

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini menjadi sumber acuan penulis untuk melakukan penelitian sehingga penulis dapat memperbanyak pengetahuan teori yang digunakan dalam mengkaji penelitian yang dilakukan. Dari penelitian terdahulu, penulis menemukan penelitian yang hampir sama seperti judul penelitian penulis. Berikut merupakan penelitian terdahulu berupa beberapa jurnal-jurnal yang terkait dengan penelitian yang digunakan oleh penulis:

Berdasarkan peneliti dari (Dwirandra, 2017) bertujuan untuk menganalisis dan menguji pengaruh dari pengaruh pengalaman auditor, locus of control, dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan terhadap Petimbangan Audit. Lokasi dari penelitian ini yakni Kantor Akuntan Publik di Bali dan penelitian dilakukan kepada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang merupakan anggota IAPI tahun 2016. Seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Bali sebanyak 80 orang merupakan populasi yang digunakan. Dalam penelitian ini teknik penentuan sampel yang digunakan adalah metode nonprobability sampling dengan teknik purposive sampling. Kuesioner merupakan metode pengumpulan data yang digunakan untuk mendapatkan data yang mendukung penelitian ini. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa Pengalaman auditor, *locus of control* dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan memiliki pengaruh positif pada Petimbangan Audit .

Zuraidah Mohd Sanusi *et al* (2018), Penelitian tersebut bertujuan untuk menguji Pengaruh orientasi tujuan, persepsi diri sendiri dan kompleksitas tugas pada Petimbangan Audit. Sampel penelitian terdiri dari 154 auditor yang berada di Malaysia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Pertimbangan Auditor, sama seperti persepsi diri sendiri menunjukkan bahwa berpengaruh positif tidak signifikan terhadap Pertimbangan Auditor.

Sitanggang, Tikkos (2020). Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris apakah keahlian, internalisasi kepatuhan dan independensi auditor berpengaruh terhadap Pertimbangan Auditor. Sampel penelitian ini terdiri dari 20 KAP di Jakarta Pusat dilakukan secara acak dari direktori akuntan publik institut akuntan publik Indonesia dengan menggunakan teknik purposive sampling. Teknik analisis data yang digunakan dengan menggunakan regresi linier berganda, dengan SPSS versi 24. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan kepatuhan berpengaruh positif dan signifikan terhadap keputusan audit. Banyak atau sedikit Internalisasi Ketaatan yang diterima auditor saat melaksanakan proses audit dapat menyebabkan perbedaan hasil penilaian audit yang dikeluarkan. Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pertimbangan Auditor. Auditor yang memiliki independensi tinggi cenderung menghasilkan pertimbangan audit yang lebih akurat. Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pertimbangan Auditor. Auditor yang memiliki independensi tinggi cenderung menghasilkan Pertimbangan Auditor yang lebih akurat.

Berdasarkan Penelitian H. Habiburrochman *et al* (2020). yang bertujuan untuk menggambarkan dan secara kritis mengkaji dan membandingkan pengaruh paradigma audit dan tekanan kepatuhan terhadap penilaian audit yang dirasakan antara pemula dan auditor berpengalaman melalui kuesioner. Penelitian ini mengumpulkan data melalui instrumen survei yang didistribusikan ke auditor internal dari beberapa perguruan tinggi negeri di wilayah Jawa Timur dan juga mahasiswa akuntansi yang sudah mengikuti mata kuliah audit. Metode ini pun digunakan untuk menganalisis data adalah dengan menggunakan sampel T-test independen untuk membandingkan perbedaan variabel. Hasil penelitian ini Pertama, paradigma audit dan tekanan kepatuhan positif tidak signifikan terhadap persepsi penilaian audit bagi responden auditor pemula. Ini menunjukkan bahwa auditor pemula yang berada di bawah tekanan kepatuhan tidak cenderung berperilaku disfungsi dan terus berusaha menghasilkan audit penilaian yang tepat untuk memiliki hasil audit yang baik. Kedua, tekanan kepatuhan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap persepsi penilaian audit bagi responden auditor yang berpengalaman

Berdasarkan penelitian (Tampubolon, 2018) yang bertujuan untuk menguji pengaruh Internalisasi Ketaatan, pengetahuan dan pengalaman auditor terhadap Pertimbangan Auditor. Data yang digunakan dalam penelitian tersebut merupakan data primer dengan menyebarkan kuesioner kepada kantor akuntan publik yang berdomisili di DKI Jakarta. Dari sampel 17 kantor akuntan publik yang berada di DKI Jakarta dan mendapat 100 responden. Dalam penelitian ini uji normalitas menggunakan alat analisis berupa SPSS 23 (*statistical package for social science 23*). Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa. Hasil penelitian menunjukkan Internalisasi Ketaatan berpengaruh positif signifikan terhadap Pertimbangan Auditor, sehingga auditor junior lebih memilih untuk mentaati perintah atasan karena tidak ingin kehilangan pekerjaan dan melakukan apa yang di perintahkan klien karena tidak ingin kehilangan klien sehingga auditor dapat melakukan perilaku yang menyimpang dari standar profesional. Hasil penelitian menunjukkan pengetahuan berpengaruh positif signifikan terhadap Pertimbangan Auditor, maka dapat dikatakan apabila semakin tinggi tingkat pengetahuan seorang auditor maka semakin tepat atau baik pertimbangan yang diberikan oleh auditor tersebut. Hasil penelitian menunjukkan pengalaman auditor berpengaruh negatif terhadap Pertimbangan Auditor, sehingga lamanya masa seorang auditor bekerja dan banyaknya jumlah penugasan yang diberikan kepada auditor tidak memberikan jaminan pertimbangan yang diberikan oleh auditor adalah *judgement* yang tepat atau baik. Internalisasi Ketaatan, Pengetahuan dan Pengalaman Auditor berpengaruh secara simultan terhadap Pertimbangan Auditor.

(Nirmala, made rara, 2017) Melakukan Penelitian untuk menguji secara empiris pengaruh keahlian auditor, Internalisasi Ketaatan, dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas Pertimbangan Audit dengan kompleksitas tugas sebagai variabel pemoderasi. Penelitian dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali pada tahun 2016. Sampel yang diperoleh sebanyak 64 auditor. Metode pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Teknik analisis data yang digunakan adalah moderated regression analysis. Hasil penelitian yakni keahlian auditor berpengaruh positif terhadap kualitas Pertimbangan Audit. Internalisasi Ketaatan positif tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas Pertimbangan Audit. Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap kualitas

Pertimbangan Audit. Kompleksitas tugas Negatif signifikan memperlemah pengaruh keahlian auditor terhadap kualitas Pertimbangan Audit. Kompleksitas tugas tidak mampu memoderasi pengaruh Internalisasi Ketaatan terhadap kualitas Pertimbangan Audit. Kompleksitas tugas memperkuat pengaruh tekanan anggaran waktu terhadap kualitas Pertimbangan Audit.

Berdasarkan peneliti (Pinta, Yunanico Pramuditha 2020) dengan jenis penelitian yang bersifat kausatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh aparatur Inspektorat Provinsi Sumatera Barat yang melaksanakan fungsi pengawasan dan pemeriksaan. Untuk jumlah populasi sendiri ada 40 orang Sampel dalam penelitian ini diambil melalui metode total sampling, yaitu dengan menjadikan seluruh populasi sebagai sampel. Adapun hasil dari penelitian tersebut adalah Internalisasi Ketaatan memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap Pertimbangan Auditor, berarti Internalisasi Ketaatan yang diberikan atasan, klien ataupun entitas yang diperiksa tidak membuat APIP melanggar SAP. Pengetahuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pertimbangan Auditor, berarti pengetahuan yang dimiliki seorang APIP menjamin hasil pertimbangan atas review laporan keuangan yang baik. Pengalaman audit berpengaruh signifikan terhadap Pertimbangan Auditor dan memiliki hasil positif, hal ini berarti bahwa APIP yang mempunyai pemahaman serta pengalaman yang banyak, akan lebih mampu memprediksi kesalahan-kesalahan dalam penyajian LKPD.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah proses akuntansi yang mana dicatat, digolongkan dan diringkas dari peristiwa dan kejadian-kejadian yang setidaknya sebagian itu bersifat keuangan atau yang berhubungan dengan uang. laporan keuangan ini dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas perusahaan tersebut (Rizqi, 2020) , menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan suatu informasi yang menggambarkan kondisi suatu perusahaan, dimana selanjutnya itu akan menjadi suatu informasi yang menggambarkan tentang kinerja suatu perusahaan.

Laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan data atau aktivitas perusahaan tersebut (Pohan, 2017). Laporan keuangan merupakan hasil tindakan pembuatan ringkasan data keuangan perusahaan. Laporan keuangan ini disusun dan ditafsirkan untuk kepentingan manajemen dan pihak lain yang menaruh perhatian atau mempunyai kepentingan dengan data keuangan perusahaan. Laporan keuangan merupakan hasil dari proses akuntansi yang meliputi neraca, perhitungan rugi-laba dan laba yang ditahan, laporan perubahan posisi keuangan serta catatan atas laporan keuangan (Pohan, 2017).

Suhendro (2017) tujuan dari laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam membuat keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga merupakan wujud pertanggung jawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka dalam mengelola suatu entitas (Kartihadi et.al, 2012 dalam Suhendro, 2017).

2.2.2 Audit

2.2.2.1 Pengertian Audit

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2015:2) menyatakan bahwa audit merupakan pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi dalam menentukan serta melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang ditetapkan. Audit diharuskan dilaksanakan oleh seseorang yang kompeten dan independen.

Menurut Mulyadi (2016:8) Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan, ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, audit adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut

menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut

Audit dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan merupakan proses sistematis yang bertujuan untuk mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan berdasarkan pernyataan tentang berbagai tindakan ekonomi dan peristiwa dan juga melihat tingkat hubungan antara pernyataan dengan kenyataan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Berdasarkan auditor yang melaksanakan pengauditan, audit dibedakan menjadi 2 (dua) jenis, antara lain sebagai berikut :

1) **Audit Internal**

Audit internal adalah suatu perhitungan independen yang terbentuk didalam suatu organisasi dalam memberikan jasa untuk manajemen yang berupa penelaahan kegiatan suatu organisasi. Audit internal adalah suatu pengendalian manajerial yang berguna dalam mengevaluasi dan mengukur sistem pengendalian lain. Audit internal bertujuan untuk membantu semua manajemen perusahaan untuk mengelola pertanggungjawabannya dengan efektif dengan cara penelitian, menyediakan analisis, rekomendasi, dan hal-hal lain yang memiliki hubungan dengan kegiatan yang akan ditelaah.

2) **Audit eksternal**

Audit eksternal merupakan suatu proses audit yang obyektif dan juga sistematis yang berhubungan dengan laporan keuangan suatu entitas atau perusahaan ataupun jenis organisasi lain. Audit eskternal bertujuan mengeluarkan pendapat tentang wajar atau tidaknya keadaan keuangan perusahaan tersebut ataupun hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Berdasarkan definisi di atas, dapat di simpulkan bahwa audit adalah suatu pemeriksaan laporan keuangan untuk dapat memberikan pendapat dan kewajaran pada laporan keuangan tersebut.

2.2.2.2 Jenis-jenis Audit

Arens, Beasley, dan Elder (2015:32) terdapat tiga jenis utama audit yang dilakukan oleh akuntan publik, yaitu:

- 1) **Audit laporan keuangan (*Financial Statement Audit*)**
Audit keuangan adalah audit atas laporan keuangan suatu entitas (perusahaan atau organisasi) yang akan menghasilkan pendapat (opini) pihak ketiga mengenai relevansi, akurasi dan kelengkapan laporan-laporan ini.
- 2) **Audit operasional (*operational audit*)**
Audit operasional adalah review dari setiap bagian dari prosedur operasi standar organisasi dan metode yang diterapkan suatu organisasi dengan tujuan untuk mengevaluasi efisiensi, efektivitas dan ekonomi (3E).
- 3) **Audit ketaatan (*Compliance Audit*)**
Audit kepatuhan adalah proses bekerja untuk menentukan apakah auditee telah mengikuti prosedur, standar, dan aturan-aturan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas.

2.2.2.3 Faktor – Faktor Pengetahuan Audit

Standar umum pertama (SA Seksi 210 SPAP 2011) menyebutkan bahwa: “Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”. Berdasarkan definisi tersebut dapat diartikan bahwa kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan penelitian yang cukup dapat melakukan audit secara objektif. Hal hal tersebut bisa di dapat dengan mengikuti berbagai seminar ataupun pelatihan, juga membaca dan mencermati SPAP akan menghasilkan audit yang berkualitas.

2.2.2.4 Tujuan Audit

Mulyadi (2008:35) tujuan audit laporan keuangan dibagi menjadi tujuan umum dan tujuan khusus.

a. Tujuan Umum

Tujuan audit secara umum adalah untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien telah menyatakan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan tersebut, hal yang biasanya dilakukan dalam audit adalah

mengidentifikasi sejumlah tujuan khusus audit bagi setiap akun yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

b. Tujuan Khusus

Tujuan audit secara khusus ini diambil dari asersi yang dibuat oleh manajemen dan dimuat dalam laporan keuangan. Asersi (*assertions*) adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar berikut ini :

- 1) Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*), asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.
- 2) Asersi kelengkapan (*completeness*), asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.
- 3) Asersi Hak dan Kewajiban (*rights and obligation*), asersi ini berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan hutang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
- 4) Penilaian atau alokasi (*valuation or allocation*), asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen aset, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.
- 5) Penyajian atau pengungkapan (*presentation or disclosure*), asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan semestinya.

2.2.3 Pertimbangan Auditor

Pertimbangan Auditor menurut Nadhiroh (2010) dalam (Hasanah & Rosini, 2016) merupakan suatu pertimbangan yang mempengaruhi dokumentasi bukti dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor. Auditor mengumpulkan bukti dalam waktu yang berbeda dan mengintegrasikan informasi dari bukti tersebut untuk membuat suatu Petimbangan Audit. Sedangkan menurut Menurut Pranoto

(2013) Pertimbangan Audit adalah suatu cara pandang auditor mengenai informasi yang berhubungan dengan tugas auditnya dan memiliki pengaruh terhadap opini yang akan dikeluarkan oleh auditor, oleh karena itu Pertimbangan Audit memiliki suatu pengaruh pada kualitas audit.

Pertimbangan Auditor merupakan suatu pertimbangan atas persepsi dalam menanggapi informasi laporan keuangan yang diperoleh. Ditambah dengan faktor-faktor untuk mempertimbangkan besar kecilnya sampel serta pemilihan item dari tiap tiap sampel dari dalam diri seorang auditor, sehingga menghasilkan suatu dasar penilaian dari auditor . Paragraf 16 SA200 menyebutkan pada saat merencanakan, melaksanakan dan melaporkan hasil audit atas laporan keuangan, auditor harus menggunakan pertimbangan profesionalnya.

Sedangkan menurut Drupadi dan I Putu (2015) Pertimbangan Audit merupakan persepsi auditor dalam menanggapi informasi yang berhubungan dengan resiko audit yang akan dihadapi auditor dan mempengaruhi pemberian opini auditor dari laporan keuangan suatu entitas. Pertimbangan Auditor dapat dikatakan ikut menentukan hasil dari pelaksanaan audit.

Menurut Komalasari dan Hernawati (2015). Pertimbangan Audit merupakan kegiatan yang sangat dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya terutama dalam mengaudit laporan keuangan dari suatu perusahaan. Pertimbangan tersebut tergantung pada perolehan bukti dan pengembangan bukti tersebut, sehingga menghasilkan keyakinan yang muncul dari kemampuan auditor dalam menjelaskan bukti-bukti yang diuraikan. Semakin handal Pertimbangan yang diambil oleh auditor maka semakin handal pula opini audit yang dikeluarkan oleh auditor.

2.2.4 Proses Audit Laporan Keuangan

Auditor diperlukan pada empat tahap dalam proses audit atas laporan keuangan :

1. Penilaian Risiko

Tahap pertama dalam mengaudit suatu laporan keuangan adalah memutuskan apakah akan menolak atau menerima pekerjaan audit tersebut. Namun, untuk memutuskannya auditor juga mempertimbangkan hal-hal seperti integritas manajemen, mengidentifikasi risiko, menilai independensi, menentukan kompetensi dan kemampuan profesionalnya.

2. Tahap selanjutnya yaitu merencanakan proses audit. Untuk membuat perencanaan audit, seorang auditor harus melakukan beberapa kegiatan untuk memahami bisnis dan industri klien, melakukan prosedur analitik, menentukan materialitas, menetapkan risiko audit dan risiko bawaan, memahami struktur pengendalian intern dan menetapkan risiko pengendalian, mengembangkan rencana audit dan program audit.

3. Pelaksanaan Pengujian Audit

Setelah membuat perencanaan audit maka saatnya melaksanakan pengujian audit. Pada tahap ini, auditor akan melakukan pengujian analitik, pengujian pengendalian dan pengujian substantif. Singkatnya pengujian analitik dilakukan auditor dengan mempelajari data-data dan informasi bisnis klien dan membandingkan dengan data dan informasi lain. Pengujian pengendalian merupakan prosedur audit untuk melakukan verifikasi efektivitas pengendalian internal klien. Sementara pengujian substantif merupakan prosedur audit untuk menemukan kesalahan yang langsung memberikan pengaruh pada laporan keuangan.

4. Pelaporan Audit

Tahap terakhir yaitu pelaporan audit. Laporan audit adalah hasil dari pekerjaan audit yang telah dikerjakan. Laporan ini merupakan bentuk komunikasi auditor dengan pihak lainnya. Laporan audit tidak boleh dibuat secara sembarangan. Di dalam laporan audit harus mencakup jenis atau jasa yang diberikan, objek yang diaudit, lingkup audit, tujuan audit, hasil audit dan

rekomendasi yang diberikan jika ada kekurangan, dan informasi lainnya. Laporan audit merupakan tanggung jawab audit yang besar sehingga untuk memutuskan dan membuat laporan ini harus hati-hati. Jika tidak maka nama kantor akuntan publik biasanya akan tercemar dan akan ada hukuman dari pihak berwajib.

2.2.5 Pengertian Internalisasi Ketaatan

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi Internalisasi Ketaatan di antaranya

2.2.5.1 Ketaatan pada peraturan perundangan

Setiap orang yang bekerja sebagai seseorang yang profesional dibidangnya, biasanya tergabung juga di dalam organisasi khusus profesinya dan memiliki aturan-aturan atau prinsip-prinsip profesionalisme yang harus dipatuhi bersama. Hal ini sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik Pasal 25 ayat (1) butir (a) yang menyatakan bahwa : “Akuntan Publik wajib : berhimpun dalam Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Menteri.”

2.2.5.2 Ketaatan pada kode etik profesi akuntan publik

Seseorang yang profesional dalam bidangnya dan terhimpun dalam asosiasi profesinya harus mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan oleh asosiasi profesinya agar dapat meminimalkan risiko atau masalah yang mungkin akan terjadi ketika ia bekerja. Termasuk juga seorang akuntan publik yang tergabung di dalam Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yang harus mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan oleh IAPI (tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik)

Pada dasarnya prinsip dasar etika profesi ini memiliki hubungan yang sangat erat dengan penerimaan perikatan audit. Oleh sebab itu, berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Bagian A Seksi 100, terdapat beberapa prinsip dasar etika profesi yang harus dipatuhi oleh setiap akuntan publik, yaitu :

1. Prinsip integritas, yaitu setiap akuntan publik harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional serta hubungan bisnis dalam melaksanakan tugasnya.
2. Prinsip objektivitas, yaitu setiap akuntan publik tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.
3. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, yaitu setiap akuntan publik wajib mempunyai pengetahuan serta keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terbaru dalam praktik, perundang-undangan, serta metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap akuntan publik harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya
4. Prinsip kerahasiaan, yaitu setiap akuntan publik wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, dan 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. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh akuntan publik untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.
5. Prinsip perilaku profesional, yaitu setiap akuntan publik wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi

2.2.5.3 Ketaatan pada sumpah profesi akuntan publik

Kode etik untuk sebuah profesi adalah sumpah jabatan yang juga diucapkan oleh para pekerja profesional yang bersifat religi. Kode etik dan sumpaj adalah janji yang harus dipegang teguh dan di jaga kesuciannya. Artinya tidak ada toleransi terhadap siapapun yang melanggarnya. Dibutuhkan sanksi berat terhadap pelanggar

sumpah profesi dan kode etik profesi karena Profesi akuntan memegang peran yang sangat penting dalam masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib. Ketergantungan ini menimbulkan tanggung jawab akuntan terhadap kepentingan publik. Atas sumpah profesi dan kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus menerus menunjukkan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi.

2.2.5.4 Ketaatan pada standar audit

Boynton, et all (271;2002) dalam buku Modern Auditing versi Bahasa Indonesia menyatakan bahwa tahap awal dari audit laporan keuangan melibatkan suatu keputusan untuk menerima ataupun menolak kesempatan untuk menjadi auditor dari klien baru atau untuk melanjutkan sebagai auditor bagi klien yang sudah ada. Oleh sebab itu, terdapat standar pengendalian mutu yang menyediakan petunjuk profesional berkenaan dengan keputusan untuk menerima dan melanjutkan klien dan perikatan, sejalan dengan standar audit (SA) yang di jelaskan sesuai dengan Standar audit dan Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik yang digunakan KAP untuk mengontrol dan mengendalikan kualitas jasa audit yang dihasilkannya. Adapun unsur sistem pengendalian mutu terdiri atas:

- 1) **Tanggung jawab kepemimpinan KAP atas mutu.** KAP harus merumuskan prosedur dan kebijakan yang dapat mengakui pentingnya mutu dengan mendukung budaya internal saat melaksanakan suatu perikatan, dan dalam kebijakan tersebut pimpinan KAP harus bertanggung jawab atas mutu KAP secara keseluruhan (SPM 1, 2013).
- 2) **Ketentuan etika profesi yang berlaku.** KAP harus merumuskan prosedur dan kebijakan yang dapat meyakinkan bahwa KAP dan personelnnya telah mematuhi semua ketentuan etika profesi yang berlaku (SPM 1, 2013).

3) **Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu.** KAP harus merumuskan prosedur dan kebijakan dalam penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu, yang dapat memberikan keyakinan memadai bahwa KAP hanya akan menerima atau melanjutkan hubungan dengan klien dan perikatan jika:

- a. KAP memiliki kompetensi, sumber daya, dan waktu untuk melaksanakan perikatan,
- b. KAP dapat mematuhi ketentuan etika profesi, dan
- c. KAP telah mempertimbangkan integritas klien, dan tidak memiliki informasi yang dapat mengarahkan KAP untuk menyimpulkan tidak memadainya integritas klien tersebut (SPM 1, 2013).

4) **Sumber daya manusia.** KAP harus merumuskan prosedur dan kebijakan yang dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa KAP telah memiliki total personel yang cukup atas kemampuan, kompetensi, dan komitmen terhadap prinsip etika profesi untuk:

- a. Melaksanakan perikatan sesuai dengan standar profesi, serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, dan
- b. Menerbitkan laporan yang tepat dengan kondisinya (SPM 1, 2013).

5) **Pelaksanaan perikatan.** KAP harus merumuskan prosedur dan kebijakan yang dapat memberikan keyakinan memadai bahwa perikatan dilaksanakan sesuai ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta telah mengeluarkan laporan yang sesuai dengan kondisinya. Prosedur dan kebijakan tersebut yaitu:

- a. Hal yang relevan untuk mendukung konsistensi atas kualitas pelaksanaan perikatan
- b. Tanggung jawab atas penyeliaan
- c. Tanggung jawab atas penelaahan (SPM 1, 2013).

6) **Pemantauan.** KAP harus merumuskan suatu proses pemantauan yang didesain untuk memberikan keyakinan bahwa prosedur yang berkaitan dengan sistem pengendalian mutu sudah relevan dan memadai. Proses pemantauan tersebut harus:

- a. Mencakup evaluasi dan pertimbangan berkesinambungan atas sistem pengendalian mutu KAP

- b. Memberikan tanggung jawab terhadap proses pemantauan hanya kepada rekan atau individu lain di dalam KAP atau di luar KAP yang memiliki wewenang dan pengalaman yang cukup dan tepat, dan
- c. Mensyaratkan tidak boleh terlibatnya mereka yang melaksanakan perikatan atau menelaah pengendalian mutu perikatan dalam inspeksi perikatan (SPM 1, 2013).

2.2.6 Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas adalah banyaknya klien yang diselesaikan oleh auditor pada waktu bersamaan. Serta beraneka ragam klien audit. Auditor dihadapkan dengan tugas-tugas yang kompleks, banyak, rumit, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan yang lainnya. Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Ada auditor yang mempersepsikan tugas audit sebagai tugas dengan kompleksitas tinggi dan sulit. Sementara auditor lain ada yang mempersepsikan sebagai tugas yang mudah.

Kompleksitas Tugas adalah banyak dan beragamnya suatu tugas yang menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan yang disertai dengan keterbatasan kemampuan ataupun keahlian dalam menyelesaikan tugas. Yustrianthe (2012:76)

Menurut Tan dan Alison (1999) adalah Kompleksnya suatu pekerjaan juga dinilai dapat memengaruhi seseorang dalam melaksanakan tugas dan memengaruhi kualitas pekerjaannya. Sedangkan menurut Puspitasari (2011) Kompleksitas tugas adalah tugas tidak terstruktur, sulit dipahami dan ambigu Kompleksitas tugas membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten serta tidak akuntabel.

2.2.7 Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan

Auditor yang memiliki pengetahuan dan keahlian secara profesional dapat meningkatkan pengetahuan tentang sebab dan konsekuensi kekeliruan dalam suatu siklus akuntansi yaitu (Herawaty dan Susanto, 2009). Auditor yang mempunyai pengetahuan dan keahlian secara profesional dapat meningkatkan pengetahuan

mengenai sebab dan konsekuensi kekeliruan dalam suatu siklus akuntansi. Yaitu dalam mengimplementasikan PSAK yang dilakukan klien. Contoh harusnya dicatat di akun aset tetap tetapi pencatatan aktual di akun beban. Oleh karena itu auditor harus selalu update SAK terbaru dengan cara ikut pelatihan dan jam terbang yang lebih akan mendapatkan hasil pengetahuan yang lebih dalam pertimbangan tingkat materialitas. Pengalaman akan membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi serta keadaan di setiap penugasan. Pengalaman juga akan membantu auditor pada saat mengambil keputusan terhadap pertimbangan tingkat materialitas dan menunjang setiap langkah yang di ambil dalam setiap penugasan. Pengetahuan auditor tentang pendeteksian kekeliruan semakin berkembang karena pengalaman kerja. Semakin tinggi pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan maka akan semakin baik pula pertimbangan tingkat materialitas. Keahlian auditor yang semakin tinggi dapat meningkatkan Petimbangan Audit yang dihasilkan.

