BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Etika Profesi Auditor Eksternal

2.1.1.1 Pengertian Etika Profesi Auditor Eksternal

Menurut Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana (2009:26) etika adalah :

"Etika secara etimologis dapat diartikan sebagai ilmu tentang apa yang bisa dilakukan, atau ilmu tentang adat kebiasaan yang berkenaan dengan hidup yang baik dan yang buruk".

Menurut William F. Messier, Jr, Steven M. Glover and Douglas F. Prawitt (2005:374) yang diterjemahkan oleh Nuri Hinduan adalah :

"Etika mengacu pada suatu sistem atau kode perilaku berdasarkan kewajiban moral yang menunjukkan bagaimana seorang individu harus berperilaku dalam masyarakat".

Menurut Sukamto, 1991 dalam Suraida, (2005:118) etika profesi adalah:

"Etika secara umum didefiniskan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu".

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010 : 49) etika profesi adalah :

"Kode etik untuk profesi tertentu dan karenanya harus dimengerti selayaknya bukan sebagai etika absolut".

Dari definisi-definisi diatas etika profesi dapat diartikan nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu dan harus dimengerti selayaknya bukan sebagai etika absolut.

Tanpa etika, profesi akuntan tidak akan ada karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis, Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya Murtanto dan Marini (2003).

Dengan demikian etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya. Etika profesi berkaitan dengan independensi, disiplin pribadi dan integritas moral orang yang profesional. Menurut Standar Profesi Akuntan Publik, profesi akuntan publik dibagi dalam sembilan bagian yang dikutip oleh Mulyadi (2002:51) adalah :

1. Pembukaan
2. Kepribadian
3. Kecakapan profesional
4. Tanggung jawab
5. Ketentuan khusus
6. Pelaksanaan kode etik
7. Suplemen-suplemen penyempurnaan kode etik
8. Penutup
9. Pengesahan

Adapun penjelasan dari bagian-bagian Kode Etik Akuntan Indonesia diuraikan adalah :

1. Pembukaan

Kode Etik Akuntan Indonesia diawali dengan pembukaan yang berisi latar belakang diperlukannya kode etik bagi profesi akuntan Indonesia dan definisi kode etik. Latar belakang diperlukannya kode etik bagi profesi akuntan disebutkan dibawah ini :

1. Setiap manusia menyediakan jasa berdasarkan pengetahuan dan keahliannya kepada masyarakat sehingga harus memiliki rasa tanggung jawab kepada masyarakat tersebut.
2. Undang-undang No. 34 tahun 1954 dikeluarkan oleh pemerintah untuk menjamin masyarakat untuk mendapatkan pelayanan jasa dari orang-orang yang memiliki pengetahuan dan keahlian memadai. Dengan demikian dalam menjalankan pekerjaannya, akuntan harus mengutamakan kepentingan masyarakat pemakai jasanya. Pada tahun 2002 Menteri Keuangan mengeluarkan SK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Dalam pembukuan didefinisikan kode etik sebagaipedoman bagi para anggota Akuntan Indonesia untuk bertugas secara bertanggung jawab.

2. Kepribadian

Kepribadian mencantumkan dua pasal yang mengatur:

1. Kewajaran semua anggota Ikatan Akutan Indoesia (IAI) untuk menjaga nama baik profesi dan menjunjung tinggi anggota etika profesi serta hukum yang berlaku ditempat anggota menjalankan profesinya.
2. Kewajiban semua anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk mempertahankan integritas dan objektivitas dalam menjalankan tugasnya.

3. Kecakapan profesional

Kecakapan profesional mencantumkan dua pasal, pasal 2 (dua) dalam Kode Etik yang mengatur :

1. Kewajiban bagi setiap anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk mengikat orang-orang lain yang bekerja dalam pelaksanaan tugas profesional yang berlaku bagi pekerjaannya tersebut.
2. Kewajiban bagi setiap anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk mengikat orang-orang lain yang bekerja dalam pelaksanaan tugas profesionalnya untuk memenuhi Kode Etik Akuntan Indonesia.
3. Kewajiban bagi setiap anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk senantiasa meningkatkan kecakapan profesional.
4. Kewajiban untuk menolak setiap penugasan yang tidak sesuai dengan kecakapan profesionalnya.

   Pasal 3 (tiga) Kode Etik Akuntan Indonesia berisi larangan bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang tidak sebagai akuntan publik untuk melakukan pernyataan pendapat atau asersi yang dibuat oleh pihak lain, kecuali bagi akuntan pemerintah yang menurut Perundang-undangan yang berlaku harus memberikan pernyataanpendapat akuntan.

4. Tanggung jawab

Dua tanggung jawab yang harus dipikul oleh Akuntan Publik dalam menjalankan tugas profesionalnya :

1. Menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya
2. Menjaga mutu pekerjaan profesionalnya.

   Informasi yang diperoleh akuntan publik selama ia menjalankan penugasannya tidak boleh diungkapkan kepada pihak ketiga, kecuali atas izin kliennya, naum jika hukum atau negara menghendaki akuntan publik mengungkapkan informasi tersebut tanpa harus mendapat persetujuan dari kliennya. Akuntan publik bertanggung jawab atas dipatuhinya pasal ini oleh staf dan karyawan yang bekerja dikantornya.

5. Ketentuan khusus

   Ketentuan khusus dalam Kode etik Akuntan Indonesia berisi pasal yang mengatur perilaku anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang berpraktik sebagai akuntan publik. Dari pasal 6 Kode Etik Akuntah Indonesia, akuntan publik diharuskan untuk :

   1. Memperlihatkan sikap independen
   2. Melaksanakan tugasnya sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku.
   3. Memberikan penjelasan yang cukup mengenai tujuan pembubuhan tanda tangan dalam laporan yang dibuat sebagai hasil pelaksanaan tugasnya.
   4. Menugaskan bahwa ia tidak menjamin terwujudnya ramalan atau proyeksinya, jika ia melaksanakan pekerjaan yang berhubungan dengan ramalan atau proyeksi.
   5. Memelihara tubungan baik dengan rekan seprofesi. Hal ini terutama berlaku bila ia menggantikan atau digantikan oleh rekan seprofesinya atau bila ada

kebutuhan kerja sama.

6. Pelaksanaan kode etik

Pasal 7 Kode Etik Akuntan Indonesia mengatur pelaksanaan etika profesi ini :

1. Setiap anggota wajib menghayati dan mengamalkan kode etik ini dengan penuh rasa tanggung jawab, baik secara perorangan maupun bersama dengan rekan anggota lain.
2. Setiap anggota harus selalu berusaha untuk saling mengingatkan sesama anggota terhadap tindakan-tindakan yang dinilai tidak etis.
3. Setiap anggota harus meminta petunjuk dari Komite Kode Etik Akuntan Indonesia, dalam hal adanya masalah yang tidak jelas pengaturannya.
4. Setiap anggota harus melaporkan setiap tindakan yang melanggar kode etik ini sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
5. Pengawasan kepatuhan dan penilaian pelaksanaan Kode Etik oleh Akuntan Publik dilaksanakan oleh dua lembaga, yaitu Badan Pengawas Profesi dan Dewan Pertimbangan Profesi.
6. Jika atas keputusan sanksi yang dijatuhkan oleh Badan Pengawas Profesi, Akuntan Publik yang terkena sanksi mengajukan banding, maka kasus ini kemudian ditangani oleh lembaga banding.
7. Dalam menjalankan tugasnya, Dewan Pertimbangan Profesi dapat mengenakan sanksi atas pelanggaran Kode Etik, berupa pemberhentian sementara atau pemberhentian tetap, sebagaimana diatur dalam Anggaran Rumah Tangga Ikatan Akuntan Indonesia tahun 1996 pasal 2. Dewan

Pertimbangan Profesi Ikatan AKuntan Indonesia bertindak atas pengaduan tertulis mengenai pelanggaran Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia atas permintaan pengurus Ikatan Akuntan Indonesia.

7. Suplemen-suplemen penyempurna kode etik

Adanya penyimpangan atau kesulitan penerapan pasal-pasal yang tercantum dalam Kode Etik Akuntan Indonesia tidak dapat dihindari oleh Anggota Ikatan Akuntan Indonesia. Pernyataan-pernyataan dari anggota IAI maupun masyarakat mengenai Pelaksanaan Kode Etik ditampung oleh Komite Kode Etik IAI, dan setelah melalui proses tertentu komite ini menerbitkan tafsiran resmi Kode Etik.

Pernyataan diatas menjelaskan bahwa etika merupakan aturan yang ditetapkan untuk melindungi profesi, untuk menentukan anggota dalam berhubungan dengan sesama anggota dan memberikan jaminan bahwa profesi akan memberikan hasil kinerjanya yang tinggi.

2.1.1.2 Tujuan Etika Profesi

Etika dalam bahasa Yunani berasal dari dua kata yaitu *Ethos* yang berarti kebiasaan atau adat dan *Etikhos* yang berarti perasaan batin atau kecenderungan batin yang mendorong manusia dalam bertingkah laku.

Tujuan Etika Profesi menurut Sri Wahjoeni dan M. Gudono (2000:170) adalah :

> "Untuk melindungi kepentingan masyarakat yang menggunakan jasa profesi akuntan".

2.1.1.3 Faktor-Faktor Etika Profesi Auditor Eksternal

Menurut (Sukrisno Agoes, 2012:43) Prinsip prinsip etika yang dirumuskan IAPI dan dianggap menjadi kode etik perilaku akuntan Indonesia adalah :

1. **Tanggung Jawab Profesi**

   Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peran tersebut, anggota mempunyai tanggung jawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Anggota juga harus selalu bertanggungjawab untuk bekerja sama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri.

2. **Kepentingan Publik**

   Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukan komitmen atas profesionalisme. Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik. Profesi akuntan memegang peran yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan

keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib.

3. Integritas

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

4. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain.

5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir. Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban professional atau hukum untuk mengungkapkannya.

Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan di mana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan.

7. Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar professional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Internasional Federation of Accountants, badan pengatur, dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

2.1.2 Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal

2.1.2.1 Pengertian Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal

Menurut Arens (2008:43) menjelaskan perilaku disfungsional adalah :

"Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung".

Menurut Gibson, *et al*., (2006:266) adalah :

"Konflik disfungsional adalah setiap konfrontasi atau interaksi antara kelompok yang merugikan organisasi atau menghalangi pencapaian tujuan organisasi".

Menurut Newstorm & Davis (2002:14) adalah :

"Perilaku disfungsional didefinisikan sebagai perubahan perilaku yang memberikan efek kurang menyenangkan pada suatu sistem".

Menurut Kelley dan Margheim (1990); Otley dan Pierce (1996) dalam Siti Marfuah (2011) adalah "Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan pekerjaan audit yang dapat mengurangi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung".

Menurut Edy dan Tjiptohadi (2006), perilaku disfungsional auditor adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan audit.

Dari pendapat-pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional didefinisikan sebagai perilaku akuntan publik yang menyimpang yang dilakukan selama melakukan proses audit yang dapat merugikan pihak lain.

2.1.2.2 Faktor-Faktor Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal

Perilaku-perilaku yang mereduksi kualitas audit secara langsung dilakukan melalui tindakan seperti: penghentian prematur prosedur audit, review yang dangkal terhadap dokumen klien, bias dalam pemilihan sampel, tidak memperluas *scope* pengujian ketika terdeteksi ketidak beresan, dan tidak meneliti kesesuaian perlakuan, akuntansi yang diterapkan klien (Kelley dan Margheim, 1990; Otley dan Pierce 1996a). Tindakan-tindakan seperti yang disebutkan di atas secara langsung mereduksi kualitas audit karena auditor memilih untuk tidak melaksanakan seluruh tahapan program audit secara cermat dan seksama. Dalam literatur auditing, tindakan-tindakan seperti yang disebutkan di atas dikelompokkan sebagai perilaku reduksi kualitas audit (Malone dan Robert, 1996; Otley dan Pierce, 1996a; Pierce dan Sweeney 2004).

Selain tindakan yang dapat mereduksi kualitas audit secara langsung, perilaku disfungsional lainnya yang terjadi dalam praktek audit adalah tindakan auditor dengan cara tidak melaporkan seluruh waktu audit yang digunakan untuk melaksanakan tugas audit. Pada literatur auditing tindakan dengan memanipulasi atau tidak melaporkan waktu audit yang sesungguhnya disebut dengan perilaku *underreporting of time* (Lightner *et al.*, 1982; Otley dan Pierce, 1996a).

Perilaku disfungsional menurut Donelly *et al*. (2003) ada 3 faktor-faktor utama perilaku disfungsional, adalah :

1. *Replacing and altering original audit procedures* (mengubah prosedur yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan),
2. *Premature signing-off of audit steps without completion of the procedure* (menyelesaikan langkah-langkah audit yang terlalu dini tanpa melengkapi keseluruhan prosedur),
3. *Underreporting of audit time* (melaporkan waktu audit dengan total waktu yang lebih pendek daripada waktu yang sebenarnya).

Dalam penelitian Edy dan Tjiptohadi (2006), hal-hal yang menyebabkan kualitas audit seorang auditor menjadi buruk yaitu seperti melakukan perilaku disfungsional auditor yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan auditor dalam melaksanakan audit. Perilaku satu sampai dengan lima dibawah dikelompokkan sebagai perilaku menyimpang yang secara langsung mengurangi kualitas audit, sedangkan perilaku enam *(underreporting of time)* merupakan prilaku yang secara tidak langsung mempengaruhi kualitas audit. Prilaku menyimpang dari auditor yang dimaksud adalah:

1. Penghentian prematur terhadap langkah audit dalam program audit (*premature sign off*).
2. Mengurangi jumlah pekerjaan yang dikerjakan dalam langkah audit yang dianggap beralasan oleh auditor.
3. Tidak melakukan penelitian terhadap prinsip akuntansi yang digunakan oleh auditor.

4. Tidak melakukan review dengan sungguh-sungguh terhadap dokumen klien.
5. Menerima penjelasan klien yang lemah.
6. Melakukan *underreporting of time*.

Menurut Donnelly et al (2003) penyampaian laporan penggunaan waktu yang lebih singkat juga menghasilkan keputusan yang dibuat seseorang auditor menjadi lebih buruk, mempersulit kebutuhan untuk merevisi anggaran, serta mengakibatkan timbulnya tekanan penggunaan waktu untuk pelaksanaan audit diwaktu yang akan datang. Donelly et al (2003) beranggapan bahwa faktor yang memberikan pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor adalah karakteristik individu yang diukur dengan *locus of control*, komitmen organisasi, kinerja auditor.

2.1.3 Kualitas Audit

2.1.3.1 Pengertian Audit

Menurut Susanti Irawati (2008:1) mendefinisikan audit adalah :

"Audit adalah suatu proses yang dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti audit mengenai kegiatan ekonomi yang dicerminkan dari informasi keuangan suatu perusahaan tertentu".

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) mendefinisikan audit adalah :

> "Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut".

Dari tiga definisi diatas dapat disimpulkan bahwa audit adalah suatu proses pemeriksaan atau evaluasi terhadap laporan keuangan untuk memberikan informasi mengenai kewajaran laporan keuangan kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.3.2 Pengertian Kualitas Audit

Menurut Mulyadi (2008:9) audit adalah :

> "Suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah di tetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan".

Menurut De Angelo dalam Justinia Castellani (2008) mendefinisikan kualitas audit adalah:

> "Kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien".

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam system akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor harus berpedoman pada standar auditing.

Menurut Pernyataan Standar Auditing No. 01 (2001:150.1-150.2) standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah :

1. Standar Umum.
    a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
    b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
    c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan.
    a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.,
    b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus dapat diperoleh untuk merencanakan audit dan menetukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
    c. Bukti audit kompeten yang cukup harus dapat diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan.
    a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
    b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan jika ada ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

c. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.3.3 Faktor-Faktor Kualitas Audit

Ukuran kualitas audit menurut Justiana Castellani (2008) adalah :

1. Perencanaan
2. Pelaksanaan
3. Kemampuan menemukan kesalahan dan melaporkan kesalahan

2.2 Kerangka Pemikiran

Dengan mematuhi Etika Profesi Auditor yang berlaku umum, auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, dengan berpedoman kepada standar auditing maka audit yang dilakukan auditor akan berkualitas. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2001:20) "Audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing".

