

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Etika Auditor

2.1.1.1 Pengertian Etika Auditor

Etika yang dalam bahasa Latin adalah “*ethica*”, adalah falsafah moral. Martandi dan Suranta (2006:28) menyatakan bahwa etika dijadikan acuan dalam bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, agama, dan susila. Munawir (2010:52) menyatakan bahwa etika merupakan sebuah prinsip moral yang mendasari bertindaknya seseorang sehingga tindakannya dilihat oleh masyarakat sebagai suatu hal yang baik dan mengangkat kehormatan dan martabat seseorang. Sedangkan Bertens (2007:45) menyatakan bahwa etika merupakan kumpulan nilai moral atau asas yang menjadi tuntunan bagi seseorang atau kelompok dalam bertingkah laku. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa etika merupakan:

1. Ilmu tentang hak dan kewajiban moral (akhlak) serta baik dan buruk;
2. Kumpulan nilai tentang akhlak;
3. Nilai tentang benar dan salah yang dianut suatu masyarakat.

2.1.1.2 Kode Etik Auditor

Kaitannya dengan profesi untuk seorang auditor etika merupakan pondasi utama agar dalam menjalankan profesinya akan mengedepankan nilai-nilai profesionalisme yang tertuang dalam kode etik auditor. Kode etik ini berisi tentang standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor.

Ikatan Akuntan Indonesia menetapkan Prinsip Etika Akuntan dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001 (2011:150.1) memuat 8 kode etik standar auditor sebagai berikut:

1. Tanggung jawab profesi

Dalam bertugas anggota wajib selalu memperhatikan profesionalisme dan moral. Sebagai professional anggota berperan secara signifikan dalam masyarakat sehingga anggota bertanggungjawab kepada semua pengguna jasa profesional mereka. Anggota juga harus bekerjasama dengan anggota lainnya untuk menjaga kepercayaan masyarakat, mengembangkan profesi akuntansi, dan menjalankan tanggung jawab profesi.

2. Kepentingan publik

Setiap anggota memiliki kewajiban melayani publik, menghargai kepercayaan publik, dan bersikap profesional. Publik dari profesi akuntan terdiri dari investor, dunia bisnis

dan keuangan, pemberi kerja, pegawai, pemerintah, pemberi kredit, klien, dan pihak-pihak lainnya yang bergantung kepada integritas dan objektivitas akuntan. Ketergantungan publik terhadap akuntan menyebabkan perilaku akuntan dalam memberikan jasanya berpengaruh terhadap perekonomian masyarakat dan negara.

Dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya anggota mungkin mendapatkan tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan, namun anggota harus tetap berintegritas. Jasa yang diberikan harus berkualitas dan *fee audit* yang dikenakan harus wajar sesuai dengan Prinsip Etika Profesi.

Demi kepercayaan publik, anggota harus menunjukkan dedikasi mereka dengan selalu bersikap profesional. Anggota tidak hanya bertanggungjawab kepada klien, tetapi juga harus sejalan dengan standar profesi. Sebagai contoh, auditor membantu menjaga integritas laporan keuangan yang disajikan untuk lembaga keuangan pemberi pinjaman dan untuk pemegang saham selaku penanam modal, akuntan internal dalam suatu organisasi mengaudit efektivitas dan efisiensi penggunaan sumber daya, auditor internal memeriksa sistem pengendalian internal untuk meningkatkan keandalan informasi keuangan, dan konsultan manajemen membantu pembuatan keputusan manajemen yang baik.

3. Integritas

Integritas yang tinggi diperlukan untuk menjaga kepercayaan publik. Integritas merupakan sebuah karakter yang menjadi dasar pengakuan profesional. Integritas adalah fondasi dari kepercayaan publik dan sebagai acuan bagi anggota dalam pengambilan keputusan. Integritas mendorong seseorang anggota untuk berlaku jujur tanpa harus membocorkan rahasia penerima jasa. Integritas berarti dapat menerima perbedaan pendapat dan menerima kekeliruan yang tidak disengaja, tetapi tidak dapat menerima kecurangan.

Ketika tidak ada aturan dan acuan atau ketika menghadapi hal yang berlawanan, anggota harus menilai tindakannya dengan bertanya apakah anggota tetap menjaga integritasnya. Integritas mengharuskan anggota untuk taat kepada etika dan standar teknis serta selalu bersikap objektif dan profesional.

4. Objektivitas

Objektivitas dan independensi diperlukan oleh anggota dalam melakukan pekerjaannya. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota untuk selalu bersikap adil, jujur, tidak bias, tidak memihak, dan bebas dari benturan. Dalam berbagai kapasitas dan situasi yang berbeda, anggota harus

tetap bersikap objektif. Dalam kaitannya dengan objektivitas, beberapa faktor yang harus dipertimbangkan antara lain:

- a. Ada saatnya anggota menghadapi keadaan yang membuat mereka menerima tekanan-tekanan yang dapat mengurangi objektivitasnya.
 - b. Keadaan dimana tekanan-tekanan itu mungkin terjadi harus diidentifikasi oleh anggota.
 - c. Menghindari hal-hal yang dapat memunculkan bias, prasangka, atau hal lainnya yang dapat melanggar objektivitas.
 - d. Semua yang terlibat dalam pemberian jasa harus dipastikan oleh anggota telah bertindak objektif.
 - e. Anggota tidak boleh menawarkan atau menerima hadiah yang bisa mempengaruhi pertimbangan profesionalnya yang dapat merusak profesionalisme mereka.
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Dalam bekerja, anggota harus melakukannya dengan penuh kompetensi dan ketekunan, kehati-hatian, serta berkewajiban untuk meningkatkan pengetahuan dan keterampilan sesuai dengan perkembangan legislasi, perkembangan praktik, dan teknik audit terbaru.

