditor untuk dapat menemukan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi, karena auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan termasuk masyarakat, tidak hanya bergantung pada klien saja”.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:105), menyatakan kualitas audit :

“Audit quality means how well an audit detects and report material misstatements in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence”.

Sedangkan menurut AAA Financial Accounting Standard Committee (2002) menyatakan bahwa:

“Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia , seperti yang dikutip dalam R.Suyoto Bakir dan Sigit Suryanto (2006:314) mendefinisikan bahwa kualitas adalah :

“Kadar, mutu, tingkat baik buruknya suatu (tentang barang, dsb), tingkat derajat atau taraf kepandaian, kecakapan, dsb”.

Audit yang berkualitas adalah audit yang dilakukan sesuai dengan

standar audit dan mampu untuk mendeteksi kesalahan-kesalahan dalam pelaporan keuangan dan melaporkan kesalahan-kesalahan yang ditemukan. Untuk memperoleh hasil audit yang berkualitas, auditor harus melaksanakan tugas profesionalnya sesuai dengan kode etik dan standar auditing yang telah ditetapkan. Standar auditing merupakan standar otorisasi yang harus dipenuhi oleh auditor pada saat melaksanakan penugasan audit.

Berdasarkan pendapat para ahli tersebut diatas dapat disimpulkan bahwa profesi akuntan publik sebagai pihak yang independen, yang dikenal oleh masyarakat harus mampu menghasilkan jasa audit yang berkualitas, maka auditor dituntut untuk mempertahankan kepercayaan yang mereka dapatkan dari para klien, para pengambil keputusan dan masyarakat. Untuk meningkatkan kualitas audit, auditor harus memperhatikan langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit sesuai dengan standar yang berlaku.

2.1.4.2 Dimensi Kualitas Audit

Sutton (1993) dalam Justinia Castellani (2008) menyatakan bahwa pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil. Kualitas proses audit yaitu Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) 2011: 150.1 diantaranya;

1. Standar Umum

- Auditing dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor
- Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental dipertahankan oleh auditor

- Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama
2. Standar Pekerjaan Lapangan
- Melakukan rencana pekerjaan sebaik-baiknya
 - Suvervisi asisten dengan semestinya
 - Memahami pengendalian interen untuk merencanakan audit menentukan sifat, saat dan lingkungan pengujian yang akan dilakukan
 - Bukti audit kompeten yang cukup untuk menyatakan pendapat atas keuangan yang di audit
3. Standar Pelaporan
- Kesesuaian dengan SPAP
 - Kepatuhan terhadap SOP
 - Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan
 - Tidak diperkenankan mengungkap rahasia klien

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

- Standar Pengendalian Mutu

KAP wajib mempertimbangkan setiap unsur pengendalian mutu dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya.

Unsur-unsur pengendalian mutu berhubungan satu sama lain. Oleh

karena itu praktik pemekerjaan KAP mempengaruhi kebijakan pelatihannya. Praktik pelatihan mempengaruhi kebijakan promosinya. Praktik kedua kategori tersebut mempengaruhi kebijakan supervisi. Praktik supervisi mempengaruhi kebijakan pelatihan dan promosi.

Untuk memenuhi ketentuan yang dimaksud, KAP wajib membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu mengenai: a) Independensi, b) Penugasan personel, c) Konsultasi, d) Supervisi, e) Pemekerjaan, f) Pengembangan Profesional, g) Promosi, h) Penerimaan dan keberlanjutan klien, dan i) Inspeksi.

KAP dapat menetapkan tanggung jawab kepada personelnnya agar dapat melakukan kebijakan dan prosedur pengendalian mutunya secara efektif. (IAI, 2001)

Kualitas hasil audit merupakan probabilitas auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien. Dalam penelitian ini, penulis mengukur kualitas audit dari dimensi hasil. Hal ini sejalan dengan De Angelo (1981) yang menyatakan bahwa :

“Audit output can be characterized as independent verification of management prepared financial data, and consist of a stated opinion (e.g., an unqualified opinion) with an associated quality dimension.”

De Angelo (1981) menegaskan bahwa:

“The quality of audit services is defined to be the market assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client’s accounting system, and (b) report the breach”.

