

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian *Auditing*

Auditing adalah proses sistematis untuk mempelajari dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang 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, 2002).

Menurut Arens, *et al* (2011 : 4) *auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person .* Dalam *auditing* ada lima konsep dasar yang dikemukakan oleh Mautz dan Sharaf (1993) dalam Sari (2011) , yaitu:

1. Bukti (*evidence*), tujuannya adalah untuk memperoleh pengertian, sebagai dasar untuk memberikan kesimpulan, yang dituangkan dalam pendapat auditor. Bukti harus diperoleh dengan cara-cara tertentu agar dapat mencapai hasil yang maksimal sesuai yang diinginkan.
2. Kehati-hatian dalam pemeriksaan, konsep ini berdasarkan adanya *issue* pokok tingkat kehati-hatian yang diharapkan pada auditor yang bertanggungjawab (*prudent auditor*). Dalam hal ini yang dimaksud dengan

tanggung jawab yaitu tanggung jawab seorang profesional dalam melaksanakan tugasnya.

3. Penyajian atau pengungkapan yang wajar, konsep ini menuntut adanya informasi laporan keuangan yang bebas (tidak memihak), tidak bias, dan mencerminkan posisi keuangan, hasil operasi, dan aliran kas perusahaan yang wajar.
4. Independensi, yaitu suatu sikap yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit. Masyarakat pengguna jasa audit memandang bahwa auditor akan independen terhadap laporan keuangan yang diperiksannya, dari pembuat dan pemakai laporan-laporan keuangan.
5. Etika perilaku, etika dalam *auditing*, berkaitan dengan konsep perilaku yang ideal dari seorang auditor profesional yang independen dalam melaksanakan audit.

Pengguna laporan keuangan yang diaudit mengharapkan auditor untuk:

1. Melaksanakan audit dengan kompetensi teknis, integritas, independensi, dan objektivitas.
2. Mencari dan mendeteksi salah saji yang material, baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja.
3. Mencegah penerbitan laporan keuangan yang menyesatkan.

2.1.2 Auditor Pemerintah

Auditor internal pemerintah merupakan auditor yang bekerja untuk melayani kebutuhan-kebutuhan pemerintah (Arens *et al.*, 2009). Sedangkan

menurut (Faradillah, 2014) auditor yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah, umumnya audit pemerintah adalah orang-orang yang bekerja di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) serta Instansi pajak.

Menurut Pusdiklatwas (2008) Auditor pemerintah khususnya auditor BPKP adalah akuntan, anggota IAI yang dalam keadaan tertentu melakukan audit atas entitas yang menerbitkan laporan keuangan yang disusun berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (BUMN/BUMD) sebagaimana diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Karena itu auditor pemerintah tersebut wajib pula mengetahui dan menaati kode etik Akuntan Indonesia dan Standar Audit sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

2.1.3 Pengertian Etik dan Kode Etik

Menurut Kohler (1979) dalam Pusdiklatwas (2008) *-ethic* adalah :

A system of moral principles and their application to particular problem of conduct; specially, the rules of conduct of a profession imposed by a professional body governing the behavior of this member.

Etika menurut Assegaf (1991) dalam Pusdiklatwas (2008) adalah “disiplin pribadi dalam hubungannya dengan lingkungan yang lebih dari pada apa yang sekedar ditentukan oleh Undang-undang”.

Kode Etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan pengawasan, (Standar Audit APIP, 2008 dalam Soraya, 2014). Kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama (Pusdiklatwas, 2008).

2.1.4 Perlunya Kode Etik Bagi Profesi

Pusdiklatwas (2008) Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral/kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan, sehingga dapat merugikan auditor lainnya.

Kode etik aturan perilaku dibuat untuk dipedomi dalam berperilaku atau melaksanakan penugasan sehingga menumbuhkan kepercayaan dan memelihara citra organisasi dimata masyarakat (Pusdiklatwas, 2008).

2.1.5 Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP)

Auditor APIP adalah pegawai negeri yang mendapat tugas antara lain untuk melakukan audit (Pusdiklatwas, 2008). Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Pasal 47 ayat 2 (a), Aparat Pengawasan Intern

Pemerintah merupakan aparat yang melakukan pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara. Menurut Pasal 48 ayat 2 dalam Arini (2014) Aparat Pengawasan Intern Pemerintah melakukan pengawasan intern melalui audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terdiri atas:

- a. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).
- b. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern.
- c. Inspektorat Provinsi.
- d. Inspektorat Kabupaten/Kota.

Adapun masing-masing wewenang dan komponen Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yaitu:

1. BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:
 - a. Kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
 - b. Kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
 - c. Kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian

negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

3. Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah provinsi.
4. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota.

2.1.6 Landasan Hukum

— Pusklatwas (2008) Kode Etik APIP yang ditetapkan oleh Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 dilandasi oleh ketentuan hukum sebagai berikut:

1. Undang-undang RI Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara yang bersih dan bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme;
2. Undang-undang RI Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara;
3. Undang-undang RI Nomor 1 Tahun 2004 Perbendaharaan Negara;
4. Undang-undang RI Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
5. Peraturan Presiden RI Nomor 7 Tahun 2005 Tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah;

6. Peraturan Presiden RI Nomor 9 Tahun 2005 Tentang kedudukan, tugas, fungsi, susunan organisasi, dan tata kerja kementerian Negara RI sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Presiden Nomor 94 Tahun 2006.
7. Instruksi Presiden Nomor 5 Tahun 2004 Tentang Percepatan Pemberantasan Korupsi;
8. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/03.1/M.PAN/03/2007 Tentang Kebijakan Pengawasan Nasional Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Tahun 2007-2009.

2.1.7 Kode Etik APIP

Pusdiklatwas (2008) Auditor APIP yang meliputi di lingkungan BPKP, Inspektorat Jenderal, Departemen, Unit Pengawasan LPND, dan Inspektorat Propinsi, Kabupaten, dan Kota dalam menjalankan tugas auditnya wajib menaati Kode Etik APIP yang berkaitan dengan statusnya sebagai pegawai negeri dan Standar Audit APIP sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/04/M.PAN/03/ 2008 dan No. PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008.

Kode etik APIP dimaksudkan sebagai pegangan atau pedoman bagi para pejabat dan auditor APIP dalam bersikap dan berperilaku agar dapat memberikan citra APIP yang baik serta menumbuhkan kepercayaan masyarakat terhadap APIP.

Menurut Pusdiklatwas (2008) Kode Etik APIP ini diberlakukan bagi seluruh auditor dan pegawai negeri sipil yang diberi tugas oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) untuk melaksanakan pengawasan dan pemantauan tindak lanjutnya.

Isi dari kode etik APIP ini memuat 2 (dua) komponen, yaitu: (1) Prinsip-prinsip perilaku auditor yang merupakan pokok-pokok yang melandasi perilaku auditor, dan (2) Aturan perilaku yang menjelaskan lebih lanjut prinsip-prinsip perilaku auditor.

1. Prinsip-prinsip Perilaku

Tuntutan sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugas pengawasan dilandasi oleh beberapa prinsip perilaku, yaitu: integritas, obyektivitas, kerahasiaan dan kompetensi.

a. Integritas

Auditor dituntut untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggungjawab untuk membangun kepercayaan guna memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal. Bersikap dan bertindak jujur merupakan tuntutan untuk dapat dipercaya. Hasil pengawasan yang dilakukan auditor dapat dipercaya oleh pengguna apabila auditor dapat menjunjung tinggi kejujuran. Sikap jujur ini juga didukung oleh sikap berani untuk menegakan kebenaran. Tidak mudah diancam dengan berbagai ancaman. Bijaksana berarti auditor melaksanakan tugasnya dengan tidak tergesa-gesa melainkan berdasarkan pembuktian yang memadai. Auditor dinilai bertanggungjawab apabila dalam penyampaian hasil

pengawasannya seluruh bukti yang mendukung temuan audit didasarkan pada bukti yang cukup, kompeten, dan relevan.

b. Obyektivitas

Auditor harus menjunjung tinggi ketidak-berpihakan profesional dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan memproses data/informasi audit. Auditor APIP membuat penilaian seimbang atas semua situasi yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan sendiri atau orang lain dalam mengambil keputusan.

c. Kerahasiaan

Auditor harus menghargai nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkapkan informasi tersebut tanpa otorisasi yang memadai, kecuali diharuskan oleh peraturan perundang-undangan. Auditor hanya mengungkapkan informasi yang diperolehnya kepada yang berhak untuk menerimanya sesuai dengan peraturan dan ketentuan yang berlaku.

d. Kompetensi

Dalam melaksanakan tugasnya auditor dituntut untuk memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas. Tuntutan ini bukan saja dilakukan berdasarkan penugasan keikutsertaan dalam seminar, lokakarya atau pelatihan dari instansinya saja melainkan juga dilakukan secara mandiri oleh auditor yang bersangkutan.

2. Aturan Perilaku

Aturan perilaku mengatur setiap tindakan yang harus dilakukan oleh auditor dan merupakan pengejawantahan prinsip-prinsip perilaku auditor.

a. Integritas

Dalam prinsip ini auditor dituntut agar:

1. Dapat melaksanakan tugasnya secara jujur, teliti, bertanggung jawab dan bersungguh-sungguh;
2. Dapat menunjukkan kesetiaan dalam segala hal yang berkaitan dengan profesi dan organisasi dalam melaksanakan tugas;
3. Dapat mengikuti perkembangan peraturan perundang-undangan dan mengungkapkan segala hal yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan dan profesi yang berlaku;
4. Dapat menjaga citra dan mendukung visi dan misi organisasi;
5. Tidak menjadi bagian kegiatan ilegal atau mengikatkan diri pada tindakan-tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi APIP atau organisasi;
6. Dapat menggalang kerjasama yang sehat diantara sesama auditor dalam pelaksanaan audit; dan
7. Dapat saling mengingatkan, membimbing dan mengoreksi perilaku sesama auditor.

b. Obyektivitas

Dalam prinsip ini auditor dituntut agar:

1. Mengungkapkan semua fakta material yang diketahuinya, yang apabila diungkapkan mungkin dapat mengubah pelaporan kegiatan-kegiatan yang diaudit;
2. Tidak berpartisipasi dalam kegiatan atau hubungan-hubungan yang mungkin mengganggu atau dianggap mengganggu penilaian yang tidak memihak atau yang mungkin menyebabkan terjadinya benturan kepentingan; dan
3. menolak suatu pemberian dari auditi yang terkait dengan keputusan maupun pertimbangan profesionalnya.

c. Kerahasiaan

Dalam prinsip ini auditor dituntut agar:

1. Secara hati-hati menggunakan dan menjaga segala informasi yang diperoleh dalam audit; dan
2. Tidak akan menggunakan informasi yang diperoleh untuk kepentingan pribadi/golongan di luar kepentingan organisasi atau dengan cara yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan.

d. Kompetensi

Dalam prinsip ini dituntut agar:

1. Melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan standar audit;
2. Terus menerus meningkatkan kemahiran profesional, keefektifan dan kualitas hasil pekerjaan; dan
3. Menolak untuk melaksanakan tugas apabila tidak sesuai dengan pengetahuan, keahlian, dan keterampilan yang dimiliki.

2.1.8 Pengalaman Kerja Auditor

Menurut Loehoer (2002:2) dalam Setyorini (2011) pengalaman merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktek (Knoers & Haditono, 1999 dalam Sari, 2011).

Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman (Mulyadi, 2002:25). Jurnal Maksi vol 1 (2002:5), dalam Setyorini (2011) disebutkan bahwa pengalaman auditor (lebih dari 2 tahun) dapat menentukan profesionalisme, kinerja komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit. Purnamasari (2005) dalam Sari (2011) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami kesalahan dan 3) mencari penyebab munculnya kesalahan.

2.1.9 *Continuing Professional Development (CPD)*

Continuing Professional Development (CPD) dapat didefinisikan kesadaran untuk memperbaharui dan mengembangkan kompetensi profesional melalui kehidupan kerja seseorang profesional (*Chartered Institute of Professional Development (CIPD), 2000* dalam Aisyah, 2013). Cheng et al. (2009) dalam Pradita (2010) berpendapat bahwa cara yang tepat dengan biaya efektif untuk meningkatkan kompetensi dan kemampuan profesional auditor adalah melalui *Continuing Professional Development (CPD)*.

Menurut CIPD (2009) dalam Pebryanto (2013) keuntungan CPD bagi individu atau auditor yaitu:

1. Membangun kepercayaan diri dan kredibilitas, karena individu tersebut dapat melihat kemajuan dengan tracking pembelajaran individu tersebut.
2. Mendapatkan banyak hal dengan memperlihatkan pencapaian individu tersebut. Dapat juga dijadikan alat untuk penilaian.
3. Mencapai tujuan karir dengan berfokus pada training dan perkembangan yang telah ditetapkan.
4. Menjadi lebih produktif dan efisien dengan melihat kembali dari pembelajaran yang sudah diambil dan menyoroti gap pada pengetahuan dan pengalaman.

Sebagai organisasi yang bertanggungjawab dalam perubahan untuk perkembangan tiap individu di dalamnya, kemampuan dan wawasan untuk mengelola perkembangan personal dapat dilihat sebagai kunci kekuatan.

Keuntungan CPD untuk organisasi atau badan atau perusahaan adalah :

1. Membantu memaksimalkan potensi staff dengan menghubungkan pembelajaran untuk praktek dan teori untuk melatih
2. Membantu profesional Human Resource atau Human Capital untuk menetapkan tujuan *SMART specific* (spesifik), *measurable* (terukur), *achievable* (terjangkau), *realistic* (realistik), *and time-bound*, untuk *training* menjadi lebih dekat dengan kebutuhan organisasi.
3. Mempromosikan perkembangan staff. Hal ini membantu meningkatkan moral staff dan dimotivasi kekuatan pekerja membantu memberi gambaran positif untuk organisasi.
4. Menambah nilai, dengan merefleksikan itu akan membantu staff untuk sadar mempergunakan pembelajaran untuk peran individu dan perkembangan organisasi
5. Menghubungkan dengan penilaian. Hal ini merupakan alat yang baik untuk membantu individu/auditor fokus pada pencapaian sepanjang tahun.

2.1.10 Kualitas Audit

Kualitas audit menurut De Angelo (1981) dalam Parasayu (2014) adalah probabilitas atau kemungkinan bahwa auditor dapat menemukan suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien dan pencatatannya.

Dalam sektor publik, *Government Accountability Office* (GAO) mendefinisikan kualitas audit sebagai ketaatan terhadap standar profesi dan ikatan kontrak selama melaksanakan audit (Lowenshon *et al*, 2005 dalam Efendy, 2010)

Kualitas hasil pemeriksaan juga berarti pelaporan tentang kelemahan pengendalian intern dan kepatuhan terhadap ketentuan, tanggapan dari pejabat yang bertanggung jawab, merahasiakan pengungkapan informasi yang dilarang, pendistribusian laporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut dari rekomendasi auditor sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Badjuri, 2012)

Menurut Hasbullah, (2014) dapat dikatakan bahwa kualitas audit merupakan tingkat temuan adanya pelanggaran sistem akuntansi yang dijalankan oleh klien dan penyampaian hasil temuannya dalam laporan audit. Kualitas audit terkait dengan adanya jaminan auditor bahwa laporan keuangan tidak menyajikan kesalahan yang material atau memuat kecurangan (Wooten, 2003 dalam Setyorini, 2011).

2.2 Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, peneliti mengacu dari beberapa peneliti sebelumnya, yaitu antara lain :

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	tahun	Judul	Hasil penelitian
1	Sukriah	2009	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan	1. Pengalaman kerja, obyektifitas dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan dilakukannya. 2. independensi dan integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
2	Primaraharj	2011	Pengaruh Kode	1. Variabel prinsip

	o dan Handoko		Etik Profesi Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit Auditor Independen Di Surabaya	integritas, prinsip objektivitas dan prinsip perilaku profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit auditor independen di Surabaya 2. Variabel prinsip kompetensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit auditor independen di Surabaya.
3	Badjuri	2012	Analysis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik	1. integritas dan kompetensi auditor sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan yang dihasilkan. 2. Bahwa pengalaman kerja audit, independensi dan obyektifitas auditor sektor publik tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.
4	Pebryanto	2013	Pengaruh Tingkat Pendidikan Formal, Pengalaman Kerja, Tingkat Kualifikasi Profesi, <i>Continuing Professional Development</i> Terhadap Kualitas Audit Di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)	1. Secara simultan tingkat pendidikan formal, pengalaman kerja, tingkat kualifikasi profesi, dan CPD mempengaruhi kualitas audit secara signifikan pada BPK RI Perwakilan Sul-Sel. 2. Tingkat pendidikan formal secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Pengalaman kerja, secara parsial

			RI Perwakilan Sulawesi Selatan	berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Tingkat kualifikasi profesi, secara parsial tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. <i>Continuing professional development (CPD)</i> secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit
5	Efendy	2010	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kompetensi, independensi, dan motivasi secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh aparat Inspektorat Kota Gorontalo 2. Kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, 3. Independensi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit, 4. Motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.
6	Juwita	2014	Pengaruh Keahlian, Kecermatan Profesional dan Kepatuhan Pada Kode Etik Terhadap Kualitas Audit	<ol style="list-style-type: none"> 1. Keahlian berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat. 2. Kecermatan Profesional berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat.

				3. Kepatuhan Pada Kode Etik berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat.
7	Tandirerung	2015	Pengaruh Kompetensi, Akuntabilitas, dan Etika Terhadap Kualitas Audit	<ol style="list-style-type: none"> 1. kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 2. akuntabilitas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 3. etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. 4. kompetensi, akuntabilitas, dan etika auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Sumber : Data primer yang diolah, 2015

2.3 Kerangka Pemikiran

Audit terhadap sektor publik sangat penting dilakukan hal ini merupakan bentuk tanggung jawab sektor publik (pemerintah pusat dan daerah) untuk mempertanggungjawabkan dana yang telah digunakan oleh instansi sehingga dapat diketahui pemanfaatan dana tersebut dilaksanakan sesuai prosedur dan standar atau tidak (Naeyna, 2012)

Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan (Rai, 2008:29 dalam Naeyna, 2012)

Dalam pelaksanaan audit, seorang auditor berpedoman terhadap standar dan kode etik yang berlaku. Dengan adanya kode etik, masyarakat setidaknya dapat percaya dengan kinerja auditor pada pelaksanaan audit yang dilakukan terhadap instansi pemerintah dan menjamin akan kualitas yang dihasilkan. Sesuai dengan pernyataan (Pusdiklatwas, 2008) bahwa dasar pikiran yang melandasi penyusunan kode etik dan standar setiap profesi tersebut akan kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diberikan oleh profesi.

Kode etik merupakan nilai-nilai, norma-norma, atau kaidah-kaidah untuk mengatur perilaku moral dari suatu profesi melalui ketentuan-ketentuan tertulis yang harus dipenuhi dan ditaati oleh setiap anggota profesi (Yantiya, 2013). Dengan adanya aturan tersebut, masyarakat dan pengguna laporan dapat menilai sejauh mana auditor pemerintah telah bekerja sesuai dengan standar dan etika yang telah ditetapkan (Sukriah, 2009).

Standar umum yang pertama mengatur persyaratan keahlian auditor dalam menjalankan profesinya. Auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik *auditing* (Mulyadi, 2002). Pengalaman kerja auditor sangat penting terhadap kualitas audit sesuai dengan pernyataan (Badjuri, 2012) yang menyatakan bahwa pengalaman bagi auditor merupakan nilai tambah bagi dirinya dan dapat mendukung terciptanya kualitas audit yang diharapkan.

Selain pengalaman auditor, *Continuing Professional Development* (CPD) juga sangat penting dalam menunjang kualitas audit. *Continuing Professional Development* merupakan program pengembangan untuk menunjang profesi

auditor agar semakin berkualitas dalam meningkatkan kinerjanya (Savitri, 2013). CPD ini dapat berupa pelatihan, workshop, dan aktivitas yang hampir sama yang disediakan dari perusahaan untuk karyawannya (Aisyah, 2013).

Penelitian mengenai kepatuhan pada kode etik oleh Juwita (2014) menunjukkan bahwa kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat.

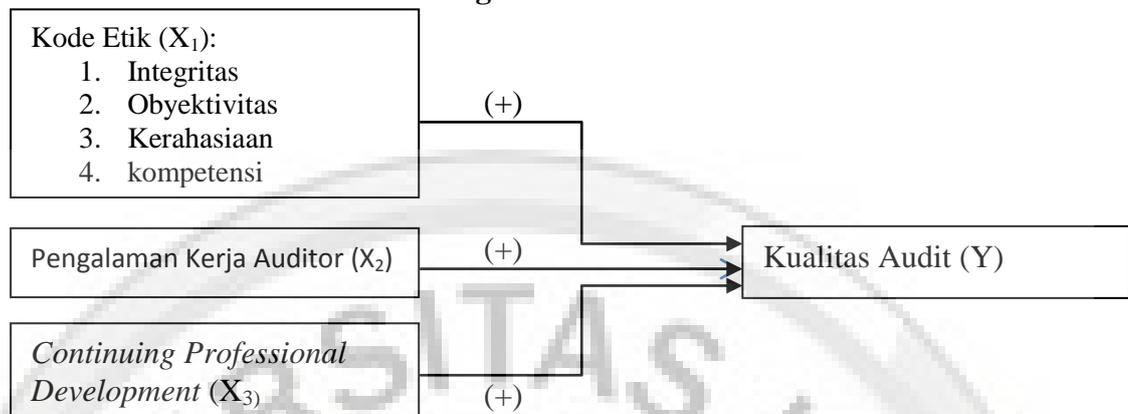
Penelitian mengenai pengalaman kerja auditor oleh Sukriah (2009) diperoleh kesimpulan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Dengan demikian, semakin banyak pengalaman kerja yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

Penelitian mengenai *Continuing Professional Development* oleh Pebryanto (2013) diperoleh kesimpulan *Continuing profesional development (CPD)* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sebab intensitas *training* atau pelatihan yang dilakukan oleh auditor di BPK cukup signifikan dengan begitu akan meningkatkan atau menjaga kualitas audit tetap lebih baik.

Dari pengertian diatas, maka kode etik, pengalaman kerja dan *Continuing Professional Development (CPD)* itu sesuatu hal yang sangat penting, dalam menjamin kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh mana pengaruh kode etik, pengalaman kerja auditor dan *Continuing Professional Development (CPD)* terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian diatas, maka kerangka konseptual dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan (Sugiyono, 2013:93)

Berdasarkan model bagan kerangka penelitian yang telah ada, maka hipotesis yang dapat ditarik dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. Pengaruh Kode Etik Terhadap Kualitas Audit

Menurut Tugiman (1997) dalam Arini (2010), kode etik merupakan ketentuan untuk mengatur tingkah laku individu agar sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Dalam pelaksanaan audit, auditor dituntut untuk mematuhi kode etik yang berlaku, agar terjaminnya kualitas audit. Dengan adanya kode etik ini, dapat mengatur perilaku auditor agar tidak berperilaku yang tidak etis.

Penelitian menurut Hasbullah, (2014) menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa etika profesi yang ditunjukkan sebagai seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit, dapat

meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan. Dengan rasa tanggung jawab yang tinggi terhadap pekerjaan yang merupakan kewajiban atas pekerjaannya hal tersebut akan dapat memberikan motivasi/dorongan untuk menjalankan tugasnya dengan baik serta dengan kecakapan profesional dengan menjunjung tinggi nilai-nilai etika profesi yang berlaku yang diterapkan oleh seorang auditor juga dapat menunjangnya untuk dapat melaksanakan tugas pemeriksaan secara optimal sehingga dapat menghasilkan kualitas audit yang lebih baik.

Penelitian mengenai kepatuhan pada kode etik oleh Juwita (2014) menunjukkan bahwa kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit pada perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Barat. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H1: Kode etik berpengaruh positif terhadap kualitas audit

b. Pengaruh Pengalaman Kerja Terhadap Kualitas Audit

Menurut Badjuri (2012) menyatakan bahwa auditor yang semakin berpengalaman cenderung mempunyai keunggulan dan kreatifitas dalam mendeteksi, memahami dan mencari sebab dari suatu kesalahan/manipulasi oleh auditee. Jadi dengan pengalaman kerja auditor maka akan dapat mendukung pelaksanaan audit dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Sukriah (2009) diperoleh kesimpulan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Dengan demikian, semakin banyak pengalaman kerja yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H2: Pengalaman kerja auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

c. Pengaruh *Continuing Professional Development* (CPD) Terhadap Kualitas Audit

Continuing Professional Development adalah kombinasi dari pendekatan dan teknik yang akan membantu mengelola perkembangan dan pembelajaran individu yang memfokuskan pada hasilnya (Pradita, 2010). CPD dilakukan terhadap auditor agar mereka mampu beradaptasi dengan perubahan-perubahan yang terjadi akibat globalisasi ekonomi (Riyadi, 2015).

Berdasarkan penelitian Pebryanto (2013) diperoleh kesimpulan *Continuing profesional development* (CPD) secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Sebab intensitas *training* atau pelatihan yang dilakukan oleh auditor di BPK cukup signifikan dengan begitu akan meningkatkan atau menjaga kualitas audit tetap lebih baik. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H3 : *Continuing Profesional Development* (CPD) berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H4 : Kode Etik, Pengalaman Kerja Auditor, dan *Continuing Professional Development* berpengaruh positif terhadap kualitas audit