

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

Dalam menulis penelitian ini, penulis menemukan bahwa telah ada penelitian lain yang membahas mengenai variabel-variabel yang diteliti juga dalam penelitian ini.

Penelitian bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit pada kantor KAP yang ada di Kota Bali. Penelitian ini dilakukan di tiga belas kantor KAP sebanyak 92 auditor yang berlokasi di wilayah Bali dan terdaftar di Institut Akuntan Publik Indonesia dengan menggunakan unit analisis auditor yang bekerja di kantor KAP. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel perilaku profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Variabel independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Variabel Kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (Pratiwi, 2020).

Penelitian bertujuan untuk menguji bagaimana pengaruh kualitas audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Bali yang diukur melalui sikap skeptis, pengalaman audit, kompetensi, dan independensi seorang auditor. Penelitian ini dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Bali. Jumlah sampel yang diteliti sebanyak 36 orang auditor, dengan metode sampel jenuh yaitu semua populasi dapat dijadikan sampel penelitian. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner. Teknik analisisnya menggunakan analisis *regresi linear* berganda. Berdasarkan hasil analisis maka dapat disimpulkan bahwa sikap skeptis, kompetensi, dan independensi berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan pengalaman audit tidak berpengaruh pada kualitas audit (Sari dkk, 2015).

Penelitian bertujuan untuk membuktikan pengaruh kompetensi, komitmen organisasi, sikap skeptis profesional dan motivasi pada kualitas audit. Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali digunakan sebagai tempat penelitian karena BPK merupakan audit pemerintah yang memiliki tugas memeriksa pengelolaan dan

tanggung jawab keuangan Negara. Dengan responden sebanyak 41 auditor sebagai sampel penelitian. *Nonprobability sampling* digunakan sebagai metode pengambilan sampel. Uji analisis *regresi linier* berganda digunakan sebagai teknik analisis. Maka diperoleh hasil bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif pada kualitas audit, variabel komitmen organisasi berpengaruh positif pada kualitas audit, variabel sikap skeptis profesional berpengaruh positif pada kualitas audit dan variabel motivasi berpengaruh positif pada kualitas audit (Ni Made, 2017).

Penelitian bertujuan untuk mengetahui kualitas audit pada kantor inspektorat kabupaten/kota di Bali melalui kompetensi, sikap skeptis profesional, motivasi, dan disiplin. Penelitian ini dilakukan pada kantor inspektorat Kota Denpasar, Kabupaten Badung, Gianyar, Tabanan, Singaraja, Negara, Karangasem, Klungkung, Bangli. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, dengan metode pengumpulan data dilakukan dengan penyebaran kuesioner. Metode pengumpulan sampel dilakukan dengan menggunakan *purposive sampling* dengan jumlah sampel sebanyak 70 responden. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil analisis dalam penelitian yang dilakukan adalah kompetensi, sikap skeptis profesional, motivasi, dan disiplin berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor, sikap skeptis profesional, motivasi serta disiplin sebagai seorang auditor internal aparat inspektorat, maka akan meningkatkan kualitas audit aparat inspektorat (Triarini, 2016).

Penelitian bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Sikap skeptis, Independensi Auditor, Penerapan Kode Etik Akuntan Publik dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit pada KAP di Jakarta Selatan secara parsial dan simultan. Metode penelitian yang dilakukan adalah penelitian kausal. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik Jakarta Selatan dengan responden sebanyak 60 orang. Hasil penelitian ini secara parsial menunjukkan bahwa empat variabel yaitu, Sikap skeptis, Independensi Auditor, Penerapan Kode Etik Akuntan Publik dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit. Sedangkan secara simultan Sikap skeptis, Independensi Auditor, Penerapan Kode Etik Akuntan Publik dan Akuntabilitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap kualitas audit (Tresnawaty, 2017).

Penelitian bertujuan untuk mengetahui pengaruh sikap skeptis profesional, keterbatasan waktu audit, etika akuntan publik profesional, kompetensi auditor dan kualitas audit. Objek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik (KAP) di Tangerang dan Tangerang Selatan. Populasi penelitian dalam ini menggunakan 8 akuntan publik yang bekerja di kantor akuntan publik (KAP) di Tangerang Selatan dan Kota Tangerang, dengan 80 responden. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *convenience sampling* di mana teknik pengumpulan sampel merupakan pertimbangan kenyamanan. Analisis regresi linier berganda dengan SPSS versi 20 dan digunakan sebagai teknik analisis untuk menguji hipotesis pada signifikansi 5%. Hasil penelitian ini menunjukkan terdapat pengaruh antara skeptis profesional, batasan waktu audit, etika akuntan publik profesional, dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik (KAP) di Tangerang dan Tangerang Selatan (Purwaningsih, 2018).

Kelemahan-kelemahan yang terdapat pada penelitian terdahulu terdapat pada pembahasan literatur, di mana adanya pembaruan dan penambahan standar audit dan kode etik audit yang tidak dibahas pada penelitian sebelumnya.

Dari beberapa penelitian tersebut dapat terlihat berbagai hasil yang berbeda diantaranya hasil faktor kompetensi tidak mempengaruhi kualitas audit sedangkan pada tiga penelitian lainnya kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Ada pula penelitian yang menambahkan faktor pengalaman auditor dan batasan waktu yang keduanya tidak berpengaruh pada kualitas audit. Hasil penelitian pada satu objek dan objek lainnya tidak dapat disama-ratakan, karena masing-masing memiliki karakteristik dan peluang kesalahan yang berbeda. Oleh karena itu, penulis tertarik melakukan penelitian serupa untuk wilayah Jakarta Pusat dengan faktor yang dibatasi pada profesional, kompetensi dan skeptis auditor.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Audit**

Pengertian audit menurut Konrath (2002), Sukrisno Agoes (2012) adalah “suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah

ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Menurut Agoes (2012: h 6) Auditing adalah: Merupakan suatu proses sistematis, yang terdiri dari langkah – langkah yang berurutan, termasuk evaluasi internal *accounting control*, test terhadap substansi transaksi – transaksi dan saldo. Sistem akuntansi, mencakup pengendalian intern yang diperlukan, dan menghasilkan data yang tercantum dalam laporan keuangan. Karena itu auditor mempelajari dan mengevaluasi pengendalian intern sebelum melakukan tes atas substansi dari transaksi – transaksi dan saldo – saldo perkiraan (*substantive testing*).

Menurut standar audit 200 (IAPI, 2012: h 2) tujuan suatu audit adalah: Untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Dalam hal ini kebanyakan kerangka bertujuan umum, opini tersebut adalah tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka. Suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar audit dan ketentuan etika yang relevan memungkinkan auditor untuk merumuskan opini.

Standar audit berisi tujuan, ketentuan, serta materi penerapan dan penjelasan lain yang dirancang untuk mendukung auditor dalam memperoleh keyakinan memadai. Standar audit mengharuskan auditor untuk menggunakan pertimbangan profesional dan memelihara sikap skeptis profesional selama perencanaan dan pelaksanaan audit, dan antara lain mencakup (IAPI, 2012):

1. Mengidentifikasi dan menilai resiko kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, berdasarkan suatu pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas.
2. Memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang apakah terdapat kesalahan penyajian material, melalui perancangan dan penerapan respons yang tepat terhadap risiko yang dinilai.
3. Merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan yang ditarik dari bukti audit yang diperoleh.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia dalam SA Seksi 150 dalam Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011:150.1) adalah sebagai berikut:

- 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
  4. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya;
  5. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan;
  6. 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
  7. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia;
  8. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dengan penerapan akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya;
  9. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor;
  10. Laporan keuangan 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.

Definisi audit yang bersifat komprehensif menurut *The American Accounting* (2004), Mathius Tandiontong (2017) adalah “suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pertanyaan-pertanyaan kegiatan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak yang berkepentingan”. Proses audit dilakukan oleh para auditor di kantor-kantor yang dikenal dengan sebutan Kantor Akuntan Publik.

Menurut Pasal 1 Undang-Undang No. 5 Tahun 2011, Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat menjadi KAP, adalah “badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini.” Sedangkan, akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.

Kantor Akuntan Publik sendiri didirikan oleh satu atau lebih akuntan publik yang bertujuan untuk memberikan jasa. Biasanya kantor akuntan publik menggunakan nama salah seorang pendirinya. Secara umum, Kantor Akuntan Publik adalah suatu badan usaha atau organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan mendapat izin dari menteri keuangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik.

Berdasarkan pengertian di atas, penulis menyimpulkan bahwa KAP (Kantor Akuntan Publik) adalah suatu badan usaha yang didirikan oleh satu atau lebih akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan yang berlaku dan memberikan jasa di bidang audit, atestasi, konsultasi, kompilasi dan perpajakan.

Kantor Akuntan Publik sendiri memberikan beberapa jasa yaitu: (Arens, 2014: h 4).

1. Audit laporan keuangan

Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip yang berlaku umum di Indonesia. Pernyataan pendapat yang diberikan auditor mengenai kewajaran laporan keuangan, berdasarkan audit yang dilakukannya, dapat berupa pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang disempurnakan, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, pernyataan tidak memberikan pendapat.

2. Audit kepatuhan

Audit kepatuhan bertujuan untuk mempertimbangkan apakah klien telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan oleh pihak yang memiliki otoritas yang lebih tinggi.

3. Audit kinerja

Audit kinerja merupakan penelaahan atas bagian maupun prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit kinerja, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

4. Review laporan keuangan

Tujuan review sangat berbeda dengan tujuan audit atas laporan keuangan yang dilaksanakan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Review laporan keuangan dilakukan prosedur permintaan keterangan dan analisis yang menghasilkan dasar memadai bagi akuntan untuk memberikan keyakinan terbatas, bahwa tidak terdapat modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan keuangan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

## 5. Perikatan Atestasi

Pelaksanaan jasa atestasi mencakup pengumpulan bahan bukti untuk mendukung asersi dan secara obyektif menentukan pengukuran dan pengkomunikasian yang dilakukan oleh pembuat asersi.

## 6. Jasa *Assurance* lainnya

### a. Jasa Kompilasi

Jasa yang diberikan berupa penyajian dalam bentuk laporan keuangan, informasi yang merupakan pernyataan manajemen tanpa usaha untuk memberikan pernyataan suatu keyakinan apa pun terhadap laporan tersebut.

### b. Jasa Konsultasi

Jasa yang diberikan melibatkan berbagai pengetahuan teknis, industri dan kemahiran konsultasi.

### c. Jasa Perpajakan

Kantor akuntan publik dapat menyusun SPT pajak penghasilan dari perusahaan dan perseorangan, baik merupakan klien audit maupun yang bukan.

Kantor Akuntan Publik dibagi menjadi Kantor Akuntan Publik Internasional (*Big Four*), Kantor Akuntan Publik Nasional, Kantor Akuntan Publik Lokal dan Regional serta Kantor Akuntan Publik lokal kecil. Struktur organisasi Kantor Akuntan Publik terbagi menjadi empat jenjang yaitu partner, supervisor, senior auditor dan junior auditor.

Partner memiliki tanggung jawab mutlak untuk melaksanakan audit dan menduduki jabatan tertinggi dalam penugasan audit, serta bertugas mereview keseluruhan pekerjaan audit. Supervisor bertugas untuk membantu senior auditor dalam merencanakan dan mengelola audit. Senior auditor bertanggung jawab atas audit di lapangan dan mengawasi serta memeriksa pekerjaan dari junior auditor. Auditor junior sendiri bertanggung jawab untuk melaksanakan sebagian besar detail audit.

### 2.2.2 Kualitas Audit

Kualitas audit sulit diukur secara obyektif, sehingga para peneliti sebelumnya menggunakan berbagai dimensi kualitas audit. Menurut Tandiontong (2017)



mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*joint probability*) di mana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi kliennya. Kemungkinan di mana auditor akan menemukan salah satu tergantung pada kualitas pemahaman auditor (Kompetensi) sementara tindakan melaporkan salah satu tergantung pada Independensi auditor.

*International Auditing and Assurance Standards Board* (2014: 17) berupaya melihat suatu audit secara utuh yang terdiri dari Akuntan Publik sebagai pelaksananya, proses audit yang melibatkan entitas yang diaudit dan Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai pendukung, dan pengendali kualitas atas proses audit yang dijalankan Akuntan Publik, serta output dari audit berupa laporan auditor.

Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan Kualitas Audit adalah:

- a. Meningkatkan pendidikan profesionalnya,
- b. Mempertahankan independensi dalam sikap mental,
- c. Dalam melaksanakan pekerjaan audit, menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
- d. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan baik,
- e. Memahami struktur pengendalian intern klien dengan baik,
- f. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten,
- g. Membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi klien atau sesuai dengan hasil temuan.

Sedangkan menurut Tandiontong (2017) kualitas audit adalah “probabilitas bahwa auditor tidak akan melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material”.

Atau secara singkat, kualitas audit dapat diartikan sebagai bagus atau tidaknya suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Selain itu di dalam SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik), pelaksanaan audit dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan yang terdiri dari mutu profesional,

auditor independen, pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit.

Menurut IAPI terdapat sembilan elemen pengendalian mutu yang harus menjadi bahan pertimbangan bagi Kantor Akuntan Publik dalam menjalankan prosedurnya masing masing, yaitu: (Arens & Loebbecke, 2013)

1. Independensi

Seluruh auditor harus mempunyai sikap independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas.

2. Penugasan tim perikatan

Personil harus memiliki pelatihan teknis dan perilaku profesional yang dibutuhkan dalam penugasan. Prosedur dan kebijakan yang digunakan yaitu; dengan melimpahkan tanggung jawab atas setiap perikatan kepada rekan, dan dengan mengangkat personil yang tepat dalam penugasan.

3. Konsultasi

Jika diperlukan personil dapat mempunyai asisten dari orang yang mempunyai keahlian, *judgement*, dan otoritas yang tepat. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah mengangkat individu sesuai dengan keahliannya

4. Supervisi

Pekerjaan pada semua tingkat harus disupervisi untuk meyakinkan telah sesuai dengan standar kualitas. Prosedur dan kebijakan yang digunakan adalah menetapkan prosedur-prosedur untuk mereview kertas kerja dan laporan serta menyediakan *supervise* pekerjaan yang sedang dilaksanakan.

5. Pengangkatan

Karyawan baru harus memiliki karakter tepat untuk melaksanakan tugas secara lengkap. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah selalu menerapkan suatu program pengangkatan pegawai untuk mendapatkan karyawan pada level yang akan ditempati.

6. Pengembangan profesi

Personil harus memiliki pengetahuan yang dibutuhkan untuk memenuhi tanggung jawab yang disepakati. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah menyediakan program peningkatan keahlian spesialisasi serta memberikan informasi kepada personil tentang aturan profesional yang baru.

#### 7. Promosi

Personil harus memenuhi kualifikasi untuk memenuhi tanggung jawab yang akan mereka terima di masa depan. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah menetapkan kualifikasi yang dibutuhkan untuk setiap tingkat pertanggungjawaban dalam kantor akuntan serta periodik membuat evaluasi terhadap personil.

#### 8. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien

Kantor akuntan harus meminimalkan kemungkinan penerimaan penugasan sehubungan dengan klien yang memiliki manajemen dengan integritas yang kurang. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah menetapkan kriteria dalam mengevaluasi klien baru serta mereview prosedur dalam kelangsungan kerja sama dengan klien.

#### 9. Inspeksi

Kantor akuntan harus menentukan prosedur-prosedur yang berhubungan dengan elemen-elemen lain yang akan diterapkan secara efektif. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah mendefinisikan luas dan isi program inspeksi serta menyediakan laporan hasil inspeksi untuk tingkat manajemen yang tepat.

Yosafat (2011), menyatakan bahwa ada enam atribut kualitas audit (dari 12 atribut) yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu:

##### 1. Pengalaman melakukan audit

Pengalaman merupakan atribut yang penting yang harus dimiliki oleh auditor. Hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak dibanding auditor yang berpengalaman.

##### 2. Memahami industri klien

Auditor juga harus mempertimbangkan hal-hal yang mempengaruhi industri tempat operasi suatu usaha, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah serta perubahan teknologi yang berpengaruh pada auditnya.

##### 3. Responsif atas kebutuhan klien

Atribut yang membuat klien menentukan pilihannya terhadap suatu KAP adalah kesungguhan KAP tersebut memperhatikan kliennya.

4. Taat pada standar umum  
Kredibilitas auditor tergantung pada; kemungkinan auditor mendeteksi kesalahan yang material dan kesalahan penyajian serta kemungkinan auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya
5. Keterlibatan pimpinan KAP  
Pemimpin yang baik perlu menjadi *vocal point* yang mampu memberikan perspektif dan visi luas atas kegiatan perbaikan serta mampu memotivasi, mengakui dan menghargai upaya serta prestasi perseorangan maupun kelompok.
6. Keterlibatan komite audit  
Komite audit diperlukan dalam suatu organisasi bisnis dikarenakan mengawasi proses audit dan memungkinkan terwujudnya kejujuran pelaporan keuangan.

### **2.2.3 Kode Etik Profesi Akuntan Publik**

Menurut Sukrisno Agoes (2017:43) bahwa setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat dari pengetahuan dan keahliannya pada pihak lain seharusnya memiliki rasa tanggung jawab pada pihak-pihak yang dipengaruhi oleh jasanya itu. Dan kode etik adalah pedoman bagi para profesional untuk bertugas secara bertanggung jawab dan objektif.

Kode etik profesi merupakan sarana untuk membantu para pelaksana sebagai seseorang yang profesional supaya tidak dapat merusak etika profesi dan sarana kontrol sosial bagi masyarakat atas profesi yang bersangkutan maksudnya bahwa etika profesi dapat memberikan suatu pengetahuan kepada masyarakat agar juga dapat memahami arti pentingnya suatu profesi sehingga memungkinkan pengontrolan terhadap pelaksana di lapangan kerja (kalangan sosial).

Menurut Nursanita (2020) Setiap akuntan harus memiliki kode etik dan standar profesi karena akuntan memiliki peran penting untuk pembangunan yang berkesinambungan karena ekonomi negara yang sehat dan efisien harus memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas.

Profesi Akuntan merupakan sebuah profesi yang menyediakan jasa attestasi maupun non attestasi kepada masyarakat dengan dibatasi kode etik yang ada. Jenis profesi yang ada antara lain:

1. Akuntan Publik

Akuntan publik merupakan satu-satunya profesi akuntansi yang menyediakan jasa audit yang bersifat independen, yaitu memberikan jasa untuk memeriksa, menganalisis, kemudian memberikan pendapat/asersi pada laporan keuangan perusahaan sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.

2. Akuntan Manajemen

Akuntan manajemen merupakan sebuah profesi akuntansi yang biasa bertugas atau bekerja di perusahaan-perusahaan. Akuntansi manajemen bertugas untuk membuat laporan keuangan di perusahaan.

3. Akuntan Pendidik

Akuntan pendidik merupakan sebuah profesi akuntansi yang biasa bertugas atau bekerja di lembaga-lembaga pendidikan, seperti pada sebuah Universitas, atau lembaga pendidikan lainnya.

4. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut. Tugas audit yang dilakukannya terutama ditujukan untuk membantu manajemen perusahaan tempat di mana ia bekerja.

5. Konsultan SIA/SIM

Salah satu profesi atau pekerjaan yang bisa dilakukan oleh akuntan diluar pekerjaan utamanya adalah memberikan konsultasi mengenai berbagai hal yang berkaitan dengan sistem informasi dalam sebuah perusahaan. Seorang konsultan SIA/SIM dituntut harus mampu menguasai sistem teknologi komputerisasi disamping menguasai ilmu akuntansi yang menjadi makanan sehari-harinya. Biasanya jasa yang disediakan oleh konsultan SIA/SIM hanya pihak-pihak tertentu saja yang menggunakan jasanya ini.

6. Akuntan Pemerintah

Akuntan pemerintah adalah akuntan profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan pemeriksaan terhadap

pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi dalam pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak akuntan yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut akuntan pemerintah adalah akuntan yang bekerja di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dan instansi pajak (DJP).

Setiap bidang profesi tentunya harus memiliki aturan-aturan khusus atau lebih dikenal dengan istilah “Kode Etik Profesi”. Dalam bidang akuntansi sendiri, salah satu profesi yang ada yaitu Akuntan Publik. Badan yang memiliki fungsi untuk menyusun dan mengembangkan standar profesi dan kode etik akuntan publik yang berkualitas dengan mengacu kepada standar internasional yaitu Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah mengembangkan dan menerapkan suatu standar profesi dan kode etik profesi yang berkualitas.

Salah satu misi Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah untuk menyusun dan mengembangkan standar profesional dan kode etik akuntan publik yang berkualitas yang mengacu pada standar internasional. Kode etik ini menerapkan prinsip dasar dan aturan perilaku profesional auditor yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam Kantor Akuntan Publik (KAP), baik merupakan jasa profesional yang meliputi jasa assurance dan jasa selain assurance seperti yang tercantum dalam standar profesi dan kode etik profesi.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik (Kode Etik) ini terdiri dari dua bagian besar, yaitu bagian 1 dan bagian 2 sampai dengan 4B. Bagian 1 dari kode etik ini menetapkan prinsip dasar etika profesi dan memberikan konseptual untuk menerapkan prinsip tersebut. Bagian selanjutnya dari kode etik ini memberikan ilustrasi mengenai penerapan kerangka konseptual tersebut pada situasi tertentu.

Kode etik ini menetapkan prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam kantor akuntan publik (KAP) atau Jaringan KAP, baik yang merupakan anggota IAPI maupun yang bukan merupakan anggota IAPI, yang memberikan jasa profesional yang meliputi jasa assurance dan jasa selain assurance seperti yang tercantum dalam standar profesi dan kode etik profesi. Untuk tujuan kode etik ini, individu di atas selanjutnya disebut “Praktisi”. Anggota IAPI yang tidak berada dalam KAP atau Jaringan KAP dan tidak memberikan jasa

profesional seperti tersebut di atas tetap harus mematuhi dan menerapkan Bagian 1 dari kode Etik ini. Suatu KAP atau Jaringan KAP tidak boleh menetapkan kode etik profesi dengan ketentuan yang lebih ringan daripada ketentuan yang diatur dalam Kode Etik ini.

Setiap praktisi wajib mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam Kode Etik ini, kecuali bila prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur oleh perundang-undangan, ketentuan hukum, dan peraturan lainnya yang berlaku ternyata berbeda dari Kode Etik ini. Dalam kondisi tersebut, seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam perundang-undangan, ketentuan hukum, atau peraturan lainnya yang berlaku tersebut wajib dipatuhi, selain tetap mematuhi prinsip dasar dan aturan etika profesi lainnya yang diatur dalam Kode Etik ini.

Prinsip dasar etika akuntan publik atau kode etik itu sendiri meliputi lima butir pernyataan (IAPI, 2020:20). Kelima butir pernyataan tersebut merupakan hal-hal yang seharusnya dimiliki oleh seorang akuntan publik. Lima butir tersebut terdeskripsikan sebagai berikut:

1. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

2. Objektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara

intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain.

Anggota bekerja dalam kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan obyektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik publik memberikan jasa atestasi, perpajakan serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemennya di industri, pendidikan dan pemerintah. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk ke dalam profesi. Apapun jasa dan kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektivitas.

### 3. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir.

Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Anggota seharusnya tidak menggambarkan dirinya memiliki keahlian dan pengalaman yang tidak mereka miliki. Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam hal penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pedoman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk bertanggung jawab yang harus dipenuhinya.



#### 4. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya. Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat-sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan di mana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.

Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir.

#### 5. Perilaku profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya terhadap penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

### 2.2.4 Perilaku Profesional Auditor

Asal-usul profesional berasal dari bahasa Yunani, yaitu *Prophaiano*, yang berarti menyatakan secara publik, dan dalam bahasa latin disebut *profession*, di mana kedua kata ini mengandung arti bahwa dalam menjalankan pekerjaannya seseorang harus memenuhi persyaratan tertentu yang dapat dinilai oleh masyarakat secara umum (publik) atas suatu pekerjaan tertentu. Bukanlah hal pekerjaan yang mudah menjadikan seseorang menjadi profesional, melainkan semangat dalam melakukan pekerjaan tersebut.

Perilaku profesional menurut Arens (2014: 57):

*Auditor are to remain alre for the possibility of the presence of material misstatement wether due to fraud or error throughout the planning and*

*performance of an audit. In making judgements about the presence of material misstatements, auditors are responsible for applying relevant training, knowledge, and experience in making informed decision about the course of action that are appropriate in the circumstances of the audit engagement. Auditors are responsible for fulfilling their duties diligently and carefully.*

Menurut Agoes (2019) perilaku profesional adalah semangat paradigma, spirit, tingkah laku, ideologi, pemikiran, gairah untuk terus menerus secara dewasa (mature), secara intelek meningkatkan kualitas profesi mereka. Definisi lain tentang perilaku profesional sebagai berikut:

*“Profesionalism is the ability to demonstrate the qualities and competencies of one’s profession with commitment and skill”*. Artinya: Perilaku profesional adalah suatu kemampuan untuk mendemonstrasikan kualitas dan kompetensi profesi seseorang dengan komitmen dan keahlian (Tait, 2016). Perilaku profesional bukan sekedar pengetahuan teknologi dan manajemen, tetapi lebih merupakan sikap, pengembangan perilaku profesional lebih dari seorang teknisi bukan hanya memiliki keterampilan yang tinggi tetapi memiliki suatu tingkah laku yang dipersyaratkan (Maister, 2017).

Internal auditor dikatakan memiliki kemampuan profesional apabila dapat memberikan jaminan atau kepastian bahwa teknis dan latar belakang para auditor internal tersebut telah sesuai dengan pemeriksaan yang akan dilaksanakan, juga haruslah memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dari berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab pemeriksaan. Internal auditor harus mencerminkan keahlian dan ketelitian profesional. Kemampuan profesional merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap audit internal. Pimpinan audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang secara bersama atau keseluruhan memiliki pengetahuan, kemampuan dari berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melakukan pemeriksaan secara tepat dan pantas (Tugiman, 2019).

Setiap kegiatan pelaksanaan audit termasuk penentuan materialitas setiap auditor diwajibkan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya. Ini membuktikan bahwa perilaku profesional sangat berperan besar dalam kegiatan audit laoran keuangan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa perilaku profesional

merupakan suatu sikap, tingkah laku, serta kemampuan menunjukkan suatu kualitas dan kompetensi sebagai suatu profesi.

Profesional tidak terlepas dari elemen organisasi seperti berdedikasi terhadap profesi, memiliki tanggung jawab sosial, menuntut suatu otonomi, percaya atas aturan profesi (*self regulation*) dan berafiliasi komunitas profesional (Sawyer, 2016).

Delapan prinsip perilaku profesional auditor, yaitu:

1. Tanggung jawab profesi, yaitu terdiri dari: a). Tanggung jawab terhadap rekan seprofesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi, b). Komunikasi yang baik antar akuntan publik, dan c). Tanggung jawab kepada klien dengan menjaga informasi dan rahasia klien dan besarnya fee.
2. Kepentingan umum (publik) para auditor harus menerima kewajiban untuk melakukan beberapa hal yaitu: a). Tindakan yang mendahulukan kepentingan publik, b). Menghargai kepercayaan publik, dan c). Menunjukkan komitmen pada perilaku profesional.
3. Integritas. Setiap auditor harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya. Integritas juga mengharuskan auditor dalam segala hal jujur dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan.
4. Obyektivitas dan independensi. Obyektivitas adalah suatu keyakinan yang memberikan nilai bagi jasa atau pelayanan auditor. Prinsip obyektivitas merupakan suatu kewajiban bagi auditor untuk: a). Tidak memihak, b). Jujur secara intelektual, dan c). Bebas dari konflik kepentingan.

Sedangkan independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi, yaitu:

- a). Auditor harus bersikap independen dalam penampilan, b). Auditor dilarang mempunyai kepentingan keuangan atau hubungan usaha dengan klien, para anggota yang berpraktik sebagai akuntan publik, dan c). Harus senantiasa menilai hubungannya dengan klien agar tidak melemahkan independensinya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional. Setiap auditor wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien atau pemberi kerja

dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap auditor harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

6. Kerahasiaan. Auditor wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional 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. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan rahasia dan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.
7. Perilaku profesional. Setiap auditor wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku, dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi, yaitu tidak diperkenankan melakukan tindakan dan atau mengucapkan perkataan yang dibuat oleh badan berwenang.
8. Standar teknis. Auditor (akuntan publik) yang melaksanakan jasa auditing, attestasi, *review*, kompilasi wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). (Agoes, 2017).

Sedangkan menurut Boynton Johnson Kell (2002:101) terdapat 6 (enam) prinsip perilaku profesional auditor, yaitu:

1. Tanggung jawab. Dalam melaksanakan tanggung jawabnya, auditor harus menunjukkan kepekaan profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitas, yaitu: a). Tanggung jawab kepada rekan seprofesi, b). Komunikasi yang baik antar akuntan publik, dan c). Tanggung jawab kepada klien yaitu menjaga rahasia klien dan besarnya *fee*.
2. Kepentingan publik. Para auditor harus menerima kewajiban untuk melakukan beberapa hal yaitu: a). Tindakan yang mendahulukan kepentingan publik, b). Menghargai kepercayaan publik, dan c). Menunjukkan komitmen pada perilaku profesional.

3. Integritas. Setiap auditor harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya. Integritas juga mengahruskan auditor dalam segala hal jujur dan terus terang dalam batasan kerahasiaan objek pemeriksaan.
4. Objektivitas dan independensi. Objektivitas adalah suatu keyakinan kualitas yang memberikan nilai bagi jasa atau pelayanan auditor. Prinsip objektivitas merupakan suatu kewajiban bagi auditor untuk: a). Tidak memihak, b). Jujur secara intelektual, dan c). Bebas dari konflik kepentingan  
Sedangkan independensi merupakan dasar dari struktur filosofi profesi, yaitu: a). Auditor harus bersikap independen dalam penampilan, b). Auditor dilarang mempunyai kepentingan keuangan atau hubungan usaha dengan klien, para anggota yang berpraktik sebagai akuntan publik, c). Harus senantiasa menilai hubungannya dengan klien agar tidak melemahkan independensinya.
5. Sikap kecermatan dan keseksamaan adalah pusat dari pencarian terus menerus akan kesempurnaan dalam melaksanakan jasa profesional. Keseksamaan mengharuskan setiap auditor untuk melaksanakan tanggung jawab profesionalnya dengan kompetensi dan ketekunan. Keseksamaan meliputi beberapa hal, yaitu: a). Keteguhan, kesungguhan serta bersikap energik dalam menerapkan dan melaksanakan jasa profesional, b). Cermat dan seksama dalam melaksanakan pekerjaan, c). Memperhatikan standar teknis dan etika yang diterapkan, dan d). Menyelesaikan jasa yang dilaksanakan dengan segera.
6. Lingkup dan sifat jasa. Seorang auditor yang berpraktik sebagai akuntan publik, harus mematuhi prinsip-prinsip kode perilaku profesional, dalam menentukan lingkup dan jasa yang diberikan. Diantaranya auditor harus: a). Hanya berpraktik pada suatu kantor yang telah mengimplementasikan prosedur pengendalian mutu, b). Menentukan apakah lingkup dan sifat jasa lain yang diminta oleh klien tidak akan menciptakan pertentangan kepentingan dalam pemberian jasa audit bagi klien, dan c). Menilai apakah jasa yang diminta oleh klien konsisten dengan peran seorang profesional.

Sebagai profesional, auditor mempunyai kewajiban untuk memenuhi aturan perilaku yang spesifik yang menggamarkan suatu sikap atau hal-hal yang ideal. Kewajiban tersebut berupa tanggung jawab yang bersifat fundamental bagi profesi

yang memantapkan jasa yang ditawarkan. Seseorang yang profesional mempunyai tanggung jawab yang lebih besar karena diasumsikan bahwa seseorang profesional memiliki kepintaran, pengetahuan dan pengalaman untuk memahami dampak aktivitas yang dilakukan. Konsep perilaku profesional auditor menjadi hal yang penting karena auditor merupakan aset penting kantor KAP di mana auditor ini bekerja sebagai indikator keberhasilan KAP. Diharapkan yang mempunyai perilaku profesional yang baik akan mampu memberikan kontribusi yang baik bagi Kantor Akuntan Publik (KAP) dan memberikan pelayanan yang optimal bagi kliennya.

Pemerintah telah mengeluarkan undang-undang yang mengatur tentang akuntan publik melalui Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 yang bertujuan agar dapat meningkatkan perilaku profesional akuntan publik sekaligus melindungi akuntan publik dan kepentingan publik. Karena jasa akuntan publik ini dianggap sangat vital dalam pengambilan keputusan ekonomi dan berpengaruh secara luas dalam era globalisasi ini.

Menurut Standar Audit No. 200 tahun 2013 dari IAPI menyatakan bahwa: “Laporan keuangan yang diaudit adalah milik entitas, yang disusun oleh manajemen entitas dengan pengawasan dari pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola. SA tidak mengatur tanggung jawab manajemen atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, serta tidak mengesampingkan peraturan perundang-undangan dan regulasi yang mengatur tanggung jawab mereka. Namun suatu audit berdasarkan SA dilaksanakan dengan premis bahwa manajemen dan, jika relevan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, mengakui tanggung jawab tertentu yang fundamental bagi pelaksanaan audit. Audit atas laporan keuangan tidak melepaskan manajemen atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dari tanggung jawab mereka.”

Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Senior auditor, yang telah lama bekerja menjadi seorang auditor telah banyak memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervise dan manajer yang memadai dan review atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. sifat dan

luasnya supervisi dan review terhadap hasil pekerjaan tersebut meliputi keanekaragaman praktik yang luas.

### **2.2.5 Kompetensi Auditor**

Menurut I Gusti Agung Rai (2018) kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit kinerja yang benar. Mulyadi (2012) menyatakan bahwa kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Menurut I Cenic Ardana (2019) kompetensi berarti kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Sekar (2013) mendefinisikan kompetensi sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dalam lingkungan tersebut dan keterampilan untuk memecahkan permasalahan tersebut.

Menurut Christiawan (2012) kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki auditor dalam bidang auditing dan akuntansi. Sedangkan menurut Mayangsari (2013) dalam Alim et al. (2017), kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin.

Menurut Agoes (2017) menjelaskan bahwa kompetensi adalah: “Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya. Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017) mendefinisikan Kompetensi adalah: “Kompetensi adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman, dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu.”

Menurut Undang-Undang No. 20/2003 tentang Sisdiknas penjelasan Pasal 35 (1): “Kompetensi merupakan kualifikasi kemampuan yang mencakup sikap, pengetahuan dan keterampilan sesuai dengan standar nasional yang telah disepakati”. Sedangkan menurut UU No. 13/2003 tentang Ketenagakerjaan pasal 1(10): “Kompetensi adalah kemampuan kerja setiap individu yang mencakup aspek

pengetahuan, keterampilan dan sikap kerja yang sesuai dengan standar yang ditetapkan”. Lebih jauh dijelaskan oleh Spencer dalam Hutapea dan Thoha (2018) mengungkapkan bahwa ada 3 komponen utama pembentuk kompetensi, yaitu pengetahuan yang dimiliki seseorang, keterampilan dan perilaku individu, yang mana ketiga komponen tersebut dipengaruhi oleh konsep diri, sifat bawaan diri (*trait*) dan motif.