Berdasarkan pernyataan di atas, penulis menyimpulkan bahwa kualitas

audit dapat diukur dengan dua hal, yaitu kemampuan menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi klien dan keberanian melaporkan kesalahan.

Adapun penjelasan dari indikator kualitas audit di atas menurut Justinia Castellani (2008) adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan Menemukan Kesalahan

Auditor yang memiliki pengetahuan, pengalaman, dan mengikuti pelatihan teknis (kompeten), mempunyai kemampuan lebih baik untuk menemukan kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan klien, sehingga dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

2. Keberanian Melaporkan Kesalahan

Auditor akan melaporkan penyimpangan yang ditemukan meskipun klien menawarkan tambahan *fee* dan sejumlah hadiah bahkan kehilangan klien dimasa yang akan datang.

2.1.4.3 Langkah-langkah yang Dilakukan Untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Narsullah Djamil (2009:18) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya :

- “1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapa pun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya.

- Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervisi dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit yang dilaksanakan di lapangan.
 5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit.
 7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit”.

2.1.4.4 Standar Pengendalian Kualitas Audit

Bagi suatu kantor akuntan publik, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa kantor akuntan publik telah memenuhi tanggungjawab profesionalnya kepada klien maupun pihak lain.

Arens, Elder & Beasley yang dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:48), mengungkapkan bahwa terdapat 5 (lima) elemen pengendalian kualitas yaitu :

1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas

Semua personalia yang terlibat dala penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggungjawab profesionalnya dengan integritas, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggungjawab profesional mereka.

2. Manajemen Sumber Daya Manusia

Dalam kantor akuntan publik, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa :

- a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugas secara kompeten.
- b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki kecakapan.
- c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
- d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggungjawab dalam penugasan berikutnya.

3. Penerimaan dan Kelanjutan Klien dan Penugasannya

Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru atau meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.

4. Kinerja penugasan dan Konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang

berlaku, persyaratan peraturan, dan standar mutu KAP sendiri.

5. Pemantauan prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa keempat unsur mutu lainnya diterapkan secara efektif.

Sistem pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh secara efektivitas. Perbedaan kinerja staf dan pemahaman persyaratan profesional, dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

2.1.4.5 Mengukur Kualitas Audit

Menurut Deis dan Giroux (1992) dalam M. Nizarul Alim (2007) dkk, mengukur kualitas audit adalah sebagai berikut :

- “1. Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (tenure) semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.
2. Jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan
4. Review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga”.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya mengenai Pengaruh Pengalaman Auditor dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Seperti Lutfi Ardiansyah (2013) mengenai Pengaruh Pengalaman

Auditor dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit. Hasil penelitian tersebut mengidentifikasi bahwa pengalaman auditor dan profesionalisme berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit dalam proses audit laporan keuangan. KAP harus memahami jenis industri klien atau jenis perusahaan yang di auditnya dengan menambah atau lebih sering melakukan audit di perusahaan yang berbeda.

Penelitian yang dilakukan oleh Elisha Muliani Singgih dan Icuk Rangga Bawono (2010) mengenai Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due professional Care*, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas mempengaruhi kualitas audit secara berkelanjutan. Selain itu penelitian ini menunjukkan independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial mempengaruhi kualitas audit akan tetapi pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Arsika Nirmala dan Nur Cahyonowati dengan mengambil judul Pengaruh Independensi, Pengalaman, *Due Professional Care*, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit dan *Time Budget Pressure* Terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Jawa Tengah (2013). Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa variabel Independensi (X_1) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Pengalaman (X_2) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, *Due Professional Care* (X_3) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Akuntabilitas (X_4) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Kompleksitas (X_5) berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit,

Time Budget Pressure (X_5) berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

Winda, Khomsiyah dan Sofie dengan mengambil judul Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (2014). Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa semua variabel kompetensi (X_1), independensi (X_2), tekanan waktu (X_3) dan etika auditor (X_4) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Fransiska Kovinna dan Betri dengan mengambil judul Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada KAP Palembang (2014). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya variabel etika auditor yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel lainnya seperti independensi, pengalaman kerja dan kompetensi secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Secara simultan, variabel independensi, pengalaman kerja, kompetensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dimana nilai F hitung lebih besar dari F tabel.

Hardiningsih, Pancawati dan Meita Oktaviani, Rachmawati (2012) mengenai Pengaruh *Due Professional Care*, Etika dan Tenur Terhadap Kualitas Audit yang menyatakan bahwa etika mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Penerimaan hipotesis ini menunjukkan seorang akuntan publik dapat menjalankan tugasnya dan keputusan auditnya selalu mempertimbangkan kode etik etika profesinya. Kode etik profesi digunakan sebagai dasar standar pekerjaan, sehingga masyarakat semakin percaya dimana akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi dalam pelaksanaan pekerjaannya,

memegang prinsip, serta menjalankan nilai-nilai kebenaran dan moralitas seperti tanggungjawab profesi dan perilaku professional.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

Nama Peneliti / Tahun	Judul	Variabel Yang Diteliti	Kesimpulan
Lutfi Ardiansyah (2013)	Pengalaman Auditor dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Variabel pertama: Pengalaman Auditor Variabel kedua: Profesionalisme Auditor Variabel ketiga: Kualitas Audit	Bahwa pengalaman auditor dan profesionalisme berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit dalam proses audit laporan keuangan.
Elisha Muliani Singgih dan Icuk Rangga Bawono (2010)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due professional Care</i> , dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit. Tahun 2012.	Variabel pertama: Independensi Variabel kedua: Pengalaman Variabel ketiga: <i>Due professional Care</i> Variabel keempat: Akuntabilitas Variabel kelima: Kualitas Audit	Bahwa independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas mempengaruhi kualitas audit secara berkelanjutan. Selain itu penelitian ini menunjukkan independensi, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas secara parsial mempengaruhi kualitas audit akan tetapi pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.
Arsika Nirmala dan Nur Cahyonowati (2013).	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , Akuntabilitas, Kompleksitas Audit dan <i>Time Budget</i>	Variabel pertama: Independensi Variabel kedua : Pengalaman Variabel ketiga: <i>Due</i>	Bahwa variabel Independensi (X_1) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Pengalaman (X_2) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas

Nama Peneliti / Tahun	Judul	Variabel Yang Diteliti	Kesimpulan
	<i>Pressure Terhadap Kualitas Audit Pada KAP di Jawa Tengah.</i>	<i>Professional Care</i> Variabel keempat: Akuntabilitas Variabel kelima: Kompleksitas Audit Variabel keenam: <i>Time Budget Pressure</i> variabel ketujuh: Kualitas Audit	audit, <i>Due Professional Care</i> (X ₃) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Akuntabilitas (X ₄) berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, Kompleksitas (X ₅) berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas audit, <i>Time Budget Pressure</i> (X ₅) berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.
Winda, Khomsiyah dan Sofie (2014)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Variabel pertama : Kompetensi Variabel kedua: Independensi Variabel ketiga: Tekanan Waktu Variabel keempat: Etika Auditor Variabel kelima: Kualitas Audit	Bahwa semua variabel kompetensi (X ₁), independensi (X ₂), tekanan waktu (X ₃) dan etika auditor (X ₄) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Fransiska Kовinna dan Betri (2014)	Pengaruh Independensi, Pengalaman Kerja, Kompetensi dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada KAP	Variabel pertama: Independensi Variabel kedua: Pengalaman Kerja Variabel ketiga:	Bahwa hanya variabel etika auditor yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan variabel lainnya seperti independensi,

Nama Peneliti / Tahun	Judul	Variabel Yang Diteliti	Kesimpulan
	Palembang.	Kompetensi Variabel keempat: Etika Auditor Variabel kelima: Kualitas Audit	pengalaman kerja dan kompetensi sdcara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Secara simultan, variabel independensi, pengalaman kerja, kompetensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dimana nilai F hitung lebih besar dari F tabel.
Hardiningsih, Pancawati dan Meita Oktaviani, Rachmawati (2012)	Pengaruh <i>Due Proffesional Care</i> , Etika dan Tenur Terhadap Kualitas Audit Tahun 2012.	Variabel pertama: <i>Due Proffesional Care</i> Variabel kedua: Etika Variabel ketiga: Tenur Variabel keempat: Kaulitas Audit	Mengidentifikasi bahwa <i>due proffesional Care</i> , dan etika mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Sementara tenur tidak mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit, karena semakin lama tenur ternyata akan menurunkan kualitas audit.

2.2 Kerangka Pemikiran

Dalam menghasilkan kualitas audit yang baik yang dilakukan oleh auditor terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi secara signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Faktor-faktor yang mempengaruhinya yaitu pengalaman

auditor dan etika auditor. Keberhasilan dalam mengaudit laporan keuangan tidak lepas dari faktor-faktor tersebut, sehingga auditor mendapatkan hasil yang baik dalam menjalankan tugasnya.

Semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional akuntan publik sebagai pihak yang dianggap independen, menuntut profesi akuntan publik untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang membutuhkan. Seorang akuntan publik dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan tidak semata-mata bekerja untuk kepentingan kliennya, melainkan juga untuk pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan auditan (Herawaty dan Susanto, 2009).

Dalam menghasilkan kualitas audit yang akurat, dapat dipercaya, dan dapat dipertanggungjawab, maka auditor tersebut harus memiliki beberapa sikap. Sikap tersebut sebagai dasar dalam mengambil keputusan kegiatan auditnya, sikap yang harus dimiliki auditor adalah pengalaman auditor dalam mengaudit laporan keuangan dan etika auditor. Auditor yang mempunyai pengalaman yang lebih baik serta lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari (Sukrisno Agoes, 2012:33). Pengalaman audit diperoleh auditor selama mereka mengerjakan penugasan auditnya. Pengalaman akan diperoleh jika prosedur penugasan dan supervisi berjalan dengan baik. Prosedur penugasan adalah prosedur yang menjamin terjadinya keseimbangan antara kebutuhan, keahlian, pengembangan, dan pemanfaatan personel dalam pelaksanaan perikatan (IAPI).

2.2.1 Pengaruh Pengalaman Terhadap Kualitas Audit

Menurut Herman (2009) menjelaskan bahwa pengertian pengalaman merupakan keseluruhan pelajaran yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang dialami dalam perjalanan hidupnya. Pengalaman berdasarkan lamanya bekerja merupakan pengalaman auditor yang dihitung berdasarkan suatu waktu / tahun. Sehingga auditor yang telah lama bekerja sebagai auditor dapat dikatakan auditor berpengalaman. Karena semakin lama bekerja menjadi seorang auditor, maka akan dapat memperluas serta menambah pengetahuan serta wawasan auditor dibidang akuntansi dan auditing.

Auditor yang mempunyai pengalaman yang berbeda, akan berbeda pula dalam memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan dan juga dalam memberi kesimpulan audit terhadap obyek yang diperiksa berupa pemberian pendapat.

Bonner dan Lewis (1990) dalam Lutfi Ardiansyah (2013) menunjukkan bahwa pengalaman akan membentuk pribadi seseorang, yaitu akan membuat seseorang lebih bijaksana baik dalam berpikir maupun bertindak, karena pengalaman seseorang akan merasakan posisinya saat dia dalam keadaan baik dan saat dia dalam keadaan buruk. Seseorang akan semakin berhati-hati dalam bertindak ketika ia merasakan fatalnya melakukan kesalahan. Dia akan merasa senang ketika berhasil menemukan pemecahan masalah dan akan melakukan hal serupa ketika terjadi permasalahan yang sama. Dia akan puas ketika memenangkan argumentasi dan akan merasa bangga ketika memperoleh imbalan akan hasil pekerjaannya.

Seorang auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Hal ini dikarenakan pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara teknis maupun secara psikis (Singgih dan Bawono, 2010).

Menurut Arsika Nirmala dan Nur Cahyonowati (2013) menjelaskan bahwa Audit menuntut keahlian dan profesionalitas yang tinggi. Keahlian tidak hanya diperoleh dari pendidikan formal, tetapi banyak faktor lain yang mempengaruhinya, seperti pengalaman. Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya. Libby dan Frederick (1990) dalam Arsika Nirmala (2013) menyebutkan bahwa auditor berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur sistem akuntansi yang mendasari.

2.2.2 Pengaruh Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit

Etika secara garis besar didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang memiliki rangkaian nilai (Arens dkk, 2008). Kebutuhan akan etika harus disadari oleh auditor sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat, klien, serta rekan praktisi yang mencakup pula perilaku yang terpuji, walaupun hal tersebut dapat berarti pengorbanan diri.