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Internalisasi Ketaatan terhadap Petimbangan Audit

Internalisasi Ketaatan ini berkaitan dengan suatu kondisi dimana seorang auditor mendapat internalisasi dari atasan maupun entitas atau auditee yang diperiksa untuk melakukan suatu tindakan yang menyimpang dari standar etika Auditan dapat menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan, maka auditor akan berada dalam situasi konflik. Tinggi rendahnya Internalisasi Ketaatan yang dimiliki oleh seorang auditor juga akan berpengaruh pada saat menyatakan opini atas kewajaran laporan keuangan. Semakin tinggi internalisasi yang dihadapi oleh auditor maka pertimbangan audit yang dihasilkan akan semakin tidak akurat karena masih sangat sedikit auditor yang akan mengambil risiko untuk diberhentikan dari pekerjaannya dan kehilangan klien sebagai konsekuensi menentang perintah atasan dan keinginan klien untuk menyimpang dari standar profesional. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh H. Habiburrochman *et al* (2020). yang menyatakan Internalisasi Ketaatan berpengaruh signifikan terhadap Petimbangan Audit. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu sebagai berikut :

Internalisasi Ketaatan berpengaruh positif terhadap Petimbangan Audit

2.3.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap *Petimbangan Audit*

Kompleksitas Tugas adalah banyak dan beragamnya suatu tugas yang menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan dan disertai dengan keterbatasan kemampuan atau keahlian dalam menyelesaikan tugas oleh auditor. Akibatnya pertimbangan yang diambil oleh auditor tersebut menjadi tidak sesuai dengan bukti yang diperoleh. suatu pekerjaan yang dapat mendorong seseorang untuk melakukan kesalahan ataupun kekeliruan dalam pekerjaannya. Melakukan tugas pada bidang audit, kesalahan dapat terjadi pada saat mendapatkan, memproses, dan mengevaluasi informasi yang diberikan oleh klien. Kesalahan atau kekeliruan tersebut mengakibatkan kurang tepatnya pertimbangan yang dibuat oleh auditor. Banyak dan beragamnya suatu tugas akan menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan yang disertai dengan keterbatasan kemampuan atau keahlian dalam menyelesaikan tugas oleh auditor, sehingga pertimbangan yang diambil oleh auditor tidak sesuai dengan bukti audit (*audit evidence*) yang diperoleh. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Latrini, 2017) menyatakan *Kompleksitas Tugas* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *Petimbangan Audit*. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu ini adalah sebagai berikut:

H2 : *Kompleksitas Tugas* berpengaruh negatif terhadap *Petimbangan Audit*

2.3.3 Pengaruh Pengetahuan Mendeteksi Kecurangan terhadap *Petimbangan Audit*

Saat membuat *Petimbangan Audit*, auditor dipengaruhi oleh beberapa hal antara lain yaitu pengetahuan auditor. Pengetahuan yang dimiliki auditor sangat mempengaruhi sikap auditor dalam penyelesaian tugas auditnya, dengan pengetahuan yang baik maka akan lebih memudahkan auditor dalam memahami mana yang tidak wajar dalam pengauditannya, sehingga proses auditnya akan lebih efektif dan efisien. Auditor yang memiliki pengetahuan yang tinggi dalam hal mendeteksi kekeliruan maka akan menghasilkan pertimbangan audit yang lebih baik. Penelitian yang dilakukan oleh (Dwirandra, 2017) menyatakan bahwa Keahlian auditor yang semakin tinggi dapat meningkatkan *Petimbangan Audit* yang

dihasilkan. Faktor yang dapat mempengaruhi keahlian seorang auditor yaitu tingkat pendidikan, pengalaman dan pengetahuan.

Pengetahuan Mendeteksi Kecurangan berpengaruh positif terhadap Petimbangan Audit

2.4 Hipotesis Penelitian

Sugiyono (2017:93) pengertian hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap sebuah rumusan masalah penelitian. Oleh karena itu, rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang dibeikan baru berupa teori yang relevan, belum berdasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan rumusan masalah dan kerangka pemikiran di atas maka penelitian yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Pengaruh *Internalisasi Ketaatan* positif terhadap Petimbangan Audit

H₂ : Pengaruh Kompleksitas Tugas Negatif terhadap Petimbangan Audit

H₃ : Pengaruh Pengetahuan Mendeteksi Kecurangan positif terhadap Petimbangan Audit

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan hubungan antar variable dan hipotesis di atas, maka terbentuk sebuah kerangka konseptual penelitian sebagai berikut :