Dalam lingkungan perusahaan baik di dalam negeri maupun di luar negeri, pada awalnya hanya ada dua jenis definisi kompetensi yang berkembang pesat, yaitu (Miller, Rankin dan Neathey, 2001), (Hutapea dan Thoha, 2018):

1. Kompetensi yang didefinisikan sebagai gambaran tentang apa yang harus diketahui atau dilakukan seseorang agar dapat melaksanakan pekerjaannya dengan baik. Pengertian kompetensi jenis ini dikenal dengan nama kompetensi teknis atau fungsional (*technical functional competencies*). Konsentrasi kompetensi teknis adalah pada pekerjaan, yaitu untuk menggambarkan tanggung jawab, tantangan dan sasaran kerja yang harus dilakukan atau dicapai oleh si pemangku jabatan agar si pemangku jabatan dapat berprestasi dengan baik.
2. Kompetensi juga menggambarkan bagaimana seseorang diharapkan berperilaku agar dapat melaksanakan pekerjaannya dengan baik. Pengertian kompetensi jenis ini dikenal dengan nama kompetensi perilaku (*behavioural competencies*) atau dapat juga disebut dengan istilah Kompetensi Lunak (*softskills/softcompetency*).

Penggunaan kompetensi teknis atau fungsional berkembang begitu pesat dari waktu ke waktu, yang semula hanya menitikberatkan pada peningkatan pengetahuan dan keterampilan serta pengembangan karakter untuk mencapai efektivitas kerja, penggunaannya berkembang untuk tujuan lain, seperti untuk pengembangan pendidikan sebagaimana yang diterapkan di Indonesia. Sehubungan dengan itu muncul satu jenis kompetensi lagi dengan definisi yang lebih umum, yaitu kompetensi yang diartikan sebagai pengetahuan atau keterampilan individu. Penekanan pengertian kompetensi jenis ini adalah kepemilikan pengetahuan dan keterampilan. Salah seorang ahli Dave Ulrich memberikan pengertian kompetensi sebagai *‘an individual’s demonstrated knowledge, skills or abilities’* yang



merupakan pengetahuan, keterampilan atau kemampuan individu yang diperagakan (Hutapea, 2018).

Menurut Tandiontong (2017) Kompetensi berhubungan dengan keahlian, pengetahuan, dan pengalaman sehingga auditor yang kompeten adalah auditor yang memiliki pengetahuan, pelatihan, keterampilan dan pengalaman yang memadai agar bisa berhasil melaksanakan pekerjaan auditnya.

Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (IAPI, 2011). Selain itu untuk meningkatkan kompetensi profesional menurut Ikatan Akuntan Indonesia dapat dibagi menjadi 2 fase terpisah: (Mulyadi, 2019):

1. Pencapaian kompetensi profesional

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan ujian profesional dalam subyek-subyek yang relevan, dan pengalaman kerja. Hal ini harus menjadi pola pengetahuan yang normal untuk anggota.

2. Pemeliharaan kompetensi profesional

a) Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota.

b) Pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk di antaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing, dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan.

c) Anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pada masa lampau, auditor yang berkompeten ialah auditor yang tidak hanya menguasai teknik pembukuan saja. Namun, Lee (1993), (Mathius, 2016) berpendapat bahwa “auditor saat ini diharapkan untuk memiliki kompetensi profesional yang substansial di berbagai area yang saling berkaitan yang berpengaruh terhadap tugas auditnya. Di antaranya

ialah akuntansi, statistika, komputasi, ekonomi, hukum, manajemen dan kebijakan publik”.

Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Selain itu, auditor harus menjalani pelatihan teknis maupun pendidikan umum. Pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik. Dengan demikian auditor harus memiliki kompetensi dalam pelaksanaan pengauditan agar dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

### 2.2.6 Sikap Skeptis Auditor

Skeptis dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia berarti kurang percaya atau ragu-ragu. Selanjutnya dalam audit skeptis diartikan sebagai bersikap ragu-ragu terhadap pernyataan- pernyataan yang belum cukup kuat dasar pembuktiannya. Sikap skeptis tidak berarti bersikap sinis, terlalu banyak mengkritik, atau melakukan penghinaan.

Auditor yang memiliki sikap skeptis profesional yang memadai akan berhubungan dengan pertanyaan-pertanyaan berikut: (1) Apa yang perlu saya ketahui?, (2) Bagaimana caranya saya bisa mendapat informasi tersebut dengan baik?, dan (3) Apakah informasi yang saya peroleh masuk akal?. Sikap skeptis auditor akan mengarahkannya untuk menanyakan setiap isyarat yang menunjukkan kemungkinan terjadinya *fraud* (Simanjuntak, 2015).

Tuanakotta (2011) mendefinisikan skeptis profesional dalam konteks *evidence assesment* atau penilaian atas bukti audit.

Menurut IFAC: *“skepticism means the auditor makes a critical assesment, with a questioning mind, of the validity of audit evidence obtained and is alert to audit evidence that contradicts or bring into question the reliability of documents and responses to inquiries and other information obtained from management and those charged with governance”* (ISA 200.16).

Standar Audit Seksi 200 menyatakan bahwa sikap skeptis auditor adalah suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian,

baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan dan suatu penilaian penting atas bukti audit (SPAP, 2014:200.8).

### 2.2.6.1 Unsur – Unsur Sikap Skeptis Profesional

Unsur – unsur sikap skeptis profesional dalam definisi IFAC (Tuanakotta, 2011:72):

1. *A critical assesment* – ada penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja;
2. *With a questioning mind* – dengan cara berpikir yang terus – menerus bertanya dan mempertanyakan;
3. *Of the validity of audit evidence obtained* – kesahihan dari bukti audit yang diperoleh;
4. *Alert to audit evidence that contradicts* – waspada terhadap bukti audit 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 lain; dan
6. *Obtained from management and those charged with governande* – yang diperoleh dari manajemen dan mereka yang berwenang dalam pengelolaan (perusahaan).

Dalam SA 200 disebutkan bahwa sikap skeptis profesional mencakup kewaspadaan terhadap:

1. Bukti audit yang bertentangan dengan bukti audit lain yang diperoleh.
2. Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit.
3. Keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan kecurangan.
4. Kondisi yang menyarankan perlunya prosedur audit tambahan selain prosedur yang diisyaratkan oleh SA.

## **2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian**

### **2.3.1 Pengaruh Perilaku profesional auditor ( $X_1$ ) Terhadap Kualitas Audit (Y)**

Penelitian tentang perilaku profesional sebelumnya telah dilakukan oleh Pratiwi (2020) yang menguji perilaku profesional terhadap kualitas audit yang ada dan hasil penelitiannya adalah perilaku profesional berpengaruh terhadap kualitas audit. Helmiansyah Irawan (2015) meneliti pengaruh perilaku profesional terhadap kualitas audit dan hasilnya adalah perilaku profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Kemudian Hanggara (2018) meneliti pengaruh perilaku profesional auditor terhadap kualitas audit dan hasil penelitiannya adalah perilaku profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adanya penelitian tentang perilaku profesional menunjukkan pentingnya aspek ini bagi auditor.

Alasan yang mendasari diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi. Bagi akuntan publik, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas audit dan jasa lainnya. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada akuntan publik, kemampuan para profesional itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif berkurang.

### **2.3.2 Pengaruh Kompetensi Auditor ( $X_2$ ) Terhadap Kualitas Audit (Y)**

Laporan keuangan merupakan sumber informasi yang digunakan oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan baik dalam perencanaan maupun dalam pengambilan keputusan. Mengingat dalam hal tersebut akan muncul berbagai kepentingan yang berlawanan dari pihak manajemen dan pihak luar perusahaan. Oleh karena itu diperlukan jasa pihak ketiga yang dapat dipercaya. Jasa pihak ketiga tersebut merupakan suatu profesi yang sering disebut dengan auditor/akuntan publik, pihak yang independen melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan dan memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang telah disajikan tersebut adalah wajar. Auditor merupakan suatu individu yang tidak lepas dari perilaku profesional yang pada akhirnya muncul etika profesi sebagai bentuk dari keprofesionalan seorang auditor yang berkualitas. Untuk menghasilkan kualitas yang baik maka diperlukan auditor yang berkompeten sehingga dapat memberikan pendapat wajar pada laporan keuangan. *American Accounting Association (AAA)*,

*Financial Accounting Commite* (2000) kompetensi merupakan salah satu yang bisa membuktikan kualitas audit. Sehingga kualitas audit dipengaruhi langsung oleh kompetensi (Ni Made, 2017).

Auditor yang berkompeten adalah auditor yang melakukan proses audit dengan baik, cepat, dan sangat jarang melakukan kesalahan. Auditor sendiri harus meningkatkan kompetensi yang dimilikinya sehingga kualitas audit yang dicapai semakin baik, sehingga kompetensi auditor sangat berpengaruh dalam kualitas audit. Dengan adanya kompetensi yang baik yang diperoleh oleh auditor melalui pengetahuan dan pengalaman, maka akan menghasilkan kualitas audit yang baik.

### **2.3.3 Pengaruh Sikap Skeptis Auditor (X<sub>3</sub>) Terhadap Kualitas Audit (Y)**

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011), menyatakan bahwa, sikap skeptis profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan saksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif. Sikap skeptis profesional berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Badan Pengawas Keuangan RI Perwakilan Prov. Bali. Kesimpulan yang didapat adalah kualitas audit yang semakin baik dapat dihasilkan dari sikap skeptis profesional, sehingga semakin tinggi sikap skeptis yang dimiliki auditor memberikan kualitas audit yang baik (Ni Made, 2017). Dari penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa kualitas audit yang dihasilkan akan semakin baik bila sikap skeptis auditor tinggi.

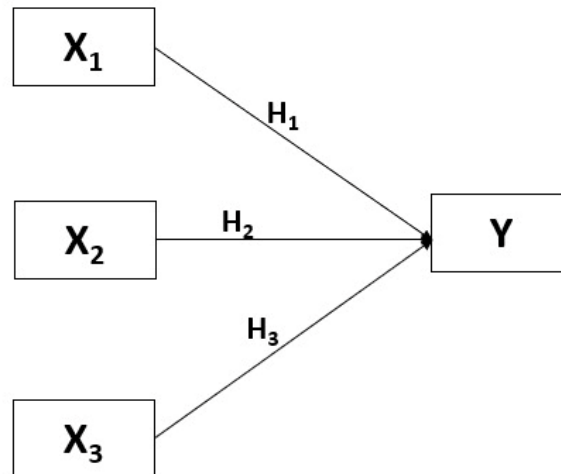
## **2.4 Pengembangan Hipotesis**

Dari berbagai hubungan pengaruh yang terdapat pada penelitian sebelumnya, peneliti memiliki kecenderungan terhadap hipotesis:

1. H<sub>1</sub>: Profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit,
2. H<sub>2</sub>: Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit,
3. H<sub>3</sub>: Sikap skeptis auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit,

## 2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Berdasarkan uraian di atas, gambaran pengaruh profesional, kompetensi dan sikap skeptis auditor terhadap kualitas audit adalah sebagai berikut:



**Gambar 2.1.** Kerangka Pemikiran

Keterangan:

- X<sub>1</sub> = Perilaku profesional auditor
- X<sub>2</sub> = Kompetensi Auditor
- X<sub>3</sub> = Sikap skeptis Auditor
- Y = Kualitas Audit
- = Arah Pengaruh
- H<sub>1</sub> = Perilaku profesional auditor terhadap kualitas audit.
- H<sub>2</sub> = Kompetensi auditor terhadap kualitas audit.
- H<sub>3</sub> = Sikap skeptis auditor terhadap kualitas audit.