Kompetensi didapatkan melalui pendidikan dan pengalaman. Anggota sebaiknya tidak mencitrakan

dirinya mempunyai kemampuan dan pengalaman yang tidak mereka punyai. Kompetensi profesional terdiri dari dua fase yaitu:

a. Pencapaian Kompetensi Profesional

Hal ini membutuhkan standar pendidikan umum yang tinggi, dilanjutkan dengan pendidikan khusus, pelatihan, ujian profesional, dan pengalaman kerja.

b. Pemeliharaan Kompetensi Profesional

Anggota harus berkomitmen untuk selalu belajar dan meningkatkan profesionalisme untuk memelihara kompetensi mereka. Ini dilakukan dengan selalu mengikuti pernyataan-pernyataan akuntansi, auditing, perkembangan profesi akuntansi, dan peraturan perundangan lainnya, baik tingkat nasional maupun tingkat internasional.

Dalam penugasan yang melebihi kompetensinya, anggota harus berkonsultasi atau menyerahkan pekerjaan kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota harus bisa menilai apakah pendidikan dan pengalamannya sesuai dengan tugasnya.

6. Kerahasiaan

Anggota wajib menjaga kerahasiaan informasi yang didapatkan selama bekerja dan tidak diperkenankan

menggunakan atau membocorkan rahasia tersebut tanpa persetujuan, kecuali jika ada kewajiban profesional atau hukum yang mengharuskan. Kewajiban ini bahkan berlanjut setelah hubungan antar anggota dan klien berakhir.

Anggota yang memiliki akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak diperkenankan untuk mengungkapkannya ke publik. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi jika diharuskan oleh standar profesional.

Hal-hal yang harus dipertimbangkan di dalam menentukan seberapa jauh informasi rahasia dapat diungkapkan antara lain:

- a. Diiijinkan oleh penerima jasa
- b. Pengungkapan diharuskan oleh hukum untuk mengungkap terjadinya pelanggaran hukum
- c. Memenuhi permintaan IAI

7. Perilaku profesional

Setiap anggota wajib menjaga reputasi profesi dan menghindari tindakan yang dapat merusak nama baik profesi sebagai bentuk tanggung jawab kepada klien, sesama anggota, staf, pihak ketiga, dan masyarakat umum.

8. Standar teknis

Anggota harus mematuhi standar teknis dan standar profesional yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, *International Federation of Accountants*, regulator, dan peraturan perundang-undangan yang berkaitan.

Peraturan perundang-undangan harus diperhatikan oleh auditor internal dalam mengikuti kode etik profesinya. Pelanggaran terhadap kode etik ini dapat menyebabkan keanggotaan dari organisasi profesi dicabut (Tugiman, 2006:64). Jadi dalam profesi apapun, kode etik yang ditentukan oleh lembaga profesional akan meningkatkan nilai bagi profesi tersebut (Sawyer, 2005:23).

2.1.1.3 Jenis-jenis Etika Auditor

Menurut Bertens (2004:15) etika auditor terdiri dari dua jenis yaitu:

1. Etika deskriptif

Etika deskriptif berisi tentang kesusilaan dan moral dalam berbagai kebudayaan dan pada segala jaman. Etika deskriptif menggambarkan tanggapan kesusilaan yang telah diterima dan digunakan secara umum. Etika ini menggambarkan gejala-gejala moral dari konsep dan norma etis.

Mengacu pada pernyataan di atas maka di dalam menjalankan tugasnya seorang auditor harus mengacu pada etika profesinya, mengedepankan moral yang sesuai dengan adat dan budaya yang berlaku sehingga mampu menunjukkan seorang yang professional sebagai seorang auditor.

2. Etika Normatif

Etika normatif merupakan hal terpenting dari etika dan di dalamnya berlangsung diskusi-diskusi yang menarik tentang masalah-masalah moral. Etika normatif menggunakan norma-norma yang menunjukkan bagaimana seharusnya kita hidup atau berkelakuan. Moral yang dianut oleh masyarakat bertujuan menjaga keselarasan hubungan sesama manusia.

Dari pernyataan di atas dapat disimpulkan seorang auditor selain wajib berpedoman pada kode etik yang telah ditetapkan oleh IAI wajib pula mentaati aturan yang berlaku sesuai dengan norma yang berlaku baik itu norma sosial maupun norma agama. Dengan demikian seorang auditor harus menjadi pribadi yang jujur dan bertanggung jawab dalam menjalankan profesinya sebagai seorang auditor.

2.1.1.4 Tujuan dan Manfaat Etika Bagi Auditor

1. Tujuan etika bagi auditor

Dinyatakan dalam Mathews & Perrera (1991; 280-281) dalam Ludigdo (2007:54) kode etik bertujuan sebagai berikut:

- a. Menjaga kepentingan publik dari kemungkinan kesalahan, kelalaian, dan pelecehan baik disengaja maupun tidak disengaja oleh anggota profesi.
- b. Menjaga kredibilitas profesi dari perilaku menyimpang oleh anggota profesi.

Etika profesi audit memberikan acuan dalam menghindari godaan dan dalam pengambilan keputusan-keputusan sulit. Oleh karena itu, seorang auditor harus waspada agar tidak mudah tunduk pada tekanan dan godaan yang dapat melanggar etika umum dan etika profesi. Seorang auditor juga harus mampu mengidentifikasi keadaan-keadaan yang mengandung isu-isu etis sehingga dapat mengambil tindakan yang sesuai.

2. Manfaat etika bagi auditor

Dinyatakan oleh Mathews & Perrera (1991; 281-282) dalam Ludigdo (2007:54), ada beberapa keuntungan dengan adanya kode etik:

- a. Anggota lebih menyadari aspek moral berkaitan dengan pekerjaannya yang harus dipenuhi.

- b. Kode etik berfungsi sebagai panduan yang dapat diakses secara mudah sehingga akan mengarahkan anggota untuk selalu memperhatikan etika.
- c. Dikarenakan kode etik berupa acuan normatif, maka tidak mudah untuk menghindari sifatnya yang abstrak. Hal-hal abstrak ini akan ditransformasikan ke dalam istilah yang konkret dan mudah dipahami oleh anggota profesi dan lebih aplikatif dalam segala situasi.
- d. Secara keseluruhan anggota akan bertindak dengan cara yang lebih standar sesuai dengan kode etik sehingga latar belakang anggota yang berbeda tidak menjadi masalah.
- e. Kode etik adalah acuan untuk menilai perilaku anggota dan kebijakan profesi.
- f. Mempermudah anggota untuk menilai dirinya sendiri sebagai bahan introspeksi setidaknya sebelum kinerja moral profesionalnya dievaluasi oleh pihak lain.
- g. Kode etik dapat membuat anggotanya dan juga publik menyadari sepenuhnya kebijakan-kebijakan etisnya sehingga kepercayaan publik selalu terjaga karena profesi akuntan sangat membutuhkan kepercayaan publik.
- h. Anggota dapat membela diri jika perilakunya dikritik. Hal ini penting untuk menghindari ketidakpastian berbagai macam penilaian di masyarakat atas profesionalisme.

2.1.1.5 Indikator Ukuran Etika Auditor

Menurut Husein (2003) indikator yang dijadikan ukuran etika auditor adalah:

1. *Emotional quotient* (EQ)

Kecerdasan emosi adalah kemampuan untuk mengakui dan menghargai perasaan diri sendiri dan orang lain, menanggapinya secara tepat, menerapkan emosi secara efektif dalam kehidupan sehari-hari, kemampuan untuk mencari potensi unik dalam diri, mengaktifkan gagasan dan nilai-nilai seseorang, dan mengubahnya dari pikiran menjadi perilaku. Oleh karena itu kecerdasan emosi ini sangat berpengaruh terhadap seseorang dalam menyelesaikan masalah kehidupan sehari-hari termasuk pekerjaan. Seorang auditor tetap tenang dalam bekerja meskipun di bawah tekanan sehingga akan bertanggung jawab untuk menyelesaikan sesuai dengan target yang telah ditentukan.

2. Imbalan yang diterima

Imbalan yang diterima oleh auditor menentukan kualitas auditor itu sendiri yang disesuaikan dengan beban kerja yang diterima selama tidak melanggar kode etik yang telah ditentukan.

3. Organisasional

Etika organisasi adalah acuan perihal bagaimana organisasi bersikap dan bertindak ketika menghadapi isu-isu etika.

4. Lingkungan keluarga

Setiap auditor harus memelihara prinsip kerahasiaan dalam lingkungan sosialnya termasuk keluarga, rekan bisnis, dan lain sebagainya agar terhindar dari pengungkapan yang tidak disengaja maupun sengaja.

2.1.2 Pengalaman Auditor

2.1.2.1 Pengertian Pengalaman Auditor

Badudu & Sutan (2000: 826) menyatakan bahwa pengalaman adalah sesuatu yang pernah dijalani, dialami, ditanggung, dirasakan, dan sebagainya. Mulyadi (2010:24) menyatakan bahwa pengalaman auditor adalah akumulasi dari semua yang telah diperoleh melalui interaksi selama bekerja. Ashton dalam Jamilah dkk (2007:14) menyatakan bahwa pengalaman auditor adalah kemampuan yang dimiliki auditor untuk belajar dari kejadian-kejadian masa lampau yang berkaitan dengan pengauditan. Keahlian dan pelatihan teknis tersebut dapat diperoleh auditor dari pengalamannya. Pengalaman-pengalaman itu dinilai dari frekuensi melakukan audit, lamanya bekerja sebagai auditor, dan pendidikan berkelanjutan.

2.1.2.2 Jenis-jenis Pengalaman Auditor

Sebagai seorang auditor profesional, maka diharuskan menjalani pelatihan yang memadai. Pelatihan tersebut akan

mampu memberikan pengalaman lebih bagi seorang auditor. Beberapa jenis pengalaman dapat diperoleh dengan mengikuti beberapa kegiatan diantaranya seperti:

- a. Seminar
- b. Simposium
- c. Lokakarya, dan pelatihan-pelatihan yang lain.
- d. Arahan oleh auditor senior kepada auditor junior juga merupakan salah satu bentuk pelatihan dengan berbagi pengalaman dan ketrampilan.

Menurut Ida Suraida (2003) terdapat dua dimensi pengalaman yaitu:

- a. Lamanya auditor bekerja
- b. Seberapa banyak penugasan audit yang pernah dilakukan.

Semakin berpengalaman seorang auditor maka cara pandang tentang informasi dalam laporan keuangan akan semakin baik karena auditor tersebut banyak bertugas memeriksa laporan keuangan dari berbagai jenis industri (Novanda 2012 : 28).

2.1.2.3 Tujuan dan Manfaat Pengalaman Bagi Auditor

1. Tujuan Pengalaman bagi auditor

Pengalaman membuat seorang auditor cepat beradaptasi dengan situasi apapun dan membantu auditor dalam mengambil keputusan tentang tingkat materialitas. Auditor dengan pengalaman yang berbeda, akan berbeda pula cara pandangnya

terhadap informasi yang ditemukan dalam audit dan juga mengambil kesimpulan audit berupa pemberian pendapat. Menurut Purnamasari (2013:87) terdapat beberapa tujuan pengalaman bagi auditor, antara lain:

- a. Menemukan kesalahan,
 - b. Memahami kesalahan dan
 - c. Mencari penyebab timbulnya kesalahan
2. Manfaat pengalaman bagi auditor

Auditor berpengalaman mempunyai memori yang berguna untuk mengolah informasi yang bersifat abstrak sehingga dapat mengurangi penilaian-penilaian yang kontradiktif. Dengan pengetahuannya, auditor berpengalaman dapat mengidentifikasi hal-hal apa yang harus dijadikan dasar untuk mengambil kesimpulan (Bonner, 1990) dalam (Novanda 2012 : 24).

Fazio & Zanna (1978) dan Regan & Fazio (1977) dalam Novanda (2012:32) menyatakan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai keparcayaan diri yang lebih tinggi bila dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman.

Fazio & Zanna (1978) dalam Novanda (2012:33) menyebutkan beberapa manfaat pengalaman bagi auditor, beberapa diantaranya yaitu:

1. Pengalaman akan tersimpan sebagai informasi dalam memori jangka panjang auditor. Ketika seorang auditor

menghadapi tugas yang sejenis mereka dapat dengan mudah mengakses informasi yang tersimpan dalam memorinya sehingga dalam melaksanakan tugasnya menjadi lebih percaya diri.

2. Ketika auditor melakukan suatu tugas dengan fokus, maka memudahkan auditor untuk beradaptasi dan mendapatkan banyak pengetahuan terkait dengan tugas itu.

2.1.2.4 Indikator Ukuran Pengalaman Auditor

Mulyadi (2002:25) menyatakan bahwa seorang yang mengawali karir sebagai auditor harus terlebih dahulu mencari pengalaman dibawah pengawasan auditor yang lebih senior. Bagi yang ingin memperoleh izin praktek, disyaratkan oleh pemerintah pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit (SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997).

Selain itu Foster (2001:40) membagi pengalaman menjadi 2 dimensi, yaitu:

1. Lamanya auditor bekerja di bidang audit

Lamanya pekerjaan seorang auditor membuat seorang auditor dapat mengintegrasikan pengetahuan, nilai-nilai pribadi, dan kemampuan untuk meningkatkan profesionalisme auditor.

2. Banyaknya penugasan pemeriksaan atau audit yang pernah ditangani

Banyaknya tugas audit yang sudah dilakukan akan meningkatkan pemahaman seorang auditor atas laporan keuangan dari berbagai macam industri sehingga menghasilkan keputusan yang lebih baik.

2.1.3 Fee Audit

2.1.3.1 Pengertian Fee Audit

De Angelo (1981) dalam Halim (2005:76) memaparkan bahwa *fee audit* adalah pendapatan yang besarnya bervariasi yang tergantung dari beberapa faktor seperti, kompleksitas pekerjaan, ukuran klien, risiko audit dari klien, serta nama Kantor Akuntan Publik yang melakukan jasa audit. Menurut Wanous (2003:41) *fee audit* merupakan salah satu faktor yang mendorong seorang akuntan publik untuk menerima pekerjaannya. Besarnya *fee* sangat bervariasi tergantung dari risiko penugasan, kompleksitas pekerjaan, keahlian yang dibutuhkan, struktur biaya KAP tersebut, dan pertimbangan profesional lainnya. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 tentang Kebijakan Penentuan *Fee Audit* yang dalam lampiran 1 ditetapkan bahwa panduan ini ditetapkan sebagai acuan bagi seluruh anggota IAPI dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar atas jasa profesionalnya. Dijelaskan pula bahwa dalam menetapkan imbalan jasa harus sesuai dengan martabat profesinya. Imbalan jasa yang

terlalu rendah akan memunculkan keraguan tentang kompetensi profesionalitas anggota.

Menurut Agoes (2012:42) dalam penetapan *fee audit* harus mempertimbangkan tahapan-tahapan pekerjaan audit seperti tahap perencanaan audit, tahap pelaksanaan audit, dan tahap pelaporan audit. Agoes (2012:44) juga menyatakan bahwa *fee audit* tidak dikaitkan dengan seberapa banyak waktu yang dibutuhkan untuk pengerjaan.

Berdasarkan beberapa pernyataan di atas dapat diambil kesimpulan *fee audit* merupakan *fee* yang diberikan oleh klien kepada akuntan publik atas jasa yang diberikan oleh akuntan publik.

2.1.3.2 Jenis-jenis *Fee Audit*

Penetapan *fee audit* harus wajar dan dalam jumlah pantas sesuai dengan standar profesional akuntan publik yang berlaku. *Fee audit* yang jauh lebih rendah bila dibandingkan dengan auditor pendahulu atau yang disarankan oleh auditor lain akan menimbulkan keraguan tentang kompetensi anggota dalam menerapkan prosedur audit yang benar.

Menurut Agoes (2012:46) *fee audit* profesional terdiri atas:

1. Besaran *Fee*

Seberapa besar *fee* yang dikenakan dapat bervariasi tergantung pada kompleksitas pekerjaan, risiko penugasan, tingkat keahlian yang dibutuhkan, struktur biaya KAP, dan pertimbangan lainnya.

2. *Fee* kontijen

Fee kontijen adalah *fee* yang hanya dikenakan jika ada temuan atau hasil tertentu dimana besarnya *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut.

2.1.3.3 Indikator Ukuran *Fee* Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:46) indikator besaran *fee* audit dapat diukur dari:

1. Risiko penugasan

Sebagai sebuah profesi yang berisiko dan memiliki tanggung jawab yang besar, maka risiko penugasan menjadi pertimbangan signifikan dalam menentukan besar kecilnya besaran *fee*.

2. Kompleksitas pekerjaan

Semakin kompleks audit, maka akan semakin besar pula besaran *fee audit* yang dikenakan.

3. Tingkat keahlian yang diperlukan

Semakin memerlukan tingkat keahlian khusus dan tinggi maka semakin besar pula besaran *fee* audit yang dikenakan.

4. Struktur biaya KAP bersangkutan

Sebuah KAP tentu harus mengeluarkan biaya untuk mengelola sebuah kantor. Setiap KAP memiliki struktur biaya yang berbeda-beda dan ini berpengaruh terhadap *fee* audit yang dikenakan.

2.1.4 Motivasi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Motivasi Auditor

Istilah motivasi berasal dari kata motif yang diartikan sebagai kekuatan dalam diri individu untuk berbuat atau bertindak. Menurut Uno (2010:11) motivasi auditor adalah keinginan dan kemampuan auditor untuk melakukan suatu tindakan untuk mencapai tujuan tertentu. Sedangkan menurut Luthans (2006:55) motivasi adalah keinginan yang ada pada seorang individu yang mendorong dia untuk bertindak. Menurut Hariardja (2009) motivasi didefinisikan sebagai faktor-faktor yang mengarahkan dan mendorong keinginan seseorang untuk melakukan suatu hal yang dinyatakan dalam suatu usaha yang keras atau lemah.

Teori motivasi yang sekarang banyak dianut adalah teori kebutuhan yang menyatakan bahwa tindakan manusia pada dasarnya untuk memenuhi kebutuhannya. Maslow (2010) telah menyusun tingkatan kebutuhan manusia sebagai berikut (Wahjosumidjo 1987 dalam Efendy 2010:39):

1. Manusia adalah binatang yang memiliki keinginan;
2. Setelah salah satu kebutuhannya terpenuhi maka kebutuhan yang lain akan muncul dengan segera;
3. Kebutuhan-kebutuhan manusia diorganisir secara bertingkat-tingkat;
4. Segera setelah suatu kebutuhan terpenuhi, maka kebutuhan tersebut tidak mempunyai pengaruh dominan sehingga kebutuhan lain yang lebih meningkat akan mulai mendominasi.

Maslow (2010) merumuskan lima jenjang kebutuhan manusia, sebagaimana dijelaskan sebagai berikut (Wahjosumidjo 1987 dalam Efendy 2010:40):

1. Kebutuhan mempertahankan hidup (*Physiological Needs*). Kebutuhan ini termanifestasi menjadi kebutuhan primer yang terdiri dari sandang, pangan, dan papan untuk memenuhi kebutuhan biologis dan psikologis.
2. Kebutuhan rasa aman (*Safety Needs*). Kebutuhan ini termanifestasi dalam bentuk keamanan jiwa di mana manusia berada, kebutuhan keamanan harta, keadilan, pensiun, dan jaminan hari tua.
3. Kebutuhan social (*Social Needs*). Kebutuhan ini termanifestasi dalam bentuk kebutuhan akan perasaan diterima oleh orang lain (*sense of belonging*), kebutuhan

untuk maju dan berhasil (*sense of achievement*), dan kekuatan ikut serta (*sense of participation*).

4. Kebutuhan akan penghargaan/prestise (*esteem needs*), Kebutuhan ini termanifestasi dalam bentuk semakin tinggi status, semakin tinggi pula prestisenya seperti misalnya mobil mewah, rumah mewah, dan lain-lain.

5. Kebutuhan meningkatkan kapasitas kerja (*self actualization*). Kebutuhan ini termanifestasi pada keinginan mengembangkan kapasitas diri melalui pendidikan, seminar, pelatihan, konferensi, dan lain-lain.

Dalam konteks organisasi, motivasi bermakna penyesuaian antara kebutuhan organisasi dengan kebutuhan personil sehingga akan mencegah terjadinya konflik dan tujuan organisasi tercapai secara efektif dan efisien. Adapun tujuan dari organisasi tersebut merupakan ukuran kinerja seseorang dalam hal ini seorang auditor dalam menjalankan tugasnya dengan maksud mampu mengaplikasikan kienerja yang maksimal sebagai seorang auditor.

Auditor harus mempunyai motivasi yang tinggi untuk mencapai tujuan audit dan tujuan organisasi. Motivasi yang kuat mencegah terpengaruh oleh tekanan dari atasan, tekanan dari klien, dan kompleksitas pekerjaan. Auditor dengan motivasi tinggi juga akan terus berusaha meningkatkan

pengetahuan baik secara formal maupun pelatihan untuk meningkatkan profesionalismenya.

2.1.4.2 Jenis-jenis Motivasi Auditor

Menurut Griffin (2002:56) beberapa jenis motivasi auditor dapat dibagi dalam beberapa jenis yaitu:

1. Motivasi yang bersumber dalam diri dan lingkungan kerja
2. Motivasi yang bersumber dari adanya tujuan, kebutuhan yang berbeda-beda dalam sebuah organisasi

Menurut teori tersebut motivasi dalam diri merupakan sebuah pengharapan untuk mencapai sebuah tujuan yang terukur. Kaitannya dengan motivasi auditor teori tersebut merujuk kepada sebuah kewajiban untuk menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan target waktu yang telah ditetapkan.

Ketika auditor menghadapi situasi sulit dan tidak dapat menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya, maka auditor cenderung untuk tetap berusaha menyelesaikannya.

2.1.4.3 Indikator Ukuran Motivasi Auditor

Herzberg (1998) dalam Hamzah dan Darmawansyah (2012:64) menyatakan bahwa ada factor-faktor yang berhubungan dengan tingkat kepuasan kerja dan

ketidakpuasan kerja. Faktor-faktor itu adalah faktor intrinsik dan faktor ekstrinsik yang berpengaruh secara signifikan terhadap motivasi seseorang dalam suatu pekerjaan. Herzberg (1998) dalam Hamzah dan Darmawansyah (2012:65) menyatakan bahwa hal yang menyebabkan kepuasan kerja disebut faktor motivator. Faktor motivator ini memiliki beberapa indikator sebagai berikut:

1. Tanggung jawab (*responsibility*)

Besar kecilnya tanggung jawab yang diberikan kepada seorang profesional.

2. Kemajuan (*advancement*)

Besar kecilnya kemungkinan seorang profesional dapat berkembang maju menjadi lebih baik.

3. Pekerjaan itu sendiri

Besar kecilnya tantangan dari pekerjaan itu sendiri.

4. Capaian (*achievement*)

Besar kecilnya kemungkinan mencapai kinerja yang membanggakan

5. Pengakuan (*recognition*)

Besar kecilnya pengakuan yang diberikan kepada profesional atas kinerjanya.

2.1.5 Kualitas Audit

2.1.5.1 Pengertian Kualitas Audit

Menurut De Angelo (1981:112), kualitas audit didefinisikan sebagai kemungkinan auditor menemukan dan melaporkan adanya suatu kesalahan dalam sistem akuntansi kliennya. Penelitian mereka mengungkapkan bahwa KAP besar akan berusaha untuk memberikan audit yang lebih berkualitas dibandingkan dengan KAP kecil. Selain itu menurut Coram dkk (2003:51) dinyatakan bahwa kualitas audit dapat diketahui dari tingkat kepatuhan auditor mengikuti tahapan-tahapan audit. Selanjutnya Russel (2010:62) menyatakan bahwa kualitas audit dapat digunakan untuk membandingkan kondisi yang sebenarnya dengan kondisi idealnya. Sedangkan Trisnainingsih (2011:14) mengungkapkan bahwa pengukuran kualitas proses audit tergantung pada kinerja internal audit dan kepatuhan pada standar yang berlaku.

Djamil (2005:45) menyatakan bahwa kegagalan audit adalah kegagalan auditor independen untuk mendeteksi suatu kesalahan material. Deis dan Giroux (1992:76) menyatakan bahwa kualitas audit dipengaruhi oleh 4 hal yaitu (1) seberapa lama auditor telah melakukan audit terhadap suatu perusahaan (tenure) di mana semakin lama auditor melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit akan semakin rendah, (2) semakin

banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor ini akan berusaha menjaga reputasinya, (3) Semakin sehat kondisi keuangan klien maka klien cenderung untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar, dan (4) Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa kinerjanya akan direview oleh pihak ketiga.

2.1.5.2 Jenis-jenis Kualitas Audit

Menurut Susilo (2000:44) jenis-jenis kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Kualitas strategis

Kualitas strategis menyatakan hasil audit harus dapat digunakan oleh pengguna laporan secara tepat waktu.

2. Kualitas teknis

Kualitas teknis berarti penyajian temuan, simpulan dan opini atau saran harus konsisten, jelas, dan obyektif.

3. Kualitas proses

Kualitas proses harus diterapkan pada tahap-tahap proses audit seperti perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan tindak lanjut pemeriksaan.

2.1.5.3 Indikator Ukuran Kualitas Audit

Pengukuran kualitas audit adalah hal yang sulit diukur secara obyektif, oleh karena itu para peneliti menggunakan

berbagai dimensi tentang kualitas audit. Indikator-indikator kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Kesesuaian pemeriksaan dengan standar audit

Standar audit juga memberikan suatu kerangka kerja untuk melakukan interpretasi-interpretasi. Standar audit meliputi: standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

2. Tingkat kepatuhan auditor terhadap Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)

Dalam bekerja, seorang auditor harus mengacu pada standar profesionalisme dalam bekerja, oleh karena itu dalam menjalankan tugasnya harus patuh terhadap Standar Professional Akuntan Publik (SPAP). Ini dimaksudkan supaya para auditor objektif dalam menjalankan pekerjaannya dan tidak memihak. Hal ini sesuai dengan apa yang dinyatakan oleh Sari (2011:99) yaitu kualitas audit yang baik pada dasarnya dapat diperoleh jika auditor bersikap independen tanpa memihak, menerapkan standar dan prinsip audit, taat terhadap kode etik profesi, dan taat hukum.

3. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu

Auditor yang mempunyai banyak klien dalam satu industri yang sama akan mempunyai pemahaman dan pengalaman

yang lebih baik tentang pengendalian internal perusahaan, risiko bisnis, dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam bidang industri tertentu membuat auditor mempunyai pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai bila dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Dunn dan Mayhew (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) mengungkapkan bahwa auditor dengan spesialisasi di industri tertentu memiliki tujuan untuk mendiferensiasi jasa dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Auditor ini memiliki kemampuan lebih dalam memahami karakteristik risiko bisnis klien bila dibandingkan dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

4. Profesionalisme auditor

Profesionalisme sangat dibutuhkan para auditor dalam bertugas karena akan menentukan kualitas auditor itu sendiri. Menurut Hall (1968) dalam Astriyani (2007:61) ada beberapa dimensi yang berkaitan dengan profesionalisme auditor yaitu:

- a. Pengabdian pada profesi. Ini terindikasi dalam dedikasi dengan menggunakan pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki secara maksimal. Sikap ini adalah ekspresi yang total terhadap pekerjaan. Totalitas ini menjadi

sebuah komitmen sehingga kompensasi utama dari pekerjaan adalah kepuasan rohani baru kemudian materi.

b. Kewajiban Sosial. Manfaat yang didapatkan oleh masyarakat maupun profesional karena adanya profesi ini.

c. Kemandirian. Seorang profesional harus mampu mengambil keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain.

d. Keyakinan terhadap peraturan profesi. Keyakinan bahwa yang paling berwenang mengevaluasi pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan pihak luar yang tidak berkompeten dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

e. Hubungan dengan sesama profesi. Ikatan profesi digunakan sebagai acuan yang termasuk didalamnya adalah organisasi formal dan kelompok kolega informal.

Melalui ikatan profesi ini tercipta kesadaran professional.

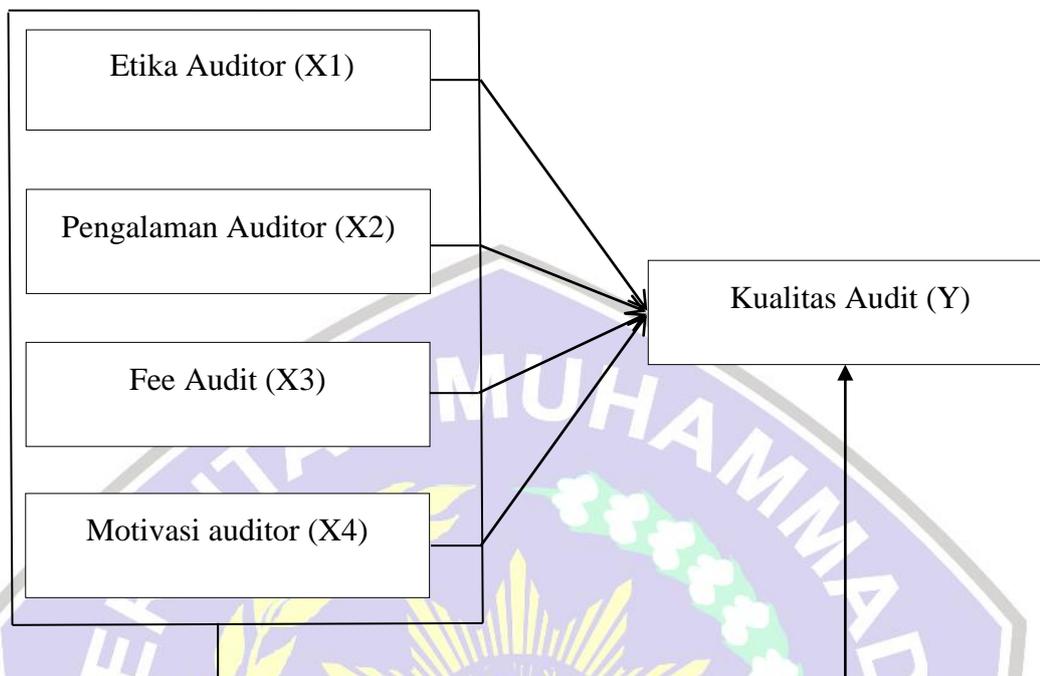
2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Amalia Wardani	2013	Pengaruh indenpendensi, pengalaman, due professional care dan akuntabilitas terhadap kualitas audit	Indenpendensi, dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit sedangkan pengalaman dan due professional care tidak berpengaruh terhadap kualitas audit
2	Putu Septiani Putri & Gede Juliarsa	2014	Pengaruh indenpendensi profesionalisme, tingkat pendidikan, etika profesi, pengalaman, dan kepuasan kerja auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di bali	Indenpendensi, profesionalisme, dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sedangkan tingkat pendidikan, etika profesi, dan kepuasan kerja auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di bali
3	Andreani Hanjani	2014	Pengaruh etika auditor, pengalaman auditor, <i>fee</i> audit, dan motivasi auditor terhadap kualitas audit	Etika auditor, pengalaman auditor, <i>fee</i> audit, dan motivasi auditor secara bersama-sama mempengaruhi secara positif kualitas audit
4	Ikha Zuhriatun Mufidah	2015	Pengaruh kompetensi, etika, dan <i>fee</i> audit terhadap kualitas audit	Kompetensi, etika, dan <i>fee</i> audit secara bersama-sama mempengaruhi kualitas audit.
5	Ketri Saputri Zulian	2016	Pengaruh komptensi,indenpendensi , dan motivasi auditor terhadap kualitas audit.Pengaruh Indenpedensi, Etika, Motivasi, dan fee audit terhadap kualitas audit	Kompetensi, indenpendensi, dan motivasi auditor berpengaruh secara positif terhadap kualitas audit.

2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Dari gambar di atas dapat dilihat terdapat beberapa variabel yang meliputi etika auditor, pengalaman auditor, *fee audit*, dan motivasi auditor dimana variabel-variabel tersebut merupakan variabel bebas yang bersama-sama mempengaruhi variabel terikat yaitu kualitas audit.

Sikap auditor menghasilkan kualitas audit yang akurat, terpercaya, dan dapat dipertanggungjawabkan. Sikap ini dijadikan dasar pengambilan keputusan kegiatan audit. Sikap ini adalah pengalaman dan etika auditor. Auditor berpengalaman mampu menjelaskan dengan masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan serta dapat mengklasifikasikan kesalahan-kesalahan itu berdasarkan pada tujuan audit

dan struktur system akuntansinya (Sukrisno Agoes, 2012:33). Selain itu *fee audit* juga akan menentukan kualitas dari adit sendiri karena bila *fee* tersebut memuaskan maka dengan sendirinya akan meningkatkan motivasi auditor tersebut dalam menjalankan tanggungjawabnya sehingga diharapkan akan mampu meningkatkan kualitas audit itu sendiri.

Goleman (2001) dalam Efendy (2010:68) mengemukakan bahwa motivasi mendorong seseorang memiliki semangat juang untuk meraih tujuan dan memenuhi standar. Selain itu motivasi juga membuat seseorang untuk berprestasi dan berkomitmen terhadap pekerjaannya. Hal ini dikarenakan motivasi dalam audit adalah seberapa kuat dorongan auditor untuk mengaudit secara berkualitas. Apabila auditor tidak memiliki motivasi yang mampu membuatnya berkomitmen pada pekerjaannya, maka akan menghasilkan kualitas audit yang tidak bagus.

2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis adalah jawaban sementara dari suatu masalah yang harus dibuktikan kebenarannya. Sugiyono (2004:51) mengungkapkan bahwa hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya berbentuk kalimat pertanyaan. Berdasarkan kerangka pemikiran dan rumusan masalah diatas maka penulis mengemukakan hipotesis penelitian sebagai berikut:

1. Pengaruh Etika auditor terhadap kualitas audit

seorang auditor dalam membuat keputusan pasti menggunakan lebih dari satu pertimbangan rasional yang didasarkan pemahaman etika

yang berlaku dan membuat suatu keputusan yang adil dan tindakan yang diambil harus mencerminkan kebenaran. Setiap pertimbangan rasional ini mewakili kebutuhan akan suatu pertimbangan yang diharapkan dapat mengungkapkan kebenaran dari keputusan etis yang telah dibuat, oleh karena itu untuk mengukur tingkat pemahaman auditor atas pelaksanaan etika yang berlaku dan setiap keputusan yang dilakukan memerlukan suatu ukuran. Akuntan yang profesional dalam menjalankan tugasnya memiliki pedoman-pedoman yang mengikat seperti kode etik. sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya akuntan publik memiliki arah yang jelas dan dapat memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor. Menurut penelitian Noviani (2010:66) diketahui bahwa etika auditor memengaruhi kualitas pajak. Sehingga etika auditor menjadi faktor penting dalam meningkatkan kualitas audit. Senada dengan pernyataan tersebut, hasil penelitian dari Ikha (2015:88) diketahui bahwa etika auditor mempengaruhi kualitas audit. Hal ini berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Ashari (2011) menyimpulkan bahwa etika tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. Hipotesis dinyatakan sebagai berikut:

H0₁: Etika auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Ha₁: Etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

2. Pengaruh pengalaman auditor terhadap kualitas audit

Pengalaman akuntan publik akan terus meningkat seiring dengan makin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas transaksi keuangan perusahaan yang diaudit sehingga akan menambah dan memperluas pengetahuannya dibidang akuntansi dan auditing. Menurut penelitian Hanjani (2014:96) dan Purnamasari (2013:86), yang menyatakan bahwa variabel pengalaman auditor dapat memberikan pengaruh terhadap kualitas audit. Badjuri (2011) menyimpulkan bahwa pengalaman tidak mempengaruhi kualitas audit. Hipotesis dinyatakan sebagai berikut:

H0₂: Pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Ha₂: Pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

3. Pengaruh *fee* audit terhadap kualitas audit

Dalam kode etik akuntan Indonesia (SPAP,2001), diatur bahwa imbalan jasa professional tidak boleh bergantung pada hasil atau temuan atas pelaksanaan jasa tersebut namun beberapa hasil penelitian menemukan adanya hubungan antara kualitas audit dan *fee* audit, yaitu : Menurut penelitian Mufidah (2015:87) dan Hanjani (2014:96), mengungkapkan bahwa variabel *fee* audit mempengaruhi kualitas audit.

Maka hipotesis dinyatakan sebagai berikut:

H0₃: *Fee* audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Ha₃: *Fee* audit berpengaruh terhadap kualitas audit

4. Pengaruh motivasi auditor audit terhadap kualitas audit

Kualitas audit akan tinggi apabila keinginan dan kebutuhan auditor yang menjadikan motivasi kerjanya dapat terpenuhi. Kompensasi dari organisasi berupa penghargaan (reward) sesuai profesinya, akan menimbulkan kualitas audit karena mereka merasa bahwa organisasi telah memperhatikan kebutuhan dan pengharapan kerja mereka. Menurut penelitian Zulian (2016:102) dan Hanjani (2014:96) yang menyatakan bahwa variabel motivasi auditor mempengaruhi kualitas audit. Maka hipotesis dinyatakan sebagai berikut:

H04: Motivasi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit

Ha4: Motivasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit

