

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Putaka

2.1.1 Auditing

2.1.1.1 Pengertian Auditing

Secara umum *auditing* adalah 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 (Mulyadi dan Puradiredja, 1998).

Menurut Arens dan Loebbecke (2003:10), definisi auditing adalah sebagai berikut:

Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria” Audit should be done by a competent, independent person. Auditing adalah proses pengumpulan dan evaluasi bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Auditing menurut Arens dan Loebbecke (2003:11), meliputi beberapa konsep penting antara lain:

- a. Informasi dan kriteria yang ditetapkan (*Information and established criteria*).

- b. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti (*Accumulating and evaluating evidence*).
- c. Orang yang kompeten dan tidak memihak (*Competent, independent person*).
- d. Pelaporan (*Reporting*). Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan (*examination*) 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.

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis terhadap laporan keuangan oleh pihak yang independen, yang bertujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran atas laporan keuangan yang disajikan tersebut sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

2.1.1.2 Jenis-Jenis Audit

Menurut Mulyadi (2008: 30), audit terdiri dari tiga jenis, yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh klien untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan

keuangan tersebut. Dalam laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit kepatuhan adalah audit yang bertujuan untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi, peraturan dan undang-undang tertentu. Kepatuhan biasanya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan umumnya disebut fungsi internal, karena digunakan oleh pegawai dan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

3. Audit Operasional (*Operasional Audit*)

Audit operasional merupakan review secara sistematis kegiatan dan bagian dari organisasi, dalam hubungannya dengan audit tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk:

- a. Mengevaluasi kinerja.
- b. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan.
- c. Memberikan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

2.1.1.3 Pengertian Auditor

Auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi (<http://id.wikipedia.org>). Menurut Arens (1995) auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang

material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut Mulyadi (2003: 29), orang atau kelompok yang melaksanakan audit dikelompokkan menjadi tiga kategori, yaitu sebagai berikut :

1. Auditor Independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti: kreditor, investor, calon investor, calon kreditor, dan instansi pemerintahan seperti BUMN.

Pihak yang memanfaatkan jasa auditor independen terutama adalah pihak selain kliennya. Oleh karena itu, independensi auditor dalam melaksanakan keahlian merupakan hal yang pokok, meskipun auditor tersebut dibayarkan oleh klien karena jasa yang diberikan tersebut.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia harus pula

mengindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah audit profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditunjukkan pada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), dan Satuan Pengawas Internal (SPI).

3. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja di perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi atau perusahaan, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan kendalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

2.1.1.4 Standar Auditing

Standar Auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Standar umum menekankan pentingnya kualitas pribadi yang harus dimiliki auditor. Berikut adalah standar auditing yang berlaku umum menurut Arens *et al.* (2008):

I. Standar Umum:

1. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
2. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
3. Auditor harus menerapkan kemahiran professional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

II. Standar Pekerjaan Lapangan:

1. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
2. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur selanjutnya.

3. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

III. Standar Pelaporan

1. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip yang berlaku umum.
2. Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
3. Jika auditor mengungkapkan bahwa pengungkapan yang informative belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
4. Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

2.1.1.5 Prosedur Audit

Kualitas auditor dapat tercermin dari seberapa jauh seorang auditor menjalankan prosedur-prosedur audit dalam suatu program audit. Menurut Mulyadi (2002), prosedur audit adalah instruksi rinci untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit. Prosedur audit tersebut meliputi :

1. Inspeksi

Inspeksi merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Prosedur audit ini banyak dilakukan oleh auditor. Dengan melakukan inspeksi terhadap sebuah dokumen, auditor akan dapat menentukan keaslian dokumen tersebut.

2. Pengamatan

Pengamatan merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan. Objek yang diamati auditor adalah karyawan, prosedur, dan proses.

3. Permintaan Keterangan

Permintaan keterangan merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan dari prosedur ini adalah bukti lisan dan bukti dokumenter.

4. Konfirmasi

Konfirmasi merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang

bebas. Disamping auditor memakai prosedur audit yang disebutkan dalam standar tersebut, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Prosedur audit ini sangat diperlukan bagi asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif (Malone dan Roberts, 1996) dalam (Suryanita, 2007).

Kualitas dari auditor dapat diketahui dari seberapa jauh auditor menjalankan prosedur-prosedur audit yang tercantum dalam program audit. *Generally Accepted Audit Standards (GAAS)* yang merupakan standar audit baku merinci prosedur audit sebagai berikut (Cushing and Loebbecke in AAA, 1986) dalam (Elen, *et al*: 2001):

1. Kegiatan pendahuluan (*Pre-engagement Activities*) terdiri dari :
 - 1.1 Menerima atau menolak klien baru
 - 1.2 Membuat jangka waktu perjanjian
 - 1.3 Menetapkan staf audit
2. Aktivitas perencanaan (*Planning activities*), terdiri dari 4 langkah, yaitu:
 - 2.1 Pemahaman tentang bisnis klien, dalam langkah ini auditor harus melakukan:
 - 2.1.1 Persiapan evaluasi analitik
 - 2.1.2 Menaksir resiko

2.2 Penaksiran atas materialitas

2.3 Mengevaluasi akuntansi pengendalian intern, dilakukan melalui 2

tahap yaitu :

2.3.1 Tahap awal

2.3.2 Tahap pelengkap

2.4 Mengembangkan perencanaan audit secara menyeluruh :

2.4.1 Menjelaskan kepercayaan yang optimal terhadap pengendalian intern

2.4.2 Merancang prosedur *compliance test*

2.4.3 Merancang prosedur substantif

2.4.4 Pencatatan program audit

3. Kegiatan pengujian kepatuhan, dilakukan melalui 2 langkah, yaitu:

3.1 Melakukan pengujian

3.2 Melakukan evaluasi akhir terhadap pengendalian intern, dengan cara :

3.2.1 Melakukan evaluasi

3.2.2 Modifikasi rencana audit

4. Kegiatan pengujian substantif, dilakukan dengan 5 langkah yaitu :

4.1 Melakukan pengujian substantif dari transaksi

4.2 Melakukan prosedur pemeriksaan analitik

4.3 Memeriksa secara detil terhadap pengujian atas saldo

4.4 Prosedur pemeriksaan *post balance sheets*

4.5 Memeriksa hasil dari prosedur substantif, dengan cara :

4.5.1 Penemuan agregatif

4.5.2 Melakukan evaluasi

4.5.3 Modifikasi perencanaan audit

4.6 Auditor harus memberikan penjelasan kepada:

4.6.1 Manajemen

4.6.2 Pengacara

4.6.3 Lainnya

5. Kegiatan merancang opini dan laporan, dilakukan melalui 4 langkah, yaitu:

5.1 Mengevaluasi laporan keuangan

5.2 Mengevaluasi hasil audit

5.3 Perumusan opini

5.4 Draft dan menerbitkan laporan

6. Kegiatan berkelanjutan, dilakukan melalui 6 langkah, yaitu :

6.1 Mengadakan pengawasan terhadap pengujian

6.2 Evaluasi pekerjaan asisten

6.3 Mempertimbangkan kelayakan hubungan dengan klien

6.4 Melakukan komunikasi khusus yang diperlukan, mengenai hal berikut:

6.4.1 Kelemahan yang material dalam pengendalian intern

6.4.2 Kesalahan yang bersifat material

6.4.3 Kegiatan illegal oleh klien

6.5 Melakukan konsultasi dengan pihak yang berkompeten tentang masalah-masalah khusus

6.6 Merancang dokumen kerja, memutuskan dan menyimpulkan dalam kertas kerja yang tepat

2.1.2 Akuntan Publik

2.1.2.1 Pengertian Akuntan Publik

Arens, Elder dan Beasley (2003:26) mendefinisikan akuntan publik, sebagai berikut:

Akuntan publik adalah seseorang yang telah memenuhi persyaratan yang diajukan oleh negara bagian, termasuk kewajiban menempuh ujian akuntan publik, dan kemudian berhak atas sertifikat akuntan publik. Seorang akuntan publik memiliki tanggung jawab utama untuk melaksanakan fungsi audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasikan, dari entitas yang secara keuangan bersifat komersial maupun non komersial.

Pengertian Akuntan Publik menurut Alvin A Arens (2002) sebagai berikut:

Auditor yang berdiri sendiri yang melaksanakan proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti dari keterangan terukur dari suatu kesatuan ekonomi dengan tujuan untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari keterangan yang terukur tersebut dengan keterangan yang telah ditetapkan terhadap laporan keuangan perusahaan-perusahaan yang *go public* maupun perusahaan-perusahaan besar lainnya.

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntan publik adalah seseorang yang telah menempuh jenjang pendidikan akuntan dan telah memiliki izin dari menteri keuangan untuk memberikan jasanya kepada masyarakat untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan.

2.1.2.2 Pengertian Kantor Akuntan Publik

Kantor akuntan publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya (id.wikipedia.org). Menurut SK. Menkeu No. 43/KMK.017/1997 tertanggal 27 Januari 1997 sebagaimana diubah dengan SK. Menkeu No. 470/KMK.017/1999 tertanggal 4 Oktober 1999, Kantor Akuntan Publik adalah lembaga yang memiliki izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi akuntan publik dalam menjalankan pekerjaannya.

2.1.2.3 Bidang Jasa Akuntan Publik

Menurut Arens, Elder dan Beasley (2003:38), Kantor Akuntan Publik menyediakan jasa profesionalnya seperti jasa *assurance* dan jasa-jasa attestasi.

1. Jasa *Assurance*

Pelayanan *assurance* (pelayanan verifikasi) adalah pelayanan atau jasa profesional independen yang dapat meningkatkan kualitas informasi bagi para pembuat keputusan. Individu yang bertanggung jawab atas pembuat keputusan bisnis akan mencari pelayanan *assurance* untuk membantu meningkatkan keterpercayaan dan kesesuaian informasi yang digunakan sebagai dasar keputusan mereka. Kantor akuntan publik menyediakan jasa *assurance*, khususnya jasa *assurance* tentang informasi laporan keuangan historis. Saat ini, akuntan publik telah mengembangkan jenis-jenis yang mereka berikan termasuk perjanjian untuk memberikan

keandalan tentang berbagai informasi, seperti keandalan tentang proyeksi keuangan perusahaan dan keandalan atas pengendalian situs-situs internet.

2. Jasa-Jasa Atestasi

Atestasi adalah salah satu jenis jasa assurance yang disediakan oleh kantor akuntan publik, dimana akuntan publik akan menerbitkan laporan tertulis yang isinya antara lain berupa suatu kesimpulan tentang kepercayaan atas asersi (pernyataan yang menyebutkan sesuatu itu benar) yang dibuat oleh pihak lain. Terdapat tiga kategori jasa atestasi : audit atas laporan keuangan historis, tinjauan (review) atas laporan keuangan historis dan jasa atestasi lainnya.

2.1.2.4 Bentuk Usaha Kantor Akuntan Publik

Menurut Jusup (2001), terdapat dua macam bentuk usaha KAP yang dikenal menurut hukum di Indonesia, yaitu:

1. KAP dalam bentuk Usaha Sendiri. KAP bentuk ini menggunakan nama akuntan publik yang bersangkutan.
2. KAP dalam bentuk Usaha Kerjasama. KAP bentuk ini menggunakan sebanyak tiga nama akuntan publik yang menjadi rekan/partner dalam KAP yang bersangkutan.

Penanggung jawab KAP Usaha Sendiri adalah akuntan publik yang bersangkutan, sedangkan penanggung jawab KAP Usaha Kerjasama adalah dua orang atau akuntan publik yang masing-masing merupakan rekan/partner dan

salah seorang bertindak sebagai rekan pimpinan. (Pasal 3 ayat 2 dan 3 SK. Menkeu No. 43/1997).

2.1.2.5 Hirarki Auditor dalam KAP

Sifat dan ragam jasa yang ditawarkan KAP sangat bervariasi, dan hal itu mempengaruhi organisasi dan struktur kantor tersebut. Tiga faktor utama yang mempengaruhi struktur organisasional semua KAP (Arens *et al*, 2008: 35) adalah:

1. Kebutuhan akan independensi dari klien. Independensi memungkinkan auditor tetap tidak bias dalam menarik kesimpulan tentang laporan keuangan.
2. Pentingnya struktur untuk memicu kompetensi. Kompetensi memungkinkan auditor melaksanakan audit dan melakukan jasa-jasa lain secara efisien serta efektif.
3. Meningkatnya risiko tuntutan hukum yang dihadapi auditor. Dalam suatu dasawarsa, KAP mengalami peningkatan biaya yang berkaitan dengan tuntutan hukum. Beberapa struktur organisasional dapat memberikan tingkat perlindungan tertentu bagi setiap anggota Kantor Akuntan Publik (KAP).

Menurut Mulyadi dan Puradireja (1998:31), umumnya hirarki auditor dalam penugasaan audit di dalam KAP yaitu :

1) Partner

Partner menduduki jabatan tertinggi dalam penugasaan audit, bertanggung jawab atas hubungan dengan klien dan bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing. Partner menandatangani laporan audit dan management letter, dan bertanggung jawab terhadap penugasan *fee* dari klien.

2) Manajer

Manajer bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit: mereview kertas kerja laporan audit dan management letter. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior.

3) Auditor senior

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit yaitu bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengerahkan dan mereview pekerjaan auditor junior. Auditor senior biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan. Umumnya auditor senior melakukan audit terhadap satu objek pada saat tertentu.

4) Auditor Junior

Auditor junior bertugas melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Biasanya auditor junior melaksanakan audit di berbagai jenis perusahaan guna memperoleh pengalaman yang banyak dalam menangani berbagai masalah audit. Auditor junior sering juga disebut asisten auditor.

Hirarki tersebut hampir sama dengan level auditor yang dikemukakan oleh Arens dan Beasley dalam *Auditing Assurance Services An Intergrated Approach*. Berikut adalah tabel hirarki auditor dalam penugasaan audit di dalam KAP menurut Arens dan Beasley (2003:41):

Tabel 2.1
Level Auditor dan Tanggung Jawabnya

Level Staff	Rata-Rata Pengalaman	Tanggung Jawab yang Khas
Auditor pemula	0 – 2 tahun	Melaksanakan sebagian besar detail-detail audit.
Senior atau auditor yang memimpin audit	2 – 5 tahun	Mengkoordinasikan dan bertanggung jawab atas audit di lapangan, termasuk mengawasi dan mereview pekerjaan auditor semula.
Manajer	5 – 10 tahun	Membantu auditor yang memimpin audit dalam merencanakan dan mengelola audit, mereview pekerjaan auditor

		penanggung jawab, serta menjaga hubungan dengan klien. Manajer dapat bertanggung jawab atas lebih dari satu pekerjaan yang bersamaan.
Rekan	Lebih dari 10 tahun	Mereview keseluruhan pekerjaan audit dalam pembuatan keputusan audit yang penting. Rekan adalah pemilik perusahaan, dan ia memiliki tanggung jawab mutlak untuk melaksanakan audit dan melayani kliennya

Sumber : Arens & Beasley (2003:41)

2.1.3 Kinerja Auditor

2.1.3.1 Pengertian Kinerja Auditor

Secara etimologi, kinerja berasal dari kata prestasi kerja (*performance*). Sebagaimana dikemukakan oleh Mangkunegara (2005:67) bahwa istilah kinerja berasal dari kata *job performance* atau *actual performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai seseorang) yaitu hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.

Kinerja dibedakan menjadi dua, yaitu kinerja individu dan kinerja organisasi. Kinerja individu adalah hasil kerja karyawan baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang telah ditentukan, sedangkan kinerja organisasi adalah gabungan dari kinerja individu dengan kinerja kelompok (Mangkunegara, 2005:15). Gibson *et al.* (1996:95) dalam (Trisnarningsih, 2007)

menyatakan bahwa kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggung jawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi.

Berikut adalah beberapa pengertian kinerja yang dikutip dari beberapa sumber dalam Sulton (2010):

1. Menurut Soeprihantono (2003), kinerja adalah hasil kerja seseorang atau kelompok selama periode tertentu dibandingkan dengan berbagai kemungkinan, misalnya standar, target/sasaran atau kriteria yang telah ditentukan terlebih dahulu dan disepakati bersama.
2. Menurut Suyadi (2003), kinerja atau prestasi kerja adalah hasil yang dapat dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam rangka upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral dan etika.
3. Menurut Mahsun, dkk (2007), kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi dan istilah kerja sering digunakan untuk menyebutkan prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu.

Pengertian kinerja auditor menurut Mulyadi (2002:11) sebagai berikut:

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan dalam kurun waktu tertentu. Kinerja auditor adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan.

Kalbers dan Fogarty (1995) mendefinisikan kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri dan bawahan langsung.

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas, dan ketepatan waktu. Kinerja dapat diukur melalui pengukuran tertentu, dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, ketepatan waktu adalah kesesuaian yang telah direncanakan (Sulton, 2010).

2.1.3.2 Dimensi dan Indikator Kinerja Auditor

Larkin (1990) dalam (Arifah, 2010) menyatakan bahwa terdapat empat dimensi personalitas dalam mengukur kinerja auditor, antara lain:

1. Kemampuan (*ability*). Seorang auditor yang mempunyai kemampuan dalam hal auditing maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaan. Kemampuan tersebut dipengaruhi oleh tingkat pendidikan, pengalaman, serta faktor usia.
2. Komitmen profesional. Auditor yang komitmen terhadap profesinya maka akan loyal terhadap profesinya seperti yang dipersepsikan oleh auditor tersebut.
3. Motivasi. Motivasi yang dimiliki seorang auditor akan mendorong keinginan individu auditor tersebut untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.
4. Kepuasan kerja. Kepuasan kerja auditor adalah tingkat kepuasan individu auditor dengan posisinya dalam organisasi secara relatif dibandingkan dengan teman sekerja atau teman seprofesi lainnya.

Mangkunegara (2009:14) menyatakan bahwa kinerja auditor dipengaruhi oleh 3 faktor atau dimensi, yaitu faktor/dimensi individual, faktor/dimensi upaya kerja dan faktor/dimensi organisasi (dukungan organisasi). Dimensi konseptual ini diturunkan menjadi tiga dimensi kajian sebagai berikut:

1. Dimensi Atribut Individu yang meliputi indikator: a) Kemampuan yaitu kecakapan auditor dalam penyelesaian pekerjaan, b) Keahlian auditor dibidangnya, c) Latar belakang pendidikan auditor.
2. Dimensi Upaya Kerja yang meliputi indikator: a) Persepsi yaitu bagaimana seorang auditor melihat dan menafsirkan suatu obyek, b) *Attitude* atau

perilaku/sikap seorang auditor dalam lingkungan organisasi, c) *Personality* atau kepribadian seorang auditor, d) Motivasi yaitu keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai suatu tujuan.

3. Dimensi Dukungan Organisasi yang meliputi indikator: a) Sumber Daya berupa informasi dan manusia, b) Kepemimpinan yaitu entitas yang mengarahkan para anggota organisasi untuk mencapai tujuan organisasi, c) Penghargaan yaitu bagaimana organisasinya memberikan apresiasi yang baik terhadap pekerjaan setiap karyawan, dan d) Struktur organisasi yaitu cara organisasi mengatur sumber daya manusia bagi kegiatan-kegiatan organisasi untuk mencapai tujuan organisasi.

Suradinata (1997:124) mengemukakan bahwa kinerja seseorang sangat dipengaruhi oleh latar lingkungan budaya, keterampilan serta ilmu pengetahuan yang dimiliki oleh seseorang mencakup:

1. Adanya kebijakan yang menyeluruh yang harus diketahui oleh setiap karyawan, baik sehubungan dengan tujuan maupun petunjuk operasional dari pimpinan pada lingkungan pekerjaannya, sehingga diharapkan setiap karyawan memahami keadaan dan mengetahui lingkungannya.
2. Kesesuaian antara pengetahuan, keterampilan yang dimiliki seseorang karyawan dan tugas yang menjadi tanggung jawabnya.
3. Mengetahui mekanisme kerja serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, baik tertulis maupun tidak tertulis. Hal tersebut

dibutuhkan dalam rangka memastikan agar tidak berbuat ragu dan takut-takut kalau berbuat salah.

4. Mengetahui bagaimana melaksanakan pekerjaan yang dilakkan oleh atasan dan diri mereka sebagai bawahan.
5. Memiliki pengetahuan dan kemampuan komunikasi, sehingga terjalin hubungan yang harmonis.
6. Mengerti perasaan orang lain yang berkaitan dengan tugas bersama dalam melaksanakan tugas.

2.1.4 Etika Profesi

2.1.4.1 Pengertian Etika Profesi

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, etika merupakan ilmu tentang apa yg baik dan apa yg buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak), Sedangkan profesi adalah pekerjaan dimana dari pekerjaan tersebut diperoleh nafkah untuk hidup. Murtanto dan Marini (2003) mengemukakan bahwa etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya.

Novanda (2012) mengungkapkan bahwa:

Etika profesi adalah nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh organisasi profesi akuntan yang meliputi kepribadian, kecakapan profesional, tanggung jawab, pelaksanaan kode etik dan penafsiran dan penyempurnaan kode etik.

Menurut Mulyadi dan Puradiredja (1998:45), etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan

profesinya bagi masyarakat, etika profesional bagi praktik akuntan di Indonesia disebut dengan istilah kode etik dan dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, sebagai organisasi profesi akuntan. Dasar pikiran yang melandasi penyusunan etika profesional setiap profesi adalah kebutuhan profesi tersebut tentang kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi, terlepas dari anggota profesi yang menyerahkan jasa tersebut.

Etika profesi berkaitan dengan watak manusia yang ideal dan pelaksanaan disiplin diri melebihi persyaratan undang-undang. Untuk akuntan publik yang professional, etika melibatkan suatu sistem prinsip-prinsip dan pematuhan aturan-aturan yang mengatur hubungan dengan klien, masyarakat, dan semua akuntan. Etika berhubungan dengan independensi, disiplin diri, dan integritas moral dari orang-orang yang professional. Etika suatu profesi, seperti yang dipraktikkan oleh para anggotanya, menjaga martabat profesi itu dan melindunginya terhadap kemerosotan (Arthur W. Holmes dan David C. Burns, 1993).

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa etika profesi merupakan aturan yang dikeluarkan dan digunakan oleh suatu organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya. Diharapkan dengan mematuhi aturan etika profesi tersebut, seseorang mampu bekerja dengan profesionalisme tinggi serta dapat menghasilkan mutu kinerja yang berkualitas.

2.1.4.2 Etika Profesi Akuntan Publik

Akuntan publik juga mempunyai tanggung jawab terhadap profesi akuntan. Tanggung jawab ini meliputi tanggung jawab untuk mematuhi standar yang telah disepakati bersama oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia, termasuk tanggung jawab untuk mematuhi prinsip akuntansi Indonesia, norma pemeriksaan akuntan, dan kode etik akuntan (IAI – Norma Pemeriksaan Akuntan, 1992).

Dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor eksternal, akuntan publik dituntut untuk memiliki dedikasi terhadap profesinya mengikuti kode etik profesi yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). Auditor yang menjalankan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang diterapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan guna menunjang profesionalisme. Persyaratan utama yang harus dimiliki oleh seorang auditor adalah wajib memegang teguh aturan etika profesi yang berlaku (Hery dan Agustiny, 2007).

Kode Etik Profesi Akuntan Publik (sebelumnya disebut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik) adalah aturan etika yang harus diterapkan oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia atau IAPI (sebelumnya Ikatan Akuntan Indonesia - Kompartemen Akuntan Publik atau IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAPI maupun yang bukan anggota IAPI) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik (www.wikipedia.com).

Berdasarkan Prosiding kongres VIII tahun 1998 dalam (Martadi dan Sri, 2006: 17), Kode Etik Akuntan Indonesia yang baru tersebut terdiri dari tiga bagian, yaitu:

- a. Kode Etik Umum. Terdiri dari 8 prinsip etika profesi, yang merupakan landasan perilaku etika profesional, memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika dan mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota, yang meliputi: tanggung jawab profesi, kepentingan umum, integritas, obyektifitas, kompetensi dan kehati-hatian profesionalnya, kerahasiaan, perilaku profesional dan standar teknis.
- b. Kode Etik Akuntan Kompartemen. Kode Etik Akuntan Kompartemen disahkan oleh Rapat Anggota Kompartemen dan mengikat seluruh anggota Kompartemen yang bersangkutan.
- c. Interpretasi Kode Etik Akuntan Kompartemen, merupakan panduan penerapan Kode Etik Akuntan Kompartemen.

Menurut Mulyadi (2002:53), prinsip etika profesi IAI diputuskan dalam kongres VIII tahun 1998. Prinsip etika profesi dalam kode etik IAI menyatakan pengakuan profesi akan tanggung jawabnya kepada publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan. Prinsip ini memandu anggota dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dan merupakan landasan dasar perilaku etika dan profesionalnya.

Menurut Novanda (2012), penegakan Kode Etik dilaksanakan oleh sekurang-kurangnya enam unit organisasi, yaitu: Kantor Akuntan Publik, Unit

Peer Review Kompartemen Akuntan Publik-IAI, Badan Pengawas Profesi Kompartemen Akuntan Publik-IAI, Dewan Pertimbangan Profesi IAI, Departemen Keuangan RI dan BPKP. Selain keenam unit organisasi tadi, pengawasan terhadap Kode Etik diharapkan dapat dilakukan sendiri oleh para anggota dan pimpinan KAP. Hal ini tercermin di dalam rumusan Kode Etik Akuntan Indonesia pasal 1 ayat 2 dalam (Martadi dan Sri, 2006:17), yang berbunyi:

Setiap anggota harus selalu mempertahankan integritas dan obyektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas dan tanpa pretense. Dengan mempertahankan obyektifitas, ia akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan/permintaan pihak tertentu/kepentingan pribadinya.

Seorang akuntan publik harus menaati peraturan kode etiknya dalam setiap perilakunya, karena hal tersebut berpengaruh terhadap kualitas jasa yang mereka berikan (Anggi, 2010). Kode etik merupakan pedoman bagi para akuntan dalam pelaksanaan tugasnya, maka dituntut adanya pemahaman yang baik mengenai kode etik dalam memberikan jasa akuntansi tersebut (Agoes, 2003).

2.1.4.3 Dimensi Etika Profesi

Menurut Murtanto dan Marini (2003:10) menyatakan terdapat lima dimensi etika profesi dengan beberapa penyesuaian, yaitu penggunaan akuntan publik diganti dengan auditor. Indikator tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kepribadian

Dicerminkan dari pengutamakan kepentingan umum daripada kepentingan pribadi dan kesatuan antar rekan profesi.

2. Kecakapan profesional

Seorang auditor dinilai dari keobjektifan dalam pengambilan keputusan, berhati-hati dalam bekerja, dan melakukan tahap pemeriksaan sesuai standar.

3. Tanggung jawab

Seorang auditor diharapkan dapat menjaga rahasia klien, dapat bertanggung jawab terhadap profesi yang dijalani, dan bertanggung jawab terhadap pemberian keputusan.

4. Pelaksanaan kode etik

Seorang auditor dapat bekerja sesuai dengan kode etik yang ditetapkan dan dapat melaksanakan kode etik walau mendapatkan sedikit imbalan terhadap kinerjanya.

5. Penafsiran dan penyempurnaan kode etik

Dapat menggunakan penafsiran terhadap kode etik, dan dapat bersikap lebih baik daripada ketentuan kode etik.

2.1.5 Komitmen Organisasi

2.1.5.1 Pengertian Komitmen Organisasi

Mayer dan Allen (1998) merumuskan mengenai komitmen organisasi sebagai suatu konstruksi psikologis yang merupakan karakteristik hubungan anggota organisasi dengan organisasinya dan memiliki implikasi terhadap

keputusan individu untuk melanjutkan keanggotaannya dalam organisasi. Komitmen organisasi merefleksikan tiga komponen, yaitu komitmen *affective*, komitmen *continuance*, dan komitmen *normative*.

Pengertian Komitmen Organisasi menurut Ferris dan Aranya (1998), yaitu:

Komitmen organisasi cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi, dan rasa kesetiaan pada organisasi.

Pengertian Komitmen Organisasi menurut Noe (2003:364), yaitu:

Tingkatan dimana seseorang memposisikan dirinya pada organisasi dan kemauan untuk melanjutkan upaya pencapaian kepentingan organisasi sering kali hanya menunggu kesempatan yang baik untuk keluar dari pekerjaan mereka.

Yousef (2000) dalam (Trisnaningsih, 2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi memediasi hubungan antara perilaku kepemimpinan dengan kinerja, dimana anggota organisasi lebih puas dengan pekerjaannya dan kinerja mereka menjadi tinggi. Komitmen organisasi berkaitan dengan sikap seseorang yang berhubungan dengan organisasi tempat mereka bergabung. Sikap ini berkaitan dengan persepsi tujuan organisasi dan keterlibatan dalam melaksanakan kerja. Apabila komitmen seseorang tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Sedangkan kepuasan kerja merupakan sikap dari seseorang berkaitan dengan apa yang diterimanya sebagai akibat pekerjaan yang telah dilakukan. Maka dari itu semakin tinggi komitmen seorang terhadap organisasinya maka akan semakin tinggi pula kinerjanya dan kepuasan seseorang terhadap pekerjaannya (Baihaqi, 2010).

Steers (1998) menyatakan komitmen organisasi menjelaskan kekuatan relatif dari sebuah identifikasi dengan keterlibatan dalam sebuah organisasi. Komitmen organisasi menghadirkan sesuatu diluar loyalitas belaka terhadap suatu organisasi dimana individu bersedia untuk memberikan sesuatu dari diri mereka untuk membantu keberhasilan kemakmuran organisasi.

Porter, Mowday dan Steers (1992) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan yang bersifat relatif dan individu dalam mengidentifikasi keterlibatan dirinya dalam bagian organisasi. Hal ini dapat diidentifikasi dengan tiga hal, yaitu :

1. Penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi
2. Kesiapan dan kesediaan untuk berusaha dengan sungguh-sungguh atas nama organisasi
3. Keinginan untuk mempertahankan keanggotaan di dalam organisasi atau menjadi bagian dalam organisasi.

Dari beberapa pengertian komitmen organisasi tersebut, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi adalah tingkat keterikatan dan keterlibatan individu terhadap organisasi dan tujuan dari organisasinya, yang berimplikasi pada keputusan tentang keanggotaan individu dalam organisasinya.

2.1.5.2 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Komitmen Organisasi

Steers dan Portner (1993) memberikan faktor-faktor yang mempengaruhi komitmen terhadap organisasi menjadi empat kategori, yaitu:

1. Karakteristik Personal

Karakteristik Personal meliputi: Usia, masa jabatan, motif berprestasi, jenis kelamin dan faktor kepribadian, sedangkan tingkat pendidikan berkorelasi negative terhadap perusahaan. (Welsch dan La Van, 1981). Karyawan yang lebih tua dan lebih lama bekerja secara konsisten menunjukkan nilai komitmen yang tinggi. (Steers, 1998).

2. Karakteristik Pekerjaan

Karakteristik pekerjaan meliputi kejelasan serta keselarasan peran, umpan balik, tantangan pekerjaan, dimensi inti pekerjaan dan kesempatan berinteraksi. Biasanya karyawan yang bekerja pada level pekerjaan yang lebih tinggi nilainya dan karyawan yang menunjukkan level yang lebih rendah pada konflik peran dan ambigu cenderung lebih berkomitmen. (Steers, 1998).

3. Karakteristik Struktural

Faktor-faktor yang tercakup dalam karakteristik struktural yaitu derajat formalitas, ketergantungan fungsional, desentralisasi, tingkat partisipasi dalam pengambilan keputusan dan fungsi kontrol dalam perusahaan. Atasan yang berada pada organisasi yang mengalami desentralisasi dan pada pemilik pekerja kooperatif menunjukkan tingkat komitmen yang tinggi. (Steers, 1998).

4. Pengalaman Bekerja

Pengalaman kerja dipandang sebagai kekuatan sosialisasi yang penting karena mempengaruhi kelekatan psikologis karyawan terhadap perusahaan. Pengalaman kerja terbukti berkorelasi positif terhadap komitmen organisasi sejauh menyangkut taraf seberapa besar karyawan percaya bahwa organisasi memperhatikan minatnya, merasakan adanya kepentingan pribadi dengan perusahaan dan seberapa besar harapan karyawan dapat terpenuhi dalam pelaksanaan pekerjaannya

2.1.5.3 Dimensi dan Indikator Komitmen Organisasi

Mayer dan Allen (1998) mengemukakan bahwa terdapat tiga komponen komitmen organisasi, yaitu:

- a) Komitmen Afektif (*Affective Commitment*), terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi, karena adanya ikatan emosional (*emotional attachment*) atau psikologis terhadap organisasi.

Indikator dari Komitmen Afektif (Mayer J.P *et al*, 1993) adalah:

- a) Loyalitas
- b) Bangga terhadap tempat dimana ia bekerja
- c) Ikut andil dalam pengembangan organisasi
- d) Menganggap organisasinya adalah yang terbaik
- e) Terikat secara emosional pada organisasi tempat dimana ia bekerja

- b) Komitmen Kontinue (*continuance commitment*), muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain atau karena karyawan tersebut tidak menemukan pekerjaan lain.

Indikator dari Komitmen Kontinue (Mayer J.P *et al*, 1993) adalah

- a) Merasa rugi/kehilangan apabila keluar dari organisasi tempat ia bekerja
 - b) Menganggap bekerja pada organisasi tersebut merupakan suatu kebutuhan
 - c) Tidak tertarik untuk melihat organisasi lain
 - d) Merasa berat untuk meninggalkan organisasi tempat ia bekerja
 - e) Merasa bahwa bekerja pada organisasi tersebut merupakan kesempatan/peluang yang terbaik
- c) Komitmen Normatif (*normative commitment*), timbul dari nilai-nilai diri karyawan. Karyawan bertahan menjadi anggota suatu organisasi karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi merupakan hal yang memang seharusnya dilakukan. Jadi karyawan tersebut tinggal di organisasi itu karena dia merasa memiliki kewajiban akan hal itu.

Indikator dari Komitmen (Mayer J.P *et al*, 1993) adalah

- a) Tidak tertarik pada tawaran organisasi lain yang mungkin lebih baik dari tempat ia bekerja
- b) Mempunyai rasa kesetiaan pada organisasi tempat ia bekerja

- c) Berkeinginan untuk menghabiskan sisa karirnya pada organisasi tempat ia bekerja

2.1.6 Independensi

2.1.6.1 Pengertian Independensi

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2002: 26).

Menurut Arens (2012), pengertian independensi adalah sebagai berikut :

Independensi diartikan sebagai mengambil sudut pandang yang tidak bias di dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian audit, dan pelaporan hasil temuan audit. Independensi merupakan tujuan yang harus selalu diupayakan. Independensi ini terbagi menjadi dua yaitu independensi dalam fakta (*independensi in fact*) dan independensi dalam berpenampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam fakta yaitu apabila dalam faktanya seorang auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Independensi dalam penampilan berarti hasil penilaian terhadap independensi seorang auditor dalam menjalankan tugasnya.

Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa:

Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen (tidak mudah dipengaruhi), karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia

miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya (Indah, 2010).

Carey dalam Trisnaningsih (2007) mendefinisikan independensi akuntan publik dari segi integritas dan hubungannya dengan pendapat akuntan atas laporan keuangan. Independensi meliputi: (1) Kepercayaan terhadap diri sendiri yang terdapat pada beberapa orang profesional. Hal ini merupakan bagian integritas profesional. (2) Merupakan istilah penting yang mempunyai arti khusus dalam hubungannya dengan pendapat akuntan publik atas laporan keuangan. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Menurut Mulyadi dan Kanaka (2002), hal-hal yang dapat mempengaruhi independensi seorang auditor adalah sebagai berikut:

1. Hubungan keluarga akuntan berupa suami/istri, saudara sedarah/semenda dengan klien.
2. Besar *fee* audit yang dibayar oleh klien tertentu.
3. Hubungan usaha dan keuangan dengan klien, keuntungan dan kerugian yang terkait dengan usaha klien.
4. Pemberian fasilitas dan bingkisan (*gifts*) oleh klien.
5. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai.
6. Pelaksanaan jasa lain untuk klien audit.

Supriyono (1988) membuat kesimpulan mengenai pentingnya independensi akuntan publik sebagai berikut :

1. Independensi merupakan syarat yang sangat penting bagi profesi akuntan publik untuk memulai kewajiban informasi yang disajikan oleh manajemen kepada pemakai informasi.
2. Independensi diperlukan oleh akuntan publik untuk memperoleh kepercayaan dari klien dan masyarakat, khususnya para pemakai laporan keuangan.
3. Independensi diperoleh agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.
4. Jika akuntan publik tidak independen maka pendapat yang dia berikan tidak mempunyai arti atau tidak mempunyai nilai.
5. Independensi merupakan martabat penting akuntan publik yang secara berkesinambungan perlu dipertahankan.

2.1.6.2 Aspek-Aspek Dalam Independensi

Boynton *et al* (2000:89) mengategorikan independensi ke dalam dua aspek, yaitu *independence in fact and independence in appearance*. “...in rendering these service, member (auditor’s) must be independent in fact. This means members should act with integrity and objectivity”. Independensi dalam fakta berarti sikap dalam diri auditor berupa integritas atau kejujuran dalam mempertimbangkan berbagai fakta yang ditemui dalam auditnya; dan adanya

pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya.

Independensi dalam penampilan menurut Boynton *et al* (2000:89) bahwa “...members must also be independent in appearance, to meet this test, members should not have a financial interest or key business relationship with client”.

Independensi dalam penampilan merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik. Untuk diakui pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan (Fitriansah, 2010). Antara independensi dalam sikap mental dan independensi dalam penampilan memiliki kaitan yang sangat erat, di mana akuntan dengan independensi dalam sikap mental yang baik dengan sendirinya akan bersikap tidak memihak menurut persepsi pemakai laporan keuangan (Najib, 2013).

Mautz (1961) dalam (Trisnaningsih, 2007) menyatakan bahwa independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Independensi akuntan publik mencakup dua aspek,

yaitu: (1) independensi sikap mental, (2) independensi penampilan. Independensi sikap mental berarti adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak di dalam diri akuntan dalam menyatakan pendapatnya. Independensi penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa akuntan publik bertindak independen sehingga akuntan publik harus menghindari faktor-faktor yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan kebebasannya. Independensi penampilan berhubungan dengan persepsi masyarakat terhadap independensi akuntan publik.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian Putri dan Saputra (2013) menunjukkan hasil bahwa etika profesi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Penelitian yang dilakukan Trisnarningsih (2007), menunjukan bahwa komitmen organisasi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Selain itu penelitian Josiana Lawalata (2007) juga mengungkapkan hasil yang sama mengenai komitmen organisasi.

Futri dan Juliarsa (2014) dalam penelitiannya menunjukan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali dimana semakin tinggi etika profesi auditor maka semakin baik kualitas audit, sementara variable independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit; Sedangkan menurut Sulton (2010) kinerja dapat diukur melalui pengukuran tertentu, dimana kualitas adalah berkaitan dengan mutu kerja yang

dihasilkan, sedangkan kuantitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, ketepatan waktu adalah kesesuaian yang telah direncanakan.

Penelitian ini merupakan integrasi dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Trisnaningsih (2007), Putri dan Saputra (2013), Sulton (2010), dan penelitian Putri dan Juliarsa (2014). Variabel penelitian ini meliputi etika profesi, komitmen organisasi, independensi dan kinerja auditor. Peneliti melakukan penelitian pada Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah kota Bandung. Berikut adalah tabel ringkasan dari penelitian-penelitian terdahulu:

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Trisna- ningsih	2007	Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman <i>Good Governance</i> , Gaya Kepemimpinan, Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor	Pemahaman <i>good governance</i> dan budaya organisasi tidak berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor. Sedangkan gaya kepemimpinan, independensi dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor
2	Putu Septiani Putri dan Gede Juliarsa	2014	Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, Dan Kepuasan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada KAP Di Bali	Independensi, profesionalisme, dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.. Tingkat pendidikan, etika profesi, dan kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

3	Sulton	2010	Pengaruh Kepemimpinan, Kepengurusan Kerja, Dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di DKI Jakarta	Kepemimpinan, kepengurusan kerja, dan motivasi kerja secara simultan berpengaruh positif terhadap kinerja auditor
4	Kompiang Martina Dinata Putri dan I.D.G Dharma Saputra	2013	Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada KAP Di Bali	Independensi, profesionalisme, dan etika Profesi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor

Sumber: Diambil dari beberapa referensi

2.3 Kerangka Pemikiran

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang dipercaya masyarakat. Dari profesi akuntan publik masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam menyajikan laporan keuangan (Mulyadi, 2002:4).

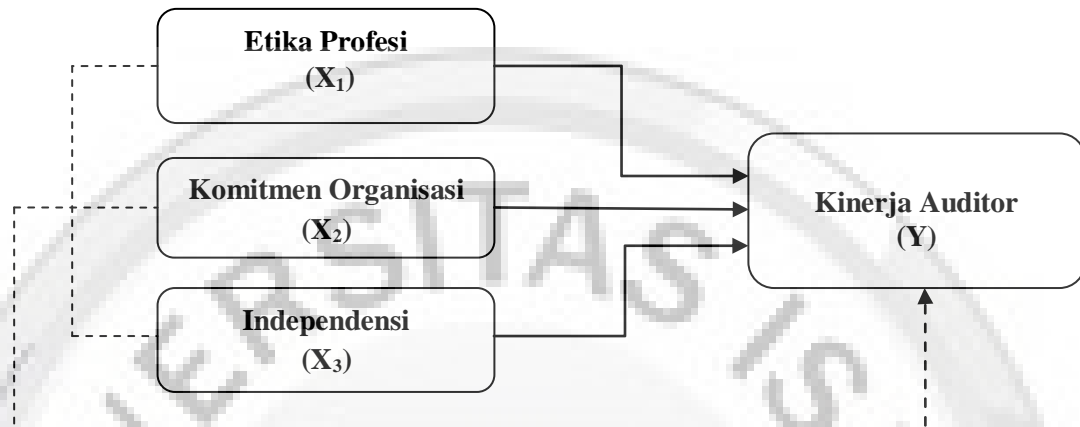
Seorang akuntan publik profesional dapat dilihat dari hasil kinerja auditor dalam menjalankan tugas dan fungsinya. Akuntan publik yang profesional adalah seorang akuntan yang bekerja berdasarkan kode etik profesinya. (Triarningsih, 2007). Auditor yang menjalankan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang diterapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan guna menunjang profesionalisme. Persyaratan utama yang harus dimiliki oleh seorang

auditor adalah wajib memegang teguh aturan etika profesi yang berlaku. (Hery dan Merrina Agustiny, 2007).

Komitmen organisasi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kinerja. Komitmen organisasi berkaitan dengan sikap seseorang yang berhubungan dengan organisasi tempat mereka bergabung. Sikap ini berkaitan dengan persepsi tujuan organisasi dan keterlibatan dalam melaksanakan kerja. Apabila komitmen seseorang tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Sedangkan kepuasan kerja merupakan sikap dari seseorang berkaitan dengan apa yang diterimanya sebagai akibat pekerjaan yang telah dilakukan. Maka dari itu semakin tinggi komitmen seorang terhadap organisasinya maka akan semakin tinggi pula kinerjanya dan kepuasan seseorang terhadap pekerjaannya (Baihaqi, 2010).

Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen (tidak mudah dipengaruhi), karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Oleh karena itu, independensi merupakan hal yang dapat berpengaruh terhadap kinerja seorang auditor.

Berdasarkan uraian tersebut, maka dibuatlah suatu bagan kerangka berpikir dalam gambar berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Keterangan: → = Garis parsial

---▶ = Garis simultan

2.4 Hipotesis

Berdasarkan model bagan kerangka pemikiran tersebut, maka dapat ditarik hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor.

Menurut Novanda (2012), etika profesi adalah nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh organisasi profesi akuntan yang meliputi kepribadian, kecakapan profesional, tanggung jawab, pelaksanaan kode etik dan penafsiran dan penyempurnaan kode etik.

Mulyadi dan Puradiredja (1998;45) menyatakan bahwa etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan profesinya bagi masyarakat, etika profesional bagi praktik akuntan di

Indonesia disebut dengan istilah kode etik dan dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, sebagai organisasi profesi akuntan. Dasar pikiran yang melandasi penyusunan etika profesional setiap profesi adalah kebutuhan profesi tersebut tentang kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi, terlepas dari anggota profesi yang menyerahkan jasa tersebut

Dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor eksternal, akuntan publik dituntut untuk memiliki dedikasi terhadap profesinya mengikuti kode etik profesi yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). Auditor yang menjalankan tugas auditnya harus berpedoman pada standar audit yang diterapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan guna menunjang profesionalisme. Persyaratan utama yang harus dimiliki oleh seorang auditor adalah wajib memegang teguh aturan etika profesi yang berlaku (Hery dan Agustiny, 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Kompiang Martina Dinata Putri dan I.D.G Dharma Saputra (2013) menyatakan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Berdasarkan hasil uraian tersebut dan hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor

2.4.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor

Yousef (2000) dalam (Trisnaningsih, 2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi memediasi hubungan antara perilaku kepemimpinan dengan kinerja, dimana anggota organisasi lebih puas dengan pekerjaannya dan kinerja mereka menjadi tinggi. Komitmen organisasi berkaitan dengan sikap seseorang yang berhubungan dengan organisasi tempat mereka bergabung. Sikap ini berkaitan dengan persepsi tujuan organisasi dan keterlibatan dalam melaksanakan kerja. Apabila komitmen seseorang tinggi maka kinerjanya akan menjadi lebih baik. Sedangkan kepuasan kerja merupakan sikap dari seseorang berkaitan dengan apa yang diterimanya sebagai akibat pekerjaan yang telah dilakukan. Maka dari itu semakin tinggi komitmen seorang terhadap organisasinya maka akan semakin tinggi pula kinerjanya dan kepuasan seseorang terhadap pekerjaannya (Baihaqi, 2010).

Penelitian yang dilakukan Trisnaningsih (2007), menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Selain itu penelitian Josiana Lawalata (2007) juga mengungkapkan hasil yang sama mengenai pengaruh komitmen organisasi terhadap kinerja auditor. Berdasarkan hasil uraian tersebut dan hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor

2.4.3 Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja auditor

Mautz (1961) dalam (Trisnaningsih, 2007) menyatakan bahwa independensi akuntan publik merupakan dasar utama kepercayaan masyarakat pada profesi akuntan publik dan merupakan salah satu faktor yang sangat penting untuk menilai mutu jasa audit. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor“. Standar ini mengharuskan bahwa auditor harus bersikap independen (tidak mudah dipengaruhi), karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Oleh karena itu, independensi merupakan hal yang dapat berpengaruh terhadap kinerja seorang auditor

Penelitian yang dilakukan Trisnaningsih (2007) dan KOMPIANG MARTINA DINATA PUTRI dan I.D.G DHARMA SAPUTRA (2013) membuktikan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Berdasarkan uraian tersebut dan hasil penelitian sebelumnya, dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor

2.4.4 Pengaruh Etika Profesi, Komitmen Organisasi, dan Independensi Terhadap Kinerja Auditor

Selanjutnya dalam penelitian ini akan diuji pula pengaruh signifikansi secara simultan variabel-variabel independen yaitu gaya kepemimpinan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Etika Profesi, Komitmen Organisasi, dan Independensi secara simultan berpengaruh terhadap Kinerja Auditor