Auditors who master ethics related to professional ethics can better

implement their professional skepticism, this indicates that auditors with ethics will tend to be more skeptical than them without ethics, and will result in an audit with better quality (Syamsuddin, I Made Sudarma, Abdul Hamid Habbe and Mediaty, 2014).

Menurut Abdul (2008) dalam Fransiska dan Betri (2014) dalam menjalankan jasa profesionalnya, auditor dirancang untuk memiliki pandangan yang realistis dan sedapat mungkin idealis. Berkaitan dengan etika, auditor tidak lepas dari standar dan prinsip-prinsip etika yang melekat dalam pribadi auditor. Prinsip-prinsip etika dikatakan sebagai kerangka dasar bagi aturan etika yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota.

Hardiningsih, Pancawati dan Meita Oktaviani, Rachmawati (2012) menyatakan bahwa seorang akuntan publik dapat menjalankan tugasnya dan keputusan auditnya selalu mempertimbangkan kode etik etika profesinya. Kode etik profesi digunakan sebagai dasar standar pekerjaan, sehingga masyarakat semakin percaya dimana akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi dalam pelaksanaan pekerjaannya, memegang prinsip, serta menjalankan nilai-nilai kebenaran dan moralitas seperti tanggungjawab profesi dan perilaku profesional.

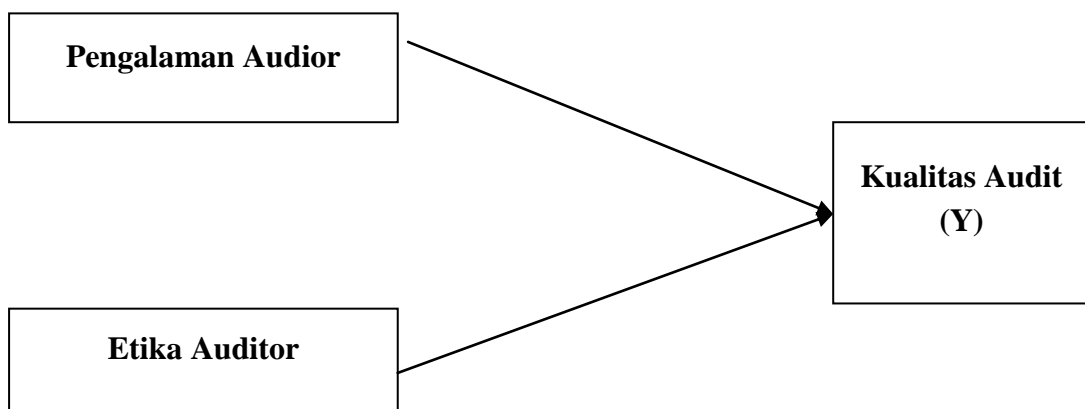
Etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral. Guna meningkatkan kinerja auditor, maka auditor dituntut untuk menjaga standar perilaku etis untuk menghasilkan audit yang berkualitas (Winda, Khomsiyah, dan sofie, 2014).

Menurut Halim (2008) dalam Winda, Khomsiyah dan Sofie menyatakan bahwa salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan

auditor terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, obyektivitas, integritas dan lain sebagainya. Kode etik IAI yang ditetapkan dalam Kongres VII Ikatan Akuntan Indonesia terdiri atas prinsip etika, aturan etika, dan interpretasi aturan etika. Kode etik akuntan terdapat delapan prinsip etika sebagai berikut: (1) tanggung jawab profesi, (2) kepentingan publik, (3) integritas, (4) obyektivitas, (5) kompetensi dan kehati-hatian professional, (6) kerahasiaan, (7) perilaku professional, dan (8) standar teknis. Semakin tinggi akuntan publik menaati kode etik maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya.

Berdasarkan penelitian terdahulu faktor-faktor yang terdiri dari tiga variabel yaitu pengalaman auditor dan etika auditor diestimasi mempunyai pengaruh terhadap kualitas audit.

Maka berdasarkan sub-sub yang ada di atas penulis mencoba membuat kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1

Gambar Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka penulis mencoba merumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H₁ : Pengalaman Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

H₂ : Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit

H₃: Pengalaman Auditor dan Etika Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit