

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kajian Literatur

2.1.1 Etika Auditor

Munawir (1995), mengemukakan etika merupakan suatu prinsip moral dan perbuatan yang menjadi landasan bertindak seseorang sehingga apa yang dilakukan dipandang oleh masyarakat sebagai perbuatan yang terpuji dan meningkatkan martabat dan kehormatan seseorang. Jadi kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Perlunya kode etik bagi profesi yakni mengikat semua anggota profesi yang telah ditetapkan bersama. Tanpa kode etik, maka setiap individu dalam satu komunitas akan memiliki tingkah laku yang berbeda-beda yang dinilai baik menurut anggapannya dalam berinteraksi dengan masyarakat lainnya.

Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral atau kejujuran pada auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan, sehingga dapat merugikan auditor lainnya. Oleh karena itu, organisasi

auditor berkepentingan untuk mempunyai kode etik yang dibuat sebagai prinsip moral atau aturan perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan auditan, antara auditor dengan auditor dan auditor dengan masyarakat. Kode etik atau aturan perilaku dibuat untuk dipedomani dalam berperilaku atau melaksanakan penugasan sehingga menumbuhkan kepercayaan dan memelihara citra organisasi di mata masyarakat.

Sagena, 2008 mengemukakan bahwa dalam etika pemerintahan terdapat asumsi yang berlaku bahwa melalui penghayatan yang etis yang baik, seorang aparat pemerintah akan dapat membangun komitmen untuk menjadikan dirinya sebagai teladan tentang kebaikan dan menjaga moralitas pemerintahan. Dalam lingkup profesi pemerintahan misalnya, ada nilai-nilai atau prinsip – prinsip tertentu yang harus tetap ditegakkan demi menjaga citra pemerintah yang dapat menjadikan pemerintah mampu menjalankan tugas dan fungsinya. Enam prinsip yang tergantung dalam kode etik dapat diidentifikasi sebagai berikut :

a) Tanggung jawab (*responsibility*)

Mereka harus peka serta memiliki pertimbangan moral atas seluruh aktivitas yang mereka lakukan.

b) Kepentingan publik

Auditor harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan orang banyak, menghargai kepercayaan publik serta komitmennya pada profesionalisme.

c) Integritas

Yaitu mempertahankan dan memperluas keyakinan publik.

d) Obyektifitas dan independensi

Auditor harus mempertahankan obyektivitas dan terbebas dari konflik antar kepentingan dan harus berada dalam posisi yang independen.

e) *Due care*

Seorang auditor harus selalu memperhatikan standar teknik dan etika profesi dengan meningkatkan kompetensi dan kualitas jasa, serta melaksanakan tanggung jawab dengan kemampuan terbaiknya.

f) Lingkup dan sifat jasa

Auditor yang berpraktek bagi publik harus memperhatikan prinsip-prinsip pada kode etik profesi dalam menentukan lingkup dan sifat jasa yang disediakan.

Hasil penelitian terdahulu oleh Alim, dkk (2007), menyatakan etika dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor BPK, relativisme berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

auditor BPK, idealisme tidak berpengaruh langsung terhadap kualitas audit auditor BPK akan tetapi melalui variabel intervening yaitu independensi senyatanya dan relativisme berpengaruh secara langsung terhadap kualitas audit auditor BPK dan tidak melalui variabel intervening independensi senyatanya. Falah (2007) mengemukakan orientasi etika dikendalikan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme berhubungan positif dengan sensitivitas etika (kemampuan atau kualitas auditor menyadari adanya nilai-nilai etika) akan tetapi hasilnya tidak signifikan dan relativisme berpengaruh negatif dengan sensitivitas etika (kemampuan atau kualitas auditor menyadari adanya nilai-nilai etika). Suraida (2005) dan Herawaty (2008) menyatakan etika berpengaruh terhadap kualitas proses audit.

2.1.2 Kemampuan Auditor

Nasution (2010) mengemukakan bahwa kemampuan auditor pemerintah merupakan merupakan suatu keadaan dimana pemerintah mempunyai kemampuan untuk memeriksa Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang mampu mempengaruhi perkembangan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat. Menurut Telaumbanua (2007) kemampuan auditor pemerintahan adalah menunjukkan apa yang dilakukan oleh auditor dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya. Ini mengarah pada suatu konsepsi bahwa kemampuan yang dipunyai seorang aparat pemerintah ditunjukkan dengan kesanggupan sesuai dengan tingkat pengetahuan dan keterampilan yang diperolehnya

melalui pendidikan dan pengalaman. Dalam hal ini kemampuan pemerintah bergantung pada pengetahuan, adapun tingkat pengetahuan ini dapat dilihat melalui :

- a) Jenjang pendidikan formal yang di tempuh
- b) Pendidikan non-formal seperti kursus, pelatihan dan penataran
- c) Pengalaman kerja

Sedangkan pada tingkat keterampilan atau kecakapan dapat dilihat melalui :

- a) Cara pelaksanaan kerja
- b) Ketepatan waktu dan pelaksanaan kerja
- c) Hasil yang dicapai

Alim, Dkk (2007), Christiawan (*undated*) dan Elfarini (2007) mengemukakan kemampuan atau kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Suraida (2005) menyatakan kemampuan atau kompetensi berpengaruh terhadap tingkat skeptisisme profesional (kualitas) audit. Herawaty (2008) mengemukakan kemampuan mencakup pengetahuan, pengetahuan audit berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kemampuan yang baik.

Kemampuan tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah

dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki. Pengalaman juga akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

2.1.3 Kualitas Audit

De Angelo dalam Djamil (2009), mendefinisikan *audit quality* (kualitas audit) sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor tersebut.

Ermayanti (2010), menjelaskan bahwa ada sembilan elemen pengendalian kualitas yang harus diterapkan oleh kantor akuntan dalam mengadopsi kebijakan dan prosedur pengendalian kualitas untuk memberikan jaminan yang memadai agar sesuai dengan standar profesional di dalam melakukan audit, jasa akuntansi, dan jasa *review*.

Sembilan elemen pengendalian kualitas tersebut adalah :

1. Independensi

Seluruh auditor harus independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas. Prosedur dan kebijakan yang digunakan adalah dengan mengkomunikasikan aturan mengenai independensi kepada staf.

2. Penugasan personil untuk melaksanakan perjanjian

Personil harus memiliki pelatihan teknis dan profesionalisme yang dibutuhkan dalam penugasan. Prosedur dan kebijakan yang digunakan yaitu dengan mengangkat personil yang tepat dalam penugasan untuk melaksanakan perjanjian serta memberi kesempatan *partner* memberikan persetujuan 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 memeriksa kertas kerja dan laporan serta menyediakan *supervise* pekerjaan yang sedang dilaksanakan.

5. Pengangkatan karyawan baru

Harus memiliki karakter yang 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 secara periodik membuat evaluasi terhadap personil.

8. Penerimaan dan kelangsungan kerja sama 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 criteria 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 yang 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.

2.1.4. Tinjauan Menyeluruh Proses Audit

Ermayanti (2010) mengemukakan seluruh audit menggunakan urutan kegiatan yang hampir sama, hingga dapat dibagi ke dalam empat langkah :

1. Merencanakan audit

Menetapkan lingkup dan tujuan organisasi tim audit, mengembangkan pengetahuan mengenai operasional bisnis, meninjau hasil audit sebelumnya, mengidentifikasi faktor-faktor resiko dan menyiapkan program audit.

2. Mengumpulkan Bukti Audit

Mengamati atas kegiatan-kegiatan operasional, meninjau dokumentasi, mendiskusikan dengan para pegawai, memeriksa fisik asset, melakukan konfirmasi melalui pihak ketiga, melakukan ulang prosedur, membuktikan dengan dokumen sumber, *mereview* analitis dan pengambilan sampel audit.

3. Mengevaluasi Bukti Audit

Menilai kualitas pengendalian internal, menilai keandalan informasi, menilai kinerja faktor-faktor materialitas, mendokumentasikan penemuan-penemuan audit operasional, mempertimbangkan kebutuhan atas bukti tambahan dan mempertimbangkan faktor-faktor resiko.

4. Mengkomunikasikan Hasil Audit

Memformulasikan kesimpulan audit, membuat rekomendasi bagi pihak manajemen, mempersiapkan laporan audit dan menyajikan hasil-hasil audit ke pihak manajemen.

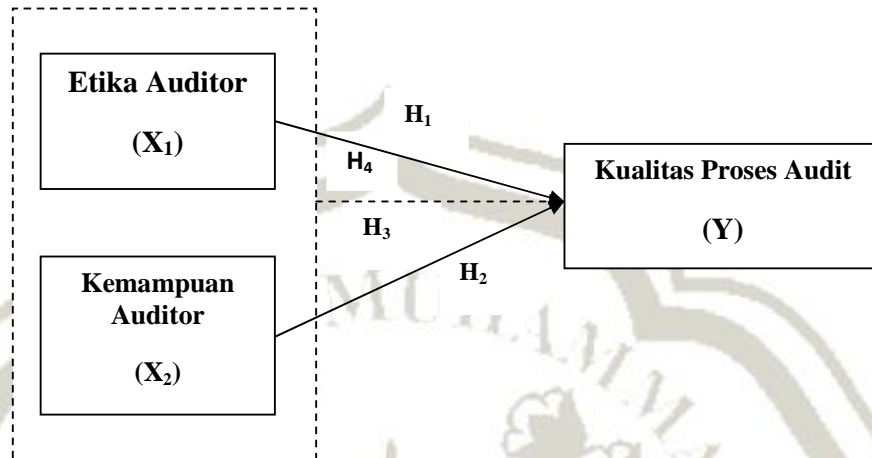
2.2 Kerangka Pemikiran

Auditor sebagai suatu profesi harus memiliki kode etik yang merupakan pedoman bagi anggota dalam melaksanakan tugas profesinya. Kode etik ini berisi aturan-aturan umum ideal yang mendorong agar pelaksanaan ideal dapat dicapai dan aturan-aturan khusus yang tidak boleh dilanggar profesi akuntan publik. Ini merupakan pedoman ideal yang apabila dilaksanakan akan dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap hasil atau pekerjaannya.

Praktek akuntan dikatakan baik salah satunya adalah seorang akuntan harus mentaati kode etik akuntan. Jika hal ini sudah dapat dilaksanakan maka dapat meningkatkan kepercayaan klien dan masyarakat umum. Pemikiran tentang etika auditor terkait dengan kemampuan dan kualitas proses audit.

Penelitian yang berkaitan dengan etika, kemampuan dan kualitas hasil audit mencakup penelitian Alim, Dkk (2007) menunjukkan bahwa etika dibagi menjadi dua yakni idealisme dan relativisme. Idealisme berpengaruh positif terhadap kualitas audit auditor BPK, relativisme berpengaruh negatif terhadap kualitas audit auditor BPK sedangkan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Christiawan (*undated*), dan Elfarini (2007) mengemukakan kemampuan auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian terdahulu mencakup penelitian tentang kemampuan dan independensi auditor terhadap kualitas audit yakni penelitian di Kantor Akuntan Publik (KAP) pada penelitian lain meneliti kompetensi dan independensi berpengaruh dengan kualitas audit dengan etika sebagai variabel moderasi. Penelitian sekarang, peneliti menguji pengaruh etika dan kemampuan auditor terhadap kualitas proses audit dengan studi empiris di kantor Inspektorat Kabupaten Banyumas bahwa etika mencakup moral dan perilaku auditor itu sendiri dan kemampuan audit dalam mengaudit kliennya. Alasan mengambil di kantor Inspektorat karena auditor pemerintah juga menunjang proses pemeriksaan yang memadai dan dilakukan oleh seorang atau kelompok yang ahli di bidangnya di pemerintahan karena telah memiliki sertifikat sebagai pejabat fungsional auditor.

Penjelasan kerangka pemikiran diatas dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 1.1 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka peneliti mengambil hipotesis bahwa :

- H₁ : Etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas proses audit
- H₂ : Kemampuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas proses audit
- H₃ : Etika dan kemampuan auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas proses audit
- H₄ : Diantara etika dan kemampuan yang paling berpengaruh signifikan terhadap kualitas proses audit adalah kemampuan auditor.