Tanpa etika, profesi akuntan tidak akan ada karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis. Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang

membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya Murtanto dan Marini (2003).

faktor internal yang mempengaruhi perilaku disfungsional adalah *self employee performance* sebagaimana yang dinyatakan oleh Robbins (1996) bahwa kinerja karyawan adalah sebagai fungsi dari interaksi antara kemampuan dan motivasi. Hal tersebut ditegaskan oleh Donelly *et al.* (2003) bahwa individu yang melakukan kinerja di bawah ekspektasi atasannya akan cenderung terlibat untuk melakukan perilaku disfungsional karena menganggap bahwa mereka tidak dapat mencapai tujuan yang diperlukan untuk bertahan dalam sebuah perusahaan melalui usahanya sendiri sehingga penyimpangan perilaku dianggap perlu dalam situasi ini.

Menurut De Angelo (1981) dalam Kusharyanti (2003:25) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan (*probability*) dimana auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi klien. Adapun kemampuan untuk menemukan salah saji yang material dalam laporan keuangan perusahaan tergantung dari kompetensi auditor sedangkan kemauan untuk melaporkan temuan salah saji tersebut tergantung pada independensinya.

2.2.1 Pengaruh Etika Profesi Auditor Eksternal terhadap Kualitas Audit

Etika merupakan aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi.

Menurut Arens (2001 : 120) adalah :

> "Etika profesi auditor adalah standar-standar, prinsip-pirinsip, interprestasi atas peraturan etika dan kaidah etika yang harus dilakukan seorang auditor dalam memeriksa laporan keuangan dan menghasilkan kualitas audit yang layak untuk dipublikasikan".

Menurut Amilin (2010) adalah "Penerapan etika akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit. Akuntan publik yang memiliki kesadaran untuk selalu berperilaku secara etis berarti memiliki komitmen untuk menerapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Apabila komitmen ini selalu dijaga maka pelanggaran etika profesi dapat dihindari, sehingga akuntan publik lebih berkonsentrasi untuk meningkatkan kualitas auditnya".

Sedangkan Menurut Purba (2009) adalah : "Profesional dalam etika profesi mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat".

Menurut Nugrahaningsih (2005) untuk memenuhi akuntabilitas publik dan kualitas audit diperlukan adanya etika auditor. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tangggungjawab menjadi komepeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka.

Penelitian yang dilakukan oleh Nungky Nurmalita Sari (2011) variabel Etika dan Independensi menunjukkan bahwa semakin tinggi auditor menjaga sikap tidak terpengaruh oleh pihak lain dalam mengambil keputusan maka semakin akurat tingkat Kualitas Audit yang dihasilkan.

Menurut Amilin bahwa penerapan etika akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit. Akuntan publik yang memiliki kesadaran untuk selalu berperilaku secara etis berarti memiliki komitmen untuk menerapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Apabila komitmen ini selalu dijaga maka pelanggaran etika profesi dapat dihindari, sehingga akuntan public lebih berkonsentrasi untuk meningkatkan kualitas auditnya.

2.2.2 Pengaruh Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal Terhadap Kualitas Audit

Menurut Arens (2008:43) menjelaskan perilaku disfungsional adalah :

> "Perilaku audit disfungsional adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit secara langsung maupun tidak langsung".

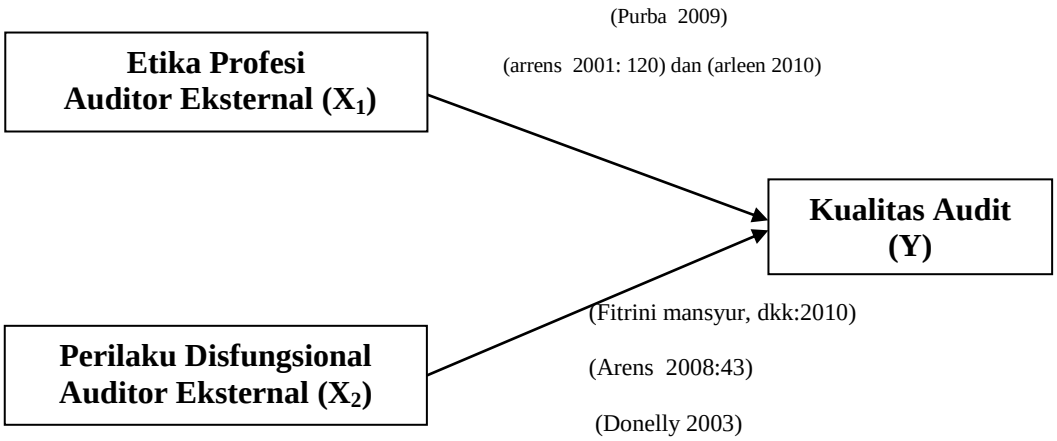
Hasil penelitian Donelly (2003) serta Malone dan Robert (1996) "Perilaku disfungsioal berhubungan langsung dengan kualitas audit". Sedangkan DeZoort (1997) dalam penelitiannya "Perilaku disfungsional berhubungan kuat dengan *time budget pressure* dan mempunyai dampak terhadapa kualitas audit".

Selanjutnya Raghunathan (1991) efek dari perilaku disfungsional yaitu terjadinya *premature sign-off* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Menurut Wahyudin (dalam Gustati, 2012) dinyatakan bahwa perilaku professional auditor/akuntan publik salah satunya diwujudkan dalam bentuk menghindari perilaku menyimpang dalam audit (*dysfunctional audit behavior*). Perilaku disfungsional yang dimaksud disini adalah perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun

penyimpangan terhadap standar audit. Perilaku ini bisa mempengaruhi kualitas audit baik secara langsung maupun tidak langsung.

Berdasarkan uraian pada kerangka pemikiran diatas dan di dukung oleh pendapat para ahli serta penelitian terdahulu, maka dapat di uraikan paradigma yang disajikan dalam gambar 2.1 sebagai berikut :



Gambar 2.1
Paradigma Penelitian

2.2.3 Penelitian Sebelumnya

Untuk menjaga originalitas penulis, maka dapat diuraikan penelitian-penelitian terdahulu sesuai dengan yang ditelitinya.

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Sebelumnya

No	Peneliti dan Tahun	Judul	Sumber	Hasil Penelitian
1	Arleen Herawaty & Yulius Kurnia Susanto	Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Menditeksi Kekeliruan dan Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik	*Trisakti school of Management* JAAI VOLUME 13 NO. 2, DESEMBER 2009: 211–220	Pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan etika profesi berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan. meningkatkan rasa kepatuhan terhadap etika profesi dalam setiap pelaksanaan proses audit atas laporan keuangan sehingga dapat dihasilkan laporan keuangan audit yang berkualitas
2.	Fitrini Mansyur, Susfa Yetti, dan Andi Mirdah (2010)	Pengaruh *Time Budget Pressure* dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit	Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora Volume 12, Nomor 1, Hal. 1-8 ISSN 0852-8349	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh variabel *Time Budget Pressure* dan Prilaku Disfungsional Terhadap Kualitas Audit
3	Tangpinyo puttikhun, Yanin Thammavinyu, Chonticha Pub Date: 02/01/2010	*The impact of professional knowledge and personal ethics on audit quality and sustain nable reputation of Thai-public accountants.*	*Professional knowledge, personal ethics, audit quality, and sustainable reputation.*	*The results show that there are the positive relationships between professional knowledge and audit quality as well as personal ethics has a positive effect on audit quality.*
4	Baiq Kisnawati (2012)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit. Variable independenya adalah kompeten dan etika auditor sedangkan variable dependennya	Etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini berhasil mempengaruhi kualitas audit karena auditor tersebut telah mematuhi prinsip-prinsip prilaku dan mematuhi aturan prilaku.

			adalah kualitas audit.	
5	Rita Yuniarti	*The Effect of Tenure Audit and Dysfunctional Behavior on Audit Quality.*	*2012 International Co-n-ference on Econo-mics, Business and Marketing Managem-ent. IPEDR vol.29 (2012) © (2012) IACSIT Press, Sing-apore*	1. *Tenure audit and dysfunctional behaviors jointly influence the quality of audits.* 2. *The dysfunctional be-ha-vior significantly affects the auditing quality in public accounting firm in Bandung.*
6	Precilia Prima Queena 2012	Analisis Faktor-Faktor yang Mem-pengaruhi Kualitas Audit	Penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit di lingkungan pemerintah daerah.	Etika seorang auditor berpengaruh positif ter-hadap kualitas audit sehingga auditor yang memiliki etika yang baik akan mampu mening-katkan kualitas audit yang dilakukannya.

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:64) mendefinisikan hipotesis adalah :

> "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan".

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka penulis mencoba merumuskan hipotesis :

H_1 : Etika Profesi Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung.

H_2 : Perilaku Disfungsional Auditor Eksternal berpengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung.