

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

Kajian Pustaka merupakan kegiatan yang bertujuan untuk mengumpulkan data dan informasi berupa beberapa teori yang berisi referensi dari penelitian terdahulu dan berhubungan dengan beberapa variabel penelitian. Adapun kajian pustaka yang akan dikemukakan yaitu sebagai berikut:

##### **2.1.1 Auditing**

###### **2.1.1.1 Definisi Auditing**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:2) *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.”*

Yang dialihbahasakan sebagai berikut:

“Audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat korespondensi antara informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Menurut Hery (2017:10) *auditing* adalah sebagai berikut:

“Pengauditan (*auditing*) didefinisikan sebagai suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara objektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Menurut Sukrisno Agoes (2017:4) *auditing* adalah sebagai berikut:

“*Auditing* adalah suatu pemikiran 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 definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa *Auditing* adalah suatu proses yang dilakukan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai suatu entitas serta tindakan-tindakan ekonomi terhadap laporan keuangan yang telah disusun, dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian kriteria kepada pihak yang berkepentingan atau secara kompeten dan independen.

### **2.1.1.2 Tujuan *Auditing***

Menurut Arens et al (2015:168) tujuan dari audit adalah sebagai berikut:

“Untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan.”

Menurut Mulyadi (2014:7) tujuan audit adalah sebagai berikut:

“Tujuan *auditing* dinyatakan secara terperinci adalah proses sistematis tersebut ditunjukkan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan

yang dibuat oleh individu atau badan untuk mengevaluasi tanpa memihak dan berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.”

Berdasarkan beberapa definisi mengenai tujuan audit diatas, dapat diketahui bahwa tujuan dari audit umumnya adalah untuk menyediakan suatu pendapat atas laporan keuangan yang telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

### 2.1.1.3 Jenis-jenis *Auditing*

Ada beberapa jenis audit yang dimana untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya audit tersebut yaitu sebagai berikut:

Menurut Soekrisno Agoes (2017:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah menetapkan peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Internal (*Intern Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses akuntansi data dengan menggunakan *System Electronic Data Processing* (EDP).

Menurut Hery (2017: 12) didalam bukunya yang berjudul “*Auditing dan Asurans (Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional)*” menjelaskan jenis-jenis audit sebagai berikut:

Audit pada umumnya dapat dikelompokkan menjadi lima jenis yaitu sebagai berikut:

1. **Audit Laporan Keuangan**  
Audit ini dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan klien secara seluruhnya telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang diaudit biasanya meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasan lainnya.
2. **Audit Pengendalian Internal**  
Audit ini berfungsi untuk memberikan pendapat mengenai efektivitas pengendalian internal yang diterapkan klien. Karena tujuan dan tugas yang ada dalam melaksanakan audit pengendalian internal dan audit laporan keuangan saling terkait, maka standar audit untuk perusahaan publik mengharuskan audit terpadu atas pengendalian internal dan laporan keuangan.
3. **Audit Ketaatan**  
Audit yang dilakukan untuk menentukan sejauh mana aturan, kebijakan, hukum, kontrak, atau peraturan pemerintah telah ditaati oleh entitas yang audit. Sebagai contoh, auditor menilai kesepakatan yang dibuat dengan banker atau pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan telah mematuhi seluruh persyaratan yang telah ditetapkan dalam perjanjian utang. Contoh lain ialah pengecekan pengembalian pajak dalam rangka mematuhi undang-undang pajak.
4. **Audit Operasional**  
Audit ini dilakukan dalam rangka mereview (secara sistematis) sebagian atau seluruh kegiatan organisasi dalam rangka mengevaluasi apakah sumber daya yang tersedia telah digunakan secara efektif dan efisien. Hasil akhir dari audit operasional adalah berupa rekomendasi kepada manajemen terkait perbaikan operasi, jenis audit ini sering juga disebut sebagai kinerja audit atau audit manajemen.
5. **Audit Forensik**  
Audit ini dilakukan untuk mendeteksi atau mencegah aktivitas penipuan. Penggunaan auditor untuk melakukan audit forensik telah meningkat secara signifikan dalam beberapa tahun terakhir. Beberapa contoh dimana audit forensik yang mungkin dilakukan adalah pemeriksaan dalam hal terjadinya penipuan bisnis (atau penipuan oleh karyawan), penyidik pidana, tanggung jawab antara pemegang saham dan manajemen, serta lain sebagainya.

#### 2.1.1.4 Tahapan *Auditing*

Menurut Sukrisno Agoes (2017:10) 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:
  - a. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
  - b. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
  - c. Apakah jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
  - d. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
  - e. Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi.
3. KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya audit (*audit fee*), kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi Engagement Letter (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
4. KAP melakukan audit *field work* (pemeriksaan lapangan) di kantor 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 field audit report, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Lagganan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report dan tanggal selesainya audit *field work*.
5. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Berdasarkan dari definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa auditor adalah seorang akuntan publik yang memberikan jasa dalam memeriksa laporan keuangan.

### 2.1.1.6 Jenis-jenis Auditor

Menurut Mulyadi (2014:71) auditor adalah:

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

Menurut Sukrisno Agoes (2017:54) membagi jenis-jenis auditor menjadi 7 macam, yaitu:

1. Akuntan Publik (*Public Accounting Firm*)  
Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.
2. Auditor Intern (*Internal Auditor*)  
Auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan efektivitas dan efisiensi prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan berbagai organisasi.
3. Operational Audit (*Manajemen Auditor*)  
Manajemen audit disebut juga operational audit, functional audit, systems audit yang merupakan 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. Manajemen audit bertujuan menghasilkan perbaikan dalam pengelolaan aktivitas objek yang diterima dengan membuat rekomendasi tentang cara-cara pelaksanaan yang lebih baik dan efisien.
4. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)  
Badan pemeriksaan keuangan adalah lembaga tinggi negara dalam system ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. Menurut UUD 1945, BPK merupakan lembaga bebas dan mandiri. Anggota BPK dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah (DPD) dan diresmikan oleh Presiden. Nilai-nilai dasar yang dipegang teguh oleh BPK RI adalah sebagai berikut:
  - a. Independensi
  - b. Integritas
  - c. Profesionalisme

5. Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)  
Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan atau yang disingkat BPKP adalah lembaga pemerintah non-departemen Indonesia yang bertugas melaksanakan tugas pemerintahan dibidang pengawasan keuangan dan pembangunan.
6. Inspektorat Jenderal (Itjen) di Departemen  
Dalam Kementrian Negara Republik Indonesia, Inspektorat Jenderal (Itjen) adalah unsur pembantu yang ada disetiap departemen/kementrian yang bertugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen kementriannya.
7. Badan Pengawasan Daerah (Bawasda)  
Badan pengawas daerah adalah sebuah badan/lembaga fungsional yang ada dalam lingkungan pemerintah daerah di Indonesia baik pada tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota. Pelaksanaan tugasnya didasarkan pada keahlian dan atau keterampilan dibidang pengawasan dan bersifat mandiri. Badan pengawas daerah dibentuk untuk melakukan pengawasan penggunaan anggaran pemerintah daerah Provinsi dan Kabupaten/Kota dalam rangka mendukung peningkatan kinerja instansi pemerintah daerah.

## **2.1.2 Kompleksitas Tugas Audit**

### **2.1.2.1 Definisi Kompleksitas Tugas Audit**

Auditor sering kali menghadapi persoalan yang kompleks, kompleksitas tugas didasarkan pada kesulitan suatu tugas sehingga auditor harus bersikap independen dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan ke berbagai pihak atau kliennya. Kesulitan auditor juga didasari dengan suatu tuntutan yang dimana agar klien puas dengan kinerjanya sehingga masi dapat menggunakan jasa auditor yang sama dimasa yang akan datang. Kompleksitas tugas membuat seorang auditor berperilaku disfungsional, sehingga semakin banyaknya tugas maka seorang auditor tidak melaksanakan tugasnya secara maksimal sehingga kinerjanya menurun. Adapun penjelasan mengenai kompleksitas tugas yaitu sebagai berikut:

Kompleksitas tugas adalah persepsi individu mengenai kesulitan tugas auditor dalam melaksanakan pemeriksaan yang disebabkan dengan adanya keraguan (*ambiguitas*) dan terbatasnya daya ingat serta kemampuan yang dimiliki auditor sehingga dapat mempengaruhi hasil laporan pemeriksaan (Samin & Nopiyanti, 2019)

Menurut Sanusi (2017) kompleksitas audit adalah sebagai berikut:

“Kompleksitas audit adalah suatu tugas yang membingungkan dan sulit diukur secara objektif karena persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit yang berbeda, tergantung dari individu tersebut merespon sulitnya tugas tersebut.”

Menurut Yudha et al., (2017) kompleksitas audit adalah sebagai berikut:

“Kompleksitas audit adalah suatu tugas yang rumit, membingungkan dan sulit untuk diukur secara objektif karena persepsi dari setiap individu berbeda. Kompleksitas muncul dari adanya ambiguitas serta struktur yang lemah, baik dalam tugas utama maupun tugas-tugas yang lainnya.”

Menurut Nirmalasari (2018) kompleksitas audit adalah sebagai berikut:

“Kompleksitas audit adalah lamanya proses penyelesaian audit yang dimana tingkat kerumitannya saat mengerjakan suatu tugas audit maka semakin tinggi pula tingkat kerumitan suatu tugas audit dan semakin lama waktu yang diperlukan dalam menyelesaikan tugas audit tersebut.”

Menurut (Jemada & Yaniartha, 2013) dalam (Yuliyanti. dkk, 2019)

Komponen audit menjadi semakin kompleks dikarenakan tingkat kesulitan (*task difficulty*) dan variabilitas tugas (*task variability*) audit yang semakin tinggi. Kompleksitas audit muncul apabila kompleksitas tugas terjadi dalam kegiatan pengauditan. Adapun penjelasan mengenai kompleksitas tugas adalah sebagai berikut:



Menurut Sukrisno Agoes (2012:67) kompleksitas tugas adalah:

“Kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang banyak, berbeda-beda, dan saling terkait satu sama lainnya. Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tugas itu sendiri.”

Menurut Iskandar dan Sanusi (2011:15) kompleksitas tugas adalah:

“Tingkat kompleksitas tugas meningkat, penilaian kinerja auditor berkurang. Dalam melaksanakan tugas-tugas kompleks, auditor mungkin memiliki kesulitan mengkoordinasikan berbagai isyarat secara bersamaan atau memahami situasi yang ambigu, sehingga mengurangi kinerja mereka.”

Berdasarkan definis diatas maka dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas adalah suatu tugas yang rumit sehingga dapat membingungkan dan sulit diukur secara objektif, karena persepektif masing-masing individu yang berbeda tergantung bagaimana setiap individu merespon sulitnya suatu tugas yang dikerjakan.

#### **2.1.2.2 Faktor-faktor Kompleksitas Tugas Audit**

Menurut Yuliyanti dan Hanifah (2018) ada beberapa faktor yang mempengaruhi kompleksitas tugas dalam pengauditan yaitu sebagai berikut:

1. Banyak informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan
2. Adanya ambiguitas (ketidakjelasan) yang tinggi, yaitu beragamnya outcome yang diharapkan dari entitas pelaporan dari kegiatan pengauditan.

### 2.1.2.3 Aspek –aspek Kompleksitas Tugas

Menurut Iskandar & Sanusi (2011:33) dalam pelaksanaan tugas audit yang kompleks, auditor sebagai anggota pada suatu tim audit memerlukan keahlian, kemampuan dan tingkat kesabaran yang tinggi. Terdapat 3 (tiga) aspek dalam penyusunan dari kompleksitas tugas yaitu:

1. Tugas yang tidak terstruktur  
Struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (information clarity) yang berasal dari wewenang dan tanggung jawab dari atasan. Sedangkan apabila tugas yang tidak terstruktur tidak adanya wewenang dan tanggung jawab serta informasi yang jelas.
2. Tugas yang membingungkan  
Tugas-tugas yang membingungkan (ambigu) yaitu tugas yang akan membuat seseorang kesulitan untuk mengerjakannya karena terlalu banyak instruksi, begitupun dengan tugas yang tidak terstruktur, meskipun tugas tersebut adalah tugas utama atau tugas lain akan dianggap sama saja dan bisa jadi menyulitkan karena hasilnya tidak akan sesuai dengan harapan. Untuk itu diperlukan sebuah kompetisi yang memadai dan dilakukan pula supervise dari para seniornya.
3. Tugas yang sulit  
Banyaknya informasi atau tidak memiliki kejelasan instruksi itu akan menyulitkan auditor yang melakukan pekerjaan audit tersebut. Pemahaman terhadap kompleksitas tugas pada suatu manajemen audit dinilai bisa membantu solusi terbaik untuk menjadikan tugas yang kompleks tersebut menjadi mudah untuk diselesaikan

### 2.1.2.4 Pengujian Kompleksitas Tugas Audit

Menurut Jamilah, dkk., (2007:10) dalam Septiani dan Sukartha (2017) menjelaskan ada beberapa pengujian terhadap kompleksitas audit yang perlu dilakukan untuk sebuah situasi audit yaitu sebagai berikut:

1. Kompleksitas tugas ini diduga berpengaruh signifikan terhadap kinerja seorang auditor.
2. Saran dan teknik pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan pada kompleksitas audit.

3. Pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah audit dapat membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi terbaik bagi staf audit dan tugas audit.

### 2.1.3 Etika Auditor

#### 2.1.3.1 Definisi Etika Auditor

Etika merupakan suatu aturan yang mencakup nilai dan norma yang mengatur perilaku manusia dalam hidup bermasyarakat, termasuk dalam sebuah lingkungan profesi, tidak terkecuali profesi akuntan publik dalam menjalankan tugasnya (Purnamasari & Hernawati, 2017). Etika juga dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai moral yang dimiliki setiap orang (Puspita, 2017).

Menurut A. Arens, et al (2015:125) etika adalah sebagai berikut:

*“Ethic can be defined broadly as a set of moral principle or values. Each of us has a set of values, although, we may or may not have considered them explicitly. Philosophers, religious organization and other groups have defined in various ways ideal sets of moral principles or values include laws and regulation, church doctrine, code of business ethics for professional groups such as CPAs, and codes of conduct within organization.”*

Yang dialihbahasakan sebagai berikut:

“Etika dapat didefinisikan secara luas sebagai prinsip atau nilai moral. Masing-masing dari kita memiliki seperangkat nilai, meskipun, kita mungkin atau tidak mungkin mempertimbangkannya secara eksplisit. Para filsuf, organisasi keagamaan dan kelompok lain telah mendefinisikan dalam berbagai cara seperangkat prinsip atau nilai moral yang ideal termasuk undang-undang dan peraturan, doktrin, kode etik bisnis untuk kelompok profesional seperti CPA, dan kode etik dalam organisasi.”

Menurut Sunyoto (2014:41) etika auditor adalah sebagai berikut:

“Etika auditor merupakan prinsip-prinsip moral dan pelaksanaan aturan yang memberikan pedoman kepada auditor dalam berhubungan dengan klien, masyarakat, dan auditor lain sesama profesi.”

Definisi etika menurut Ely Suhayati, Siti Kurnia Rahayu (2013:49) adalah sebagai berikut:

“Etika adalah nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh Individu atau suatu golongan tertentu, sedangkan Kode etik adalah produk kesepakatan yang mengatur tingkah laku moral suatu kelompok tertentu dalam masyarakat untuk diberlakukan dalam suatu masa tertentu, dengan ketentuan-ketentuan tertulis yang diharapkan akan dipegang teguh oleh seluruh anggota kelompok itu”.

Menurut Sukrisno Agoes (2017:69) etika profesi auditor adalah sebagai berikut:

“Etika profesi adalah pedoman bagi para anggota Institut Akuntan publik, untuk bertugas secara bertanggung jawab dan Objektif.”

Berdasarkan definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa etika audit adalah prinsip atau nilai moral yang dimana menjadi pedoman bagi seorang auditor yang harus diterapkan dalam melaksanakan audit.

### 2.1.3.2 Prinsip Etika Auditor

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:99)

menjelaskan prinsip-prinsip etika yaitu sebagai berikut:

1. **Tanggung jawab**  
Dalam mengemban tanggung jawabnya sebagai profesional, para anggota harus melaksanakan pertimbangan profesional dan moral yang sensitif 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 yang tinggi.
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 profesionalnya sesuai dengan kemampuan terbaiknya.
6. **Ruang 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.

### 2.1.3.3 Aturan Etika Auditor

Aturan Etika Akuntan Publik Indonesia telah diatur dalam SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik) yang berlaku sejak tahun 2000. Menurut IAI KAP (2011) Aturan Etika terdiri dari:

1. Standar Umum dan Prinsip Akuntansi
  - A. Standar Umum
    - a) Kompetensi professional Anggota KAP hanya boleh melakukan pemberian jasa professional yang secara layak (reasonable) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi professional.
    - b) Kecermatan dan keseksamaan professional Anggota KAP wajib melakukan pemberian professional dengan kecermatan dan keseksamaan professional.
    - c) Perencanaan dan supervisi anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.
    - d) Data relevan yang memadai anggota KAP wajib memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi simpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.
    - e) Kepatuhan terhadap standar: Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, review, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa professional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI.
  - B. Prinsip Akuntansi
 

Anggota KAP tidak diperkenankan: menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporan atau data secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI. Dalam keadaan luar biasa, laporan atau data mungkin memuat penyimpangan tersebut
2. Tanggung jawab dan praktik lain
  - a. Perbuatan dan perkataan yang mendiskreditkan anggota tidak diperkenankan melakukan tindakan dan/atau mengucapkan perkataan yang mencemarkan profesi.
  - b. Iklan, promosi dan kegiatan pemasaran lainnya.
3. Tanggung jawab kepada klien
  - a. Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien

- yang rahasia, tanpa persetujuan dari klien.
  - b. Membebaskan anggota KAP dari kewajiban profesionalnya sesuai dengan aturan etika kepatuhan terhadap standar dan prinsip-prinsip akuntansi.
  - c. Mempengaruhi kewajiban anggota KAP dengan cara apapun untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti panggilan resmi penyidikan pejabat pengusut atau melarang kepatuhan anggota KAP terhadap ketentuan peraturan yang berlaku.
  - d. Melarang review praktik profesional seorang anggota sesuai dengan kewenangan IAI atau
  - e. Menghalangi anggota dari pengajuan pengaduan keluhan atau pemberian komentar atas penyidikan yang dilakukan oleh badan yang dibentuk IAI KAP dalam rangka penegasan disiplin.
4. Independensi, integritas dan objektivitas
    - a. Independensi dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan public yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independent tersebut harus meliputi independent dalam fakta maupun dalam penampilan.
    - b. Integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material yang diketahuinya atau mengalihkan pertimbangannya kepada pihak lain.
  5. Tanggung jawab kepada rekan profesi
    - a. Anggota wajib memelihara citra profesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi.
    - b. Komunikasi antar akuntan publik, anggota wajib berkomunikasi tertulis dengan akuntan publik pendahulu bila akan mengadakan perikatan audit.

#### **2.1.3.4 Dilema Etika Auditor**

Menurut A. Arens, et al (2015:92) dilema etika adalah:

“Situasi yang dihadapi oleh seseorang di mana ia harus mengambil keputusan tentang perilaku yang tepat. Para auditor, akuntan, serta pelaku bisnis lainnya menghadapi banyak dilema etika dalam karier bisnis nya. Auditor yang menghadapi klien yang mengancam akan mencari auditor baru kecuali bersedia menerbitkan suatu pendapat wajar tanpa pengecualian, akan mengalami dilema etika bila pendapat wajar tanpa pengecualian itu tidak tepat.”

Ada cara-cara alternatif untuk menyelesaikan dilema etika, tetapi kita harus berhati-hati untuk menghindari metode yang merasionalkan perilaku tidak etis. Berikut ini adalah metode-metode rasionalisasi yang sering digunakan, yang dengan mudah dapat mengakibatkan tindakan tidak etis.

1. Setiap Orang Pernah Melakukannya  
Argumen bahwa memalsukan SPT pajak, mencontek saat ujian. Atau menjual produk yang cacat merupakan perilaku yang dapat diterima umumnya didasarkan pada rasionalisasi bahwa setiap orang lain juga melakukan hal yang sama, sehingga merupakan perilaku yang dapat diterima.
2. Jika Sah Menurut Hukum, Hal itu Etis  
Menggunakan argumen bahwa semua perilaku yang sah menurut hukum adalah perilaku yang etis sangat bergantung pada kesempurnaan hukum.
3. Kemungkinan Penemuan dan Konsekuensinya  
Filosofi ini bergantung pada evaluasi atas kemungkinan bahwa orang lain akan menemukan perilaku tersebut. Biasanya, orang itu juga akan menilai besarnya kerugian (konsekuensi) yang akan diterimanya bila hal tersebut terbongkar.

Tujuan dari kerangka kerja seperti itu adalah membantu mengidentifikasi isu-isu etis dan memutuskan serangkaian tindakan yang tepat dengan menggunakan nilai dari orang itu sendiri. Pendekatan enam langkah berikut ini dimaksudkan agar dapat menjadi pendekatan yang relatif sederhana untuk menyelesaikan dilema etika:

1. Memperoleh fakta yang relevan.
2. Mengidentifikasi isu-isu etis berdasarkan fakta tersebut.
3. Menentukan siapa yang akan terpengaruh oleh akibat dari dilema tersebut dan bagaimana setiap orang atau kelompok itu terpengaruhi.
4. Mengidentifikasi konsekuensi yang mungkin terjadi dari setiap alternatif.
5. Memutuskan tindakan yang tepat.  
Suatu ilustrasi akan digunakan untuk menunjukkan bagaimana seseorang bisa menggunakan pendekatan enam langkah ini guna menyelesaikan suatu dilema etika.”



## 2.1.4 Skeptisisme Profesional Auditor

### 2.1.4.1 Definisi Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Tuanakotta (2018:321) skeptisisme profesional adalah sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah menyadari kemungkinan terjadi kecurangan yang bisa dilakukan manajemen, dengan senantiasa mempertanyakan bukti audit dan mempertahankan skeptisme profesional sepanjang periode penugasan terutama kewaspadaan serta menerapkan kehati-hatian.”

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:46) skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah suatu sikap auditor yang tidak mengasumsikan manajemen tidak jujur tetapi juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut.”

Menurut Herman Wibowo (2015:172) skeptisisme Profesional adalah sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional terdiri dari dua komponen utama yaitu *questioning* atau penilaian kritis terhadap bukti audit, skeptisme profesional juga melibatkan penilaian kritis tentang bukti yang mencangkup pengajuan pertanyaan yang menyelidik dan perhatian pada inkonsistensi, ketika mengevaluasi bukti secara kritis auditor secara signifikan akan mengurangi kemungkinan terjadinya kegagalan selama audit berlangsung.”

Dari beberapa definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional adalah suatu sikap auditor yang selalu mempertimbangkan dan mengevaluasi bukti atau informasi sehingga mengurangi kegagalan, dengan cara mempertahankan sikap auditornya sepanjang periode penugasannya.

#### 2.1.4.2 Unsur-unsur Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Tuanakotta (2012:78) dalam Sarina & Halim (2017) unsur-unsur skeptisisme profesional dalam definisi *International Federation of Accountants* (IFAC) adalah sebagai berikut:

1. *A critical assessment*: Ada penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja.
2. *With a question mind*: Dengan cara berfikir yang terus menerus bertanya dan mempertanyakan.
3. *Of the validity of audit evidence obtained*: Keabsahan dari bukti yang diperoleh.
4. *Allert to audit evidence that contradicts*: Waspada terhadap bukti yang kontradiktif.
5. *Brings into question the reliability of documents and responses to inquiries and other information*: Mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lainnya.
6. *Obtained from management and those charged with governance*: Yang diperoleh dari manajemen dan mereka yang berwenang dalam pengelolaan (perusahaan).

#### 2.1.4.3 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Noviyanti (2007:11) dalam Subhan (2016) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional adalah sebagai berikut:

1. Faktor 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. Faktor 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 auditor yang terlalu tinggi akan menurunkan sikap skeptisisme profesionalnya.
2. Penaksiran Risiko Kecurangan (*fraud risk assessment*)  
Membuktikan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh fraud risk assessment (penaksiran risiko kecurangan) yang diberikan oleh atasan auditor (*auditor in charge*) sebagai pedoman dalam melakukan audit di lapangan. Auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang rendah

menjadi kurang skeptis dibandingkan dengan auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi.

### 3. Kepribadian (*Personality*)

Tipe kepribadian seseorang diduga juga mempengaruhi sikap skeptisme profesionalnya. Sikap yang mempunyai dasar genetik cenderung lebih kuat dibandingkan dengan sikap yang tidak mempunyai dasar genetik. Jadi dapat dikatakan bahwa perbedaan kepribadian individual menjadi dasar dari sikap seseorang termasuk sikap skeptisme profesionalnya. Kepribadian (*Personality*) didefinisikan sebagai karakteristik dan kecenderungan seseorang yang bersifat konsisten yang menentukan perilaku psikologi seseorang seperti cara berpikir, berperasaan, dan bertindak.

#### 2.1.4.4 Karakteristik Skeptisisme Profesional Auditor

Menurut Arens, *et.al.* (2015:172) menjelaskan beberapa karakteristik skeptisisme profesional antara lain sebagai berikut:

1. *Questioning mindset* (pola pikir yang dipenuhi pertanyaan)
 

Adalah disposisi untuk menyelidiki sejumlah hal yang dirasa meragukan

  - a. Menolak suatu pernyataan atau *statement* tanpa pembuktian yang jelas.
  - b. Mengajukan banyak pertanyaan untuk pembuktian akan suatu hal.
2. *Suspension of judgement* (menunda untuk mengeluarkan keputusan)
 

Adalah karakter skeptis yang mengindikasikan seseorang butuh waktu lebih lama untuk membuat pertimbangan yang matang, dan menambahkan informasi tambahan untuk mendukung pertimbangan tersebut

  - a. Membutuhkan informasi yang lebih lama.
  - b. Membutuhkan waktu yang lama namun matang untuk membuat suatu keputusan.
  - c. Tidak akan membuat keputusan jika semua informasi belum terungkap.
3. *Search for knowledge* (keingintahuan)
 

Adalah karakter skeptis seseorang yang didasari oleh rasa ingin tahu (*curiosity*) yang tinggi.

  - a. Berusaha untuk mencari dan menemukan informasi baru.
4. *Self determination* (keteguhan hati)
 

Adalah sikap seseorang untuk menyimpulkan secara objektif atas bukti yang sudah dikumpulkan.

  - a. Tidak langsung menerima atau membenarkan pernyataan dari orang lain.
  - b. Menekankan pada suatu hal yang bersifat tidak konsisten (*inconsistent*).

## 2.1.5 Perilaku Disfungsional Auditor

### 2.1.5.1 Definisi Perilaku Disfungsional Auditor

Menurut Aisyah et al., (2014) perilaku disfungsional audit adalah sebagai berikut:

“Perilaku disfungsional audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit.”

Menurut Sari et al., (2016:8) perilaku disfungsional audit adalah sebagai berikut:

*“Audit dysfunctional behavior is the behavior of auditors in the audit process that is not in accordance with the audit program that has been established or deviate from established standards.”*

Yang dialih bahasakan sebagai berikut:

“Perilaku disfungsional audit adalah perilaku auditor dalam melakukan audit proses yang tidak sesuai dengan program audit yang telah ditetapkan atau menyimpang dari standar yang telah ditetapkan.”

Menurut Pratiwi (2017) perilaku disfungsional auditor adalah sebagai berikut:

“Perilaku disfungsional audit adalah perilaku yang membenarkan terjadinya penyimpangan dalam audit yang dapat menurunkan kualitas audit, baik secara langsung maupun tidak langsung.”

Berdasarkan dari definisi diatas maka dapat disimpulkan bahwa disfungsi audit adalah tindakan yang dilakukan auditor dalam melakukan proses audit sehingga dapat menurunkan kualitas audit.

#### **2.1.5.2 Faktor-faktor Penyebab Perilaku Disfungsi Auditor**

Menurut Maharani dan Nasikin (2019) ada beberapa faktor yang menjadi penyebab terjadinya perilaku disfungsi audit dalam penelitiannya yaitu sebagai berikut:

1. Faktor internal  
Yang mengacu pada sesuatu yang ada dalam diri auditor, seperti:
  - a. *Locus of Control*
  - b. kinerja auditor
  - c. komitmen organisasi.
2. Faktor eksternal
  - a. *Time pressure* (tekanan waktu)
  - b. *Time budget pressure* (tekanan anggaran waktu)

#### **2.1.5.3 Bentuk-bentuk Perilaku Disfungsi Auditor**

Menurut Surya (2015:553) beberapa bentuk perilaku disfungsi audit yang dilakukan oleh auditor saat melakukan pengauditan adalah sebagai berikut:

1. Tekanan anggaran waktu yang diberikan oleh klien maupun Kantor Akuntan Publik kepada auditor
2. Kompensasi finansial yang diberikan oleh klien terhadap Kantor Akuntan Publik terhadap auditor
3. Keinginan untuk berpindah auditor yang dilakukan oleh klien.

#### **2.1.5.4 Tindakan-Tindakan Perilaku Disfungsional Auditor**

Menurut Napitulu & Saragih (2021) ada 3 tindakan utama perilaku disfungsional audit yaitu sebagai berikut:

1. *Replacing and altering original audit procedures*  
Merubah prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit dilapangan. Penyimpangan perilaku ini mempunyai pengaruh negatif terhadap auditor.
2. *Premature signing-off*  
Menyelesaikan langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan program audit, sehingga mengabaikan dan menghentikan prosedur audit yang harus sesuai dengan program audit yang telah ditetapkan.
3. *Underreporting of audit time*  
Melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya. Perilaku ini dapat menyebabkan penepatan anggaran waktu yang tidak relevan sehingga terjadinya ketidaksesuaian dalam mengevaluasi kinerja auditor.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu yang telah dilampirkan di atas, maka terbentuklah kerangka dari penelitian ini. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Komplekitas Tugas Audit, Etika Auditor, dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

### **2.2.1 Pengaruh Kompleksitas Tugas Audit terhadap Perilaku Disfungsional Auditor**

Kompleksitas tugas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas yang dimana auditor dihadapkan oleh tugas-tugas yang kompleks, serta membingungkan secara objektif.

Menurut Yudha et al., (2017) kompleksitas audit adalah sebagai berikut:

“Kompleksitas audit adalah suatu tugas yang rumit, membingungkan dan sulit untuk diukur secara objektif karena persepsi dari setiap individu berbeda. Kompleksitas muncul dari adanya ambiguitas serta struktur yang lemah, baik dalam tugas utama maupun tugas-tugas yang lainnya.”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:67) kompleksitas tugas adalah sebagai berikut:

“Kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur, membingungkan dan sulit. Auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang banyak, berbeda-beda, dan saling terkait satu sama lainnya. Kompleksitas tugas dapat didefinisikan sebagai fungsi dari tugas itu sendiri.”

Menurut Iskandar dan Sanusi (2011:15) kompleksitas tugas sebagai berikut:

“Tingkat kompleksitas tugas meningkat, penilaian kinerja auditor berkurang. Dalam melaksanakan tugas-tugas kompleks, auditor mungkin memiliki kesulitan mengkoordinasikan berbagai isyarat secara bersamaan atau memahami situasi yang ambigu, sehingga mengurangi kinerja mereka.”

Kompleksitas muncul karena terjadinya tingkat ambiguitas yang tinggi sehingga menyebabkan seseorang salah mengartikan tugas yang dia dapatkan sehingga membuat kinerja auditor tidak maksimal. Dalam menggunakan kompleksitas tugas audit, tingkat kesulitan suatu tugas dapat dikaitkan dengan adanya informasi yang struktur dengan kejelasan informasi yang diperlukan. Kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat ukur untuk

meningkatkan kualitas kerja yang dimana tingkatannya mempengaruhi kinerja auditor (Septiani & Sukartha, 2017). Auditor harus memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien sehingga puas dengan hasil kerjanya dan tetap menggunakan jasa auditor di waktu yang akan datang. Adapun suatu masalah yang dihadapi oleh auditor adalah situasi yang dilematis dikarenakan auditor harus bersikap independen dalam memberikan pendapat dan beragamnya kepentingan yang harus dipenuhi. Kompleksitas audit menjadi semakin tinggi karena terjadinya berbagai tekanan yang auditor dapatkan.

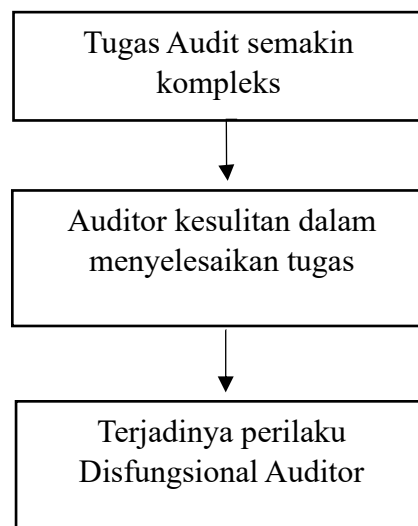
Tingginya kompleksitas tugas audit yang dialami oleh auditor mengakibatkan timbulnya kesulitan dalam menyelesaikan tugas yang dikerjakan sehingga berdampak pada kinerja saat melakukan proses audit (Widya & Widiastoeti, 2022). Peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas, dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas itu sendiri, hal tersebut tergantung bagaimana respon auditor menanggapi tugas yang diberikan. Auditor mengatakan mengenai tugas audit yang diberikan itu mudah, ada juga yang mengatakan tugas tersebut sangat sulit dan begitu kompleks. Dalam kinerjanya auditor mengharapkan hasil yang baik dan pencapaian yang berkualitas sehingga memberikan hasil yang memuaskan dan dapat diandalkan oleh klien. Terkait dengan pengauditan, semakin tingginya kompleksitas tugas audit bisa menyebabkan terjadinya perilaku disfungsional audit yang dilakukan oleh auditor dalam melakukan suatu tugas audit, sehingga dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas tersebut (Septiani & Sukartha, 2017).



Teori diatas dapat diperkuat oleh penelitian terdahulu yang diteliti oleh Ni Made Indri Septiani dan I Made Sukartha (2017) serta Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni Putu Shinta Dewi dan Ni Wayan Rustiarni (2022) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas audit berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran Pengaruh Kompleksitas Tugas Audit terhadap Perilaku Disfungsional Auditor**



### 2.2.2 Pengaruh Etika Auditor terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Dalam melaksanakan aktivitasnya seorang akuntan publik harus memiliki arah yang jelas dan tepat, dalam memberikan keputusannya bisa dipertanggungjawabkan kepada pihak yang memiliki kepentingan atas laporan hasil audit yang menggunakan hasil keputusan oleh auditor. Seorang auditor dalam memberikan keputusannya harus lebih dari satu pertimbangan yang didasarkan pada pemahaman etika yang berlaku serta membuat suatu keputusan yang adil sehingga tindakan yang diambil harus mencerminkan kebenaran.

Definisi etika auditor menurut Sunyoto (2014:41) adalah sebagai berikut:

“Etika auditor merupakan prinsip-prinsip moral dan pelaksanaan aturan yang memberikan pedoman kepada auditor dalam berhubungan dengan klien, masyarakat, dan auditor lain sesama profesi.”

Definisi etika menurut Ely Suhayati, Siti Kurnia Rahayu (2013:49) adalah sebagai berikut:

“Etika adalah nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh Individu atau suatu golongan tertentu, sedangkan Kode etik adalah produk kesepakatan yang mengatur tingkah laku moral suatu kelompok tertentu dalam masyarakat untuk diberlakukan dalam suatu masa tertentu, dengan ketentuan-ketentuan tertulis yang diharapkan akan dipegang teguh oleh seluruh anggota kelompok itu.”

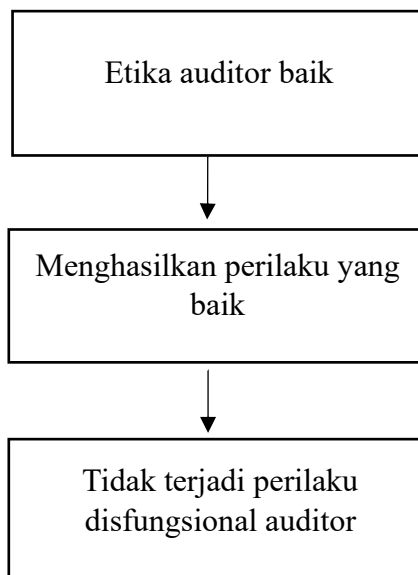
Adanya aturan etika auditor yang menjadi peraturan khusus tentang perilaku yang harus dilakukan dan interpretasi atas kepentingan keuangan serta membantu mempertahankan kode etik atas kepercayaan publik (Putra, 2020). Auditor harus mampu bertanggung jawab atas laporan keuangan yang telah di audit, dalam tanggung jawab etika auditor harus mampu melindungi kepentingan publik sesuai

aturan serta kode etik yang sudah ditetapkan (Medina & Challen, 2019). Kode etik akuntan ditetapkan untuk mengatur perilaku auditor dalam melakukan pekerjaannya. Adapun etika yang baik akan menghasilkan perilaku yang baik juga, sedangkan etika yang buruk akan menimbulkan berbagai penyimpangan (Putra, 2020). Dengan adanya pemahaman dalam etika audit untuk menghindari terjadinya perilaku disfungsional auditor.

Teori diatas dapat diperkuat oleh penelitian terdahulu yang diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermian Challen (2019) seta Rendi Caya Putra (2020) yang menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor.

### **Gambar 2.2**

#### **Kerangka Pemikiran Pengaruh Etika Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor**



### 2.2.3 Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Perilaku Disfungsional Auditor

Sikap skeptisisme adalah sikap yang memiliki keraguan atau kurang percaya dalam memberikan opini audit serta memberikan data atau bukti mengenai nilai kebenaran suatu pendapat. Hal ini terjadi karena pandangan skeptisisme terhadap data yang diberikan, maka auditor harus memiliki pandangan tersebut agar tidak mudah percaya serta harus lebih teliti dalam mengumpulkan bukti-bukti maupun data-data yang memiliki nilai kebenaran yang tinggi.

Definisi skeptisisme profesional menurut Herman Wibowo (2015:172) adalah sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional terdiri dari dua komponen utama yaitu *questioning* atau penilaian kritis terhadap bukti audit, skeptisisme profesional juga melibatkan penilaian kritis tentang bukti yang mencangkup pengajuan pertanyaan yang menyelidik dan perhatian pada inkonsistensi, ketika mengavaluasi bukti secara kritis auditor secara signifikan akan mengurangi kemungkinan terjadinya kegagalan selama audit berlangsung.”

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2015:462) skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah suatu sikap auditor yang tidak mengasumsikan manajemen tidak jujur tetapi juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut.”

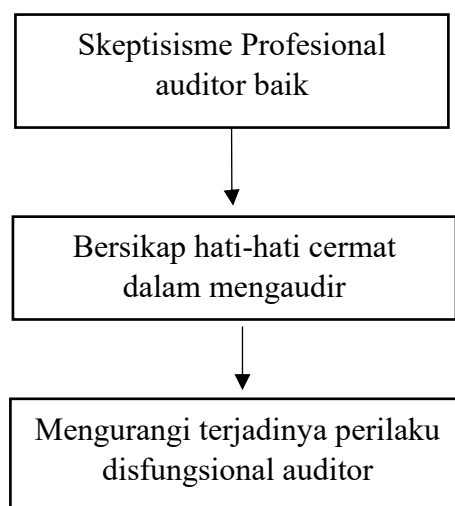
Sikap auditor terkait dengan skeptisisme profesional yang dimiliki maka akan mendeteksi kecurangan serta mengevaluasi bukti audit terutama dalam penugasan audit. Penyebab terjadinya kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan dikarenakan rendahnya sikap skeptisisme profesional. Tanpa

menerapkan sikap skeptisisme profesional auditor hanya akan menyebabkan kekeliruan mengenai kecurangan yang dimana akan disembunyikan oleh pelakunya (Santhi & Dewi, 2021). Sikap skeptisisme profesional yang auditor terapkan dapat diharapkan sebagai cerminan kemahiran profesional yang akan sangat mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh auditor dapat menghasilkan temuan audit yang berkualitas, dari dalam diri seorang auditor sehingga dapat mengurangi terjadinya perilaku disfungsional audit (Widiantari & Astika, 2018).

Teori diatas dapat diperkuat oleh penelitian terdahulu yang diteliti oleh Ida Ayu Made Widiantari dan Ida Bagus Putra Astika (2018) serta I.A. Rayhita Santhi dan Kadek Indah Kusuma Dewi (2021) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh terhadap perilaku disfungsional audit.

**Gambar 2.3**

**Kerangka Pemikiran Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Audit**



### 2.2.5 Hasil Penelitian Terdahulu

Untuk melakukan penelitian ini tidak terlepas dari penelitian terdahulu dengan tujuan sebagai pendukung dalam melaksanakan penelitian dan untuk memperkuat penelitian yang sedang dilakukan, selain itu juga guna untuk melihat persamaan dan perbedaan dari penelitian sebelumnya terkait dengan Kompleksitas Tugas Audit, Etika Auditor, dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. Berikut ini adalah hasil ringkasan dari penelitian terdahulu yang dilakukan penulis selama melakukan penelitian:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Ni Made Indri Septiani dan I Made Sukartha (2017)	Pengaruh Kompleksitas Audit dan Skeptisisme Profesional Auditor pada Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit	Variabel yang sama, mengenai Kompleksitas Audit (X1) Skeptisisme Profesional (X2) dan Disfungsional Audit (Y)	Tempat, waktu, dan tahun penelitiannya	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Kompleksitas audit secara persial berpengaruh positif pada penerima perilaku disfungsional audit</li> <li>2) Skeptisisme profesional auditor secara persial berpengaruh negatif pada penerimaan perilaku disfungsional audit</li> </ol>
2	Ida Ayu Made	Pengaruh <i>Time Budget</i>	Variabel yang sama,	Tempat, waktu, dan tahun	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Skeptisisme profesional</li> </ol>

	Widiantari dan Ida Bagus Putra Astika (2018)	<i>Pressure</i> terhadap Perilaku Disfungsional Auditor dengan Mediasi Skeptisisme Profesional di KAP Provinsi Bali	mengenai Skeptisisme Profesional (Y2) dan Disfungsional Audit (Y1)	penelitiannya serta Variabel <i>Time Budget Pressure</i> (X1)	secara persial berpengaruh negatif terhadap perilaku disfungsional auditor
3	Lusia Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019)	<i>Locus Of Control, Turnover Intention, Kinerja Auditor, Etika Auditor Komitmen Organisasi dan Dysfungsional Audit Behavior</i>	Variabel yang sama, mengenai Etika Auditor (X4) dan Disfungsional Audit (Y)	Tempat, waktu, dan tahun penelitiannya serta Variabel <i>Locus Of Control</i> (X1) <i>Turnover Intention</i> (X2) Kinerja Auditor (X3)	1) Etika auditor secara persial berpengaruh positif terhadap <i>dysfungsional audit behavior</i>
4	Rendi Caya Putra (2020)	Pengaruh Tekanan Waktu dan Etika Audit terhadap <i>Dysfungsional Audit Behavior</i> dengan <i>Turnover intention</i> sebagai variabel Moderasi	Variabel yang sama, mengenai Etika Auditor (X2) dan Disfungsional Audit (Y)	Tempat, waktu, dan tahun penelitiannya serta Variabel Tekanan Waktu (X1) <i>Turnover intention</i> (Y)	1) Etika audit secara persial berpengaruh negatif terhadap <i>dysfungsional audit behavior</i>
5	I.A. Rayhita Santhi dan Kadek Indah	Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Perilaku	Variabel yang sama, mengenai Skeptisisme Profesional (X1) dan	Tempat, waktu, dan tahun penelitiannya	1) Skeptisisme profesional secara persial berpengaruh negatif terhadap

	Kusuma Dewi (2021)	Disfungsional Auditor	Disfungsional Audit (Y)		perilaku disfungsional auditor
6	Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni Putu Shinta Dewi dan Ni Wayan Rustiarni (2022)	Pengaruh Kepemimpinan Autentik, Nilai Etika Perusahaan, Tekanan Anggaran Waktu dan Kompleksitas Tugas terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali	Variabel yang sama, mengenai Kompleksitas Tugas (X4) dan Disfungsional Audit (Y)	Tempat, waktu, dan tahun penelitiannya serta Variabel Kepemimpinan Autentik (X1) Nilai Etika Perusahaan (X2) Tekanan Anggaran Waktu (X3)	1) Kompleksitas tugas secara persial berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor



Tabel 2.2

Faktor yang diduga mempengaruhi Perilaku Disfungsional Auditor berdasarkan penelitian terdahulu

Nama Peneliti	Tahun	Kompleksitas Audit	Skeptisisme Profesional	<i>Time Budget Pressure</i>	<i>Locus Of Control</i>	<i>Turnover Intention</i>	Kinerja Auditor	Etika Audit	Komitmen Organisasi	Tekanan Waktu	Kepemimpinan Autentik	Nilai etika Perusahaan
Ni Made Indri Septiani I Made Sukartha	2017	✓	✓	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Ida Ayu Made Widiantari Ida Bagus Putra Astika	2018	x	✓	✓	x	x	x	x	x	x	x	x
Lusia Elvira Medina Auliffi Ermain Challen	2019	x	X	x	✓	✓	✓	✓	✓	x	x	x
Rendi Caya Putra	2020	x	X	x	x	x	x	✓	x	✓	x	x
I.A. Rayhita Santhi Kadek Indah Kusuma Dewi	2021	x	✓	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Dewa Ayu Melly Dewayanti Ni Putu Shinta Dewi Ni Wayan Rustiarni	2022	✓	X	x	x	x	x	x	x	✓	✓	✓

Berdasarkan penelitian terdahulu, terdapat faktor-faktor yang diduga mempengaruhi perilaku disfungsional audit, antara lain:

1. Kompleksitas Audit, diteliti oleh Ni Made Indri Septiani dan I Made Sukartha (2017) & Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni putu Shinta Dewi, dan Ni wayan Rustiarni (2022).
2. Skeptisisme Profesional, diteliti oleh Ni Made Indri Septiani dan I Made Sukartha (2017), Ida Ayu Made Widiantri dan Ida Bagus Putra Astika (2018), I.A. Rayhita Santhi dan Kadek Indah Kusuma Dewi (2021).
3. *Time Budget Pressure*, diteliti oleh Ida Ayu Made Widiantri dan Ida Bagus Putra Astika (2018).
4. *Locus Of Contoll*, diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019).
5. *Turnove Intention*, diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019).
6. Kinerja Auditor, diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019).
7. Etika Audit, diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019), Rendi Caya Putra (2020).
8. Komitmen Organisasi, diteliti oleh Lusía Elvira Medina dan Auliffi Ermain Challen (2019).
9. Tekanan Waktu, diteliti oleh Rendi Caya Putra (2020), Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni putu Shinta Dewi, dan Ni wayan Rustiarni (2022).

10. Kepemimpinan Autentik, diteliti oleh Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni putu Shinta Dewi, dan Ni wayan Rustiarni (2022).

11. Nilai Etika Perusahaan, diteliti oleh Dewa Ayu Melly Dewayanti, Ni putu Shinta Dewi, dan Ni wayan Rustiarni (2022).

### **2.2.6 Hipotesis Penelitian**

Menurut Sugiyono (2019:99) Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian dan didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.

Berdasarkan pembahasan diatas mengenai hubungan antara variabel dalam rangka pemikiran, maka dibuat hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis1 : Kompleksitas Tugas Audit berpengaruh terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hipotesis2 : Etika Auditor berpengaruh terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.

Hipotesis3 : Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh terhadap Perilaku Disfungsional Auditor.