

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian-penelitian terdahulu tentang Kualitas Kerja Auditor, antara lain sebagai berikut :

1. Ade Wisteri Nandari dan Made Yenni (2015)

Meneliti tentang pengaruh sikap skeptis, independensi, penerapan kode etik, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner (primer) yang diberikan kepada auditor di Kantor Akuntan Publik Provisi Bali. Data diolah menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menyatakan bahwa sikap skeptis, independensi dan akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Kode etik akuntan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Artinya semakin tinggi kode etik akuntan publik yang ditaati dan diterapkan maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin tinggi.

Persamaannya dengan rencana penelitian adalah penelitian Nandari (2015) menggunakan variabel akuntabilitas sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah dalam penelitian terdahulu terdapat sikap skeptis, independensi dan kode etik sebagai variabel independennya serta penelitiannya dilakukan terhadap auditor di KAP Provinsi Bali. Sedangkan pada penelitian saat ini terdapat variabel kompetensi dan *gender*

sebagai variabel independen serta etika auditor sebagai variabel moderasi, dan dilakukan terhadap auditor inspektorat Provinsi Jawa Timur.

2. Dewa Ayu Dewi dan I Ketut Budhiarta (2015)

Meneliti tentang pengaruh kompetensi dan independensi auditor pada kualitas audit dimoderasi oleh tekanan klien. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang disebarakan kepada auditor kantor akuntan publik di Bali. Data diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda. Temuan penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Interaksi kompetensi antara auditor dan tekanan klien memperlemah hubungan kompetensi auditor dan tekanan klien terhadap kualitas audit. Simpulan lainnya adalah independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Interaksi antara independensi auditor dan tekanan klien tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Persamaannya dengan rencana penelitian adalah penelitian Dewi (2015) menggunakan variabel kompetensi sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah dalam penelitian terdahulu terdapat independensi sebagai variabel independen dan tekanan klien sebagai variabel moderasi serta penelitiannya dilakukan di Bali. Sedangkan pada penelitian saat ini terdapat variabel akuntabilitas dan *gender* sebagai variabel independen dan etika auditor sebagai variabel moderasi serta penelitian dilakukan terhadap auditor inspektorat Provinsi Jawa Timur.

3. **Andi Yahya Sembiring dan Rustiana (2014)**

Meneliti tentang pengaruh pengalaman dan akuntabilitas terhadap kualitas audit internal Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang diberikan kepada auditor di Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta. Data diolah menggunakan analisis regresi sederhana. Temuan penelitian menunjukkan bahwa pengalaman dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit internal.

Persamaannya dengan rencana penelitian adalah penelitian Sembiring (2014) menggunakan variabel akuntabilitas sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah dalam penelitian terdahulu terdapat pengalaman sebagai variabel independen dan penelitiannya dilakukan di Daerah Istimewa Yogyakarta. Sedangkan pada penelitian saat ini terdapat variabel kompetensi dan *gender* sebagai variabel independen dan etika auditor sebagai variabel moderasi serta penelitian dilakukan di Provinsi Jawa Timur.

4. **Andhitio Pratama Ramadika, Azwir dan Meilda (2014)**

Meneliti tentang pengaruh *role stress*, *gender*, struktur audit dan profesionalisme terhadap kinerja auditor. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang disebarakan kepada auditor di BPK-RI Perwakilan Provinsi Riau. Data yang diolah menggunakan analisis regresi berganda. Temuan penelitian menunjukkan bahwa *role stress* dan profesionalisme tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor, sedangkan *gender* dan struktur audit memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor.

Persamaannya dengan rencana penelitian adalah penelitian Ramadika (2014) menggunakan variabel *gender* sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah dalam penelitian terdahulu terdapat *role stress*, profesionalisme dan struktur audit sebagai variabel independennya serta penelitiannya dilakukan di BPK-RI Perwakilan Provinsi Riau. Sedangkan pada penelitian saat ini terdapat variabel kompetensi dan akuntabilitas sebagai variabel independen serta etika auditor sebagai variabel moderasi dan penelitian dilakukan di Inspektorat Provinsi Jawa Timur.

5. I. A. Angge Septiari dan Edy (2013)

Meneliti tentang pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang disebarakan kepada auditor di 5 kantor Inspektorat Provinsi Bali. Data yang diolah menggunakan analisis regresi berganda. Temuan penelitian menunjukkan bahwa kompetensi yang ditinjau dari pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit sedangkan kompetensi yang ditinjau dari pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Persamaannya dengan rencana penelitian adalah penelitian Septiari (2013) menggunakan variabel kompetensi sebagai variabel independen dan kualitas audit sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah penelitian terdahulu menggunakan independensi sebagai variabel independen dan penelitiannya dilakukan di Provinsi Bali. Sedangkan pada penelitian saat ini

terdapat akuntabilitas dan *gender* sebagai variabel independen dan etika auditor sebagai variabel moderasi serta penelitian dilakukan di Provinsi Jawa Timur.

6. Widiarta (2013)

Meneliti tentang pengaruh gender, umur dan kompleksitas tugas auditor pada kualitas audit kantor akuntan publik di Bali. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang disebarakan kepada auditor di KAP di Bali. Data diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda. Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa gender auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit. sedangkan umur dan kompleksitas auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Persamaan dengan rencana penelitian adalah penelitian Widiarta (2013) menggunakan variabel *gender* sebagai variabel independen dan kualitas kerja auditor sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah dalam penelitian terdahulu terdapat umur dan kompleksitas sebagai variabel independen serta penelitian dilakukan terhadap auditor di kantor akuntan publik di Bali. Sedangkan dalam penelitian saat ini terdapat kompetensi dan akuntabilitas sebagai variabel independen serta etika auditor sebagai variabel moderasi dan penelitian dilakukan terhadap auditor Inspektorat Provinsi Jawa Timur.

7. Ainia Salsabila dan Hepi (2011)

Meneliti tentang pengaruh akuntabilitas, pengetahuan audit dan *gender* terhadap kualitas hasil kerja auditor interna. Pengumpulan data menggunakan kuesioner (primer) yang disebarakan kepada auditor pada Inspektorat Wilayah Provinsi DKI Jakarta. Data diolah menggunakan analisis regresi berganda.

Penelitian ini menyimpulkan bahwa pengaruh akuntabilitas dan pengetahuan audit terhadap kualitas hasil kerja auditor menunjukkan hasil yang signifikan sebesar 0,002 dan 0,003. Sedangkan pengaruh *gender* terhadap kualitas hasil kerja auditor internal menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Akan tetapi pengaruh akuntabilitas, pengetahuan audit dan *gender* secara simultan terhadap kualitas hasil kerja auditor internal menunjukkan hasil yang signifikan.

Persamaan dengan rencana penelitian saat ini adalah penelitian Salsabila (2011) menggunakan variabel akuntabilitas dan *gender* sebagai variabel independen dan kualitas kerja auditor sebagai variabel dependen. Perbedaannya adalah penelitian terdahulu menggunakan pengetahuan audit sebagai variabel independen dan penelitian dilakukan di Provinsi DKI Jakarta. Sedangkan pada penelitian saat ini terdapat kompetensi sebagai variabel independen dan etika auditor sebagai variabel moderasi serta penelitian dilakukan di Provinsi Jawa Timur.

2.2 Landasan Teori

Berikut adalah penjelasan-penjelasan dari teori yang digunakan sebagai bahan penelitian:

2.2.1 Teori Agensi

Teori keagenan dikembangkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 menjelaskan perbedaan kepentingan antara manajer dengan pemilik. *Agency theory* (teori keagenan) membahas mengenai perbedaan kepentingan yang dapat muncul antara *principal* dan *agent* (Putra Astika, 2010:64). Manajemen dapat dikatakan sebagai *agent* sedangkan pemegang saham bertindak sebagai *principal*.

Seorang *agent* adalah orang yang sengaja dipekerjakan oleh *principal* dalam menjalankan usahanya. Sedangkan *principal* adalah orang yang mempekerjakan *agent*. *Agent* bertanggungjawab untuk memberikan informasi dalam bentuk laporan keuangan kepada *principal*. Namun disini terjadi perbedaan kepentingan antara agen dengan *principal* yang masing-masing memiliki tujuan yang berbeda. *Agent* menginginkan agar laporan yang dihasilkan dapat memperoleh laba setinggi-tingginya. Hal ini dilakukan untuk meningkatkan bonus manajemen. Di pihak yang berbeda, *principal* justru mengutamakan laporan keuangan yang lebih berorientasi pada keberlangsungan perusahaan.

Perbedaan ini didukung dengan asimetri informasi yang terjadi diantara kedua belah pihak. Manajemen selaku *agent* yang secara langsung terjun untuk melakukan pekerjaan lapangan lebih banyak mengetahui tentang informasi mengenai perusahaan jika dibandingkan dengan *principal*. Dengan demikian akan muncul permasalahan keagenan yang dapat menyebabkan konflik keagenan. Disinilah diperlukan auditor yang independen sebagai pihak ketiga yang menengahi konflik yang terjadi antara manajemen dengan pemegang saham. Auditor independen mempunyai tanggung jawab utama dalam melaksanakan fungsi pengauditannya terhadap laporan keuangan yang diterbitkan oleh klien agar memiliki karakteristik *reliabel* dan *relevance*.

2.2.2 Auditor Internal

a. Pengertian Auditor Internal

Di berbagai negara, auditor internal melakukan pekerjaan mereka secara berbeda, tergantung pada lingkup audit yang diinginkan manajemen senior. Oleh karena itu, sulit untuk mendefinisikan berbagai aktivitas auditor. Menurut Sukrisno (2004:221) pengertian audit internal adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan cetaatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan. Menurut Mulyadi (2002:29) audit internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan dan yang mempunyai tugas pokok dalam menentukan kepatuhan kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak, menentukan baik tidaknya penjagaan atas kekayaan organisasi, dan menentukan keandalan informasi. Sedangkan menurut Tugiman (2006:11), internal auditing atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan.

Pengertian audit internal Standart Profesional Akuntan Publik (SPAP), PSA (Pernyataan Standart Auditing) no 69 paragraf 6 ialah “Suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai untuk tujuan keandalan pelaporan, efektifitas dan efisiensi operasi, kepatuhan terhadap hukum & peraturan yang berlaku”.

Pada pemerintahan, auditor internal merupakan unit pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi. Auditor internal terdiri dari Inspektorat Jendral Kementrian, Satuan Pengawas Intern (SPI) di lingkungan lembaga negara dan BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota, dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang merupakan lembaga pemeriksa independen.

Menurut <http://Inspektorat.jatimprov.go.id> struktur organisasi Inspektorat terdiri dari :

1. Inspektorat Pembantu Dibidang Program

Inspektorat pembantu dibidang program mempunyai tugas melaksanakan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan kegiatan pengawasan terhadap program dan kinerja Lemhannas RI. Dalam melaksanakan tugas, inspektorat menyelenggarakan fungsi:

- a. Pelaksanaan unsur penyiapan perumusan kebijakan pengawasan dibidang program
- b. Pelaksanaan unsur perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan dibidang program
- c. Pelaksanaan unsur operasional pengawasan dan pemeriksaan dilaksanakan oleh auditor perencanaan program

2. Inspektorat Pembantu Dibidang Sumber Daya

Dalam melaksanakan tugas melaksanakan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan kegiatan pengawasan terhadap sumber daya Lemhannas RI, inspektorat pembantu dibidang sumber daya menyelenggarakan fungsi:

- a. Pelaksanaan unsur penyiapan perumusan kebijakan pengawasan di bidang sumber daya
 - b. Pelaksanaan unsur perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pengawasan di bidang sumber daya
 - c. Pelaksanaan unsur operasional pengawasan dan pemeriksaan dilaksanakan oleh auditor sumber daya
3. Inspektorat Pembantu Dibidang Pembendaharaan Dan Khusus
- Dalam melaksanakan tugas melaksanakan perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan kegiatan pengawasan terhadap pembendaharaan Lemhannas RI, Inspektorat pembantu di bidang pembendaharaan menyelenggarakan fungsi:
- a. Pelaksanaan unsur penyiapan perumusan kebijakan pengawasan di bidang pembendaharaan materi dan keuangan
 - b. Pelaksanaan unsur perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan pengawasan di bidang pembendaharaan materi dan keuangan
 - c. Pelaksanaan unsur operasional pengawasan dan pemeriksaan dilaksanakan oleh auditor pembendaharaan dan khusus
4. Sub Bagian Tata Usaha Dan Urusan Dalam
- Dalam melaksanakan tugas melaksanakan ketata usahaan, urusan dalam, administrasi dan laporan keuangan serta administrasi perlengkapan, Subbagian Tata Usaha dan Urusan Dalam menyelenggarakan fungsi:
- a. Pelaksanaan unsur penyiapan pelaksanaan kegiatan ketatausahaan dan urusan dalam

- b. Pelaksanaan unsur penyiapan pelaksanaan administrasi dan laporan keuangan serta administrasi perlengkapan inspektorat

b. Tujuan Audit Internal

Menurut Tugiman (2006:11) tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggungjawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Sedangkan menurut Sukrisno (2004:222), tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal adalah membantu manajemen dalam melaksanakan tanggungjawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksa.

2.2.3 Kualitas Kerja Auditor

a. Pengertian Kualitas Kerja Auditor

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dapat berkualitas apabila memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. Menurut Tan dan Allison (1999) dalam Salsabila (2011), kualitas kerja dapat dilihat dari hasil suatu pekerjaan yang diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kerja dapat dilihat dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang telah diselesaikan.

Kualitas kerja auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Menurut Mardisar dan Sari (2007), ada dua pendekatan dalam mengevaluasi sebuah keputusan yaitu *outcome oriented* dan *process oriented*. Pendekatan *outcome oriented* digunakan jika hasil dari sebuah pekerjaan

sudah dapat dipastikan. Untuk menilai kualitas keputusan yang diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan pendekatan *process oriented* digunakan jika solusi sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh auditor selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan.

Jadi pentingnya kinerja auditor atau kualitas kerja auditor adalah untuk memperjelas penerapan pengetahuan, kemampuan psikologis, konsep-konsep (*ide-ide*) terhadap organisasi yang dipimpinnya. Selain itu dengan memperlihatkan kualitas kerja yang baik, seorang auditor akan dapat lebih dipercaya oleh pihak pemakai jasanya.

b. Indikator Kualitas Hasil Kerja

Menurut Tan & Allison (1999) dalam Salsabila (2011) menyatakan bahwa kualitas hasil kerja berhubungan dengan seberapa baik sebuah pekerjaan diselesaikan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk auditor, kualitas kerja dilihat dari :

- 1) Kualitas audit yang dihasilkan yang dinilai dari seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit yang diselesaikan.
- 2) Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil
- 3) Kompleksitas kerja atau tingkat kerumitan pekerjaan

- 4) Auditor harus mematuhi dan melaksanakan apa yang diwajibkan dalam standar kerja atau etika profesinya.

2.2.4 Kompetensi

Menurut Kamus Kompetensi LOMA (1998) dalam Alim (2007), kompetensi dapat diartikan sebagai sifat, sikap, pengetahuan dan ketrampilan dari seorang pekerja yang dapat membuat pekerja tersebut mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan suatu pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Menurut Sukrisno (2004), kompetensi didefinisikan sebagai pencapaian dan pemeliharaan pada suatu tingkat pemahaman dan pengetahuan agar dapat melakukan pelayanan dengan cakap dan baik. Agusti (2013) menyatakan bahwa kompetensi auditor adalah pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit yang dilakukan auditor sehingga dapat melaksanakan tugasnya secara objektif, cermat dan seksama. Pengetahuan auditor dapat diukur dari seberapa tinggi pendidikan yang ditempuh sesuai bidang audit sehingga dapat mengetahui masalah semakin mendalam. Sedangkan pengalaman auditor dapat diukur dari seberapa lama mereka melakukan audit (Septiari, 2013).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) dalam Alim (2007) menunjukkan bahwa komponen kompetensi untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman.

2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain.

Kompetensi yang diperlukan dalam proses audit tidak hanya berupa penguasaan terhadap standar akuntansi dan auditing, namun juga penguasaan terhadap objek audit. Selain dua hal di atas, ada tidaknya program atau proses peningkatan keahlian dapat dijadikan indikator untuk mengukur tingkat kompetensi auditor. Menurut Effendy (2010) menunjukkan bahwa indikator kompetensi untuk auditor terdiri atas :

- 1) Penguasaan Standar Akuntansi dan Auditing, mempunyai pengetahuan dan mampu memahami serta melakukan auditing sesuai standar yang berlaku.
- 2) Wawasan tentang Pemerintahan, memahami hal-hal terkait pemerintahan seperti struktur organisasi, fungsi, program, dan kegiatan pemerintahan.
- 3) Peningkatan Keahlian, mengikuti pelatihan akuntansi dan audit serta berusaha meningkatkan penguasaan akuntansi dan auditing.

2.2.5 Akuntabilitas

Akuntabilitas didefinisikan sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang mempunyai rasa tanggungjawab terhadap semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Tetclock, 1984) dalam Salsabila (2011). Akuntabilitas juga merupakan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pelayanan publik. Dengan demikian, diperlukan evaluasi kinerja yang dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pencapaian hasil serta cara-cara yang digunakan untuk mencapai semua itu. Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan

yang dilakukan oleh seorang auditor, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kualitas kinerja individu.

Libby dan Luft (1993), Cloyd (1997) dan Tan dan Allison (1999) dalam Salsabila (2011) melihat ada tiga indikator yang dapat digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu. Indikator tersebut antara lain:

1. Seberapa besar motivasi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan tersebut. Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Semakin tinggi akuntabilitas seseorang maka semakin tinggi motivasi yang dimilikinya.
2. Seberapa besar usaha (daya pikir) yang diberikan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Seseorang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar daripada seseorang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan.
3. Seberapa yakin mereka bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan. Dengan demikian akan meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang berkualitas. Seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh supervisor/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas yang rendah.

Akuntabilitas juga merupakan kemampuan memberi jawaban dan penjelasan atas kinerja dari tindakan seseorang atau badan kepada pihak-pihak

yang memiliki hak untuk meminta jawaban atau keterangan atas suatu wewenang yang telah diberikan. Dari sisi internal seseorang, akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban orang tersebut kepada Tuhan. Sedangkan akuntabilitas eksternal seseorang, akuntabilitas merupakan bentuk tanggungjawab orang tersebut kepada lingkungannya baik lingkungan formal (atasan-bawahan) maupun lingkungan masyarakat.

Dalam Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan (Pusdiklatwas) BPKP (2007) dijelaskan bahwa akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik.

2.2.6 Gender

Pengertian dari *gender* yang pertama ditemukan dalam kamus adalah penggolongan secara gramatikal terhadap kata-kata benda dan kata-kata lain yang berkaitan dengannya, yang secara garis besar berhubungan dengan keberadaan dua jenis kelamin serta ketiadaan jenis kelamin atau kenetralan.

Pandangan mengenai *gender* dapat diklasifikasikan, pertama; kedalam dua model yaitu *equity model* dan *complementary contribution model*, kedua; kedalam dua *stereotype* yaitu *Sex Role Stereotypes* dan *Managerial Stereotypes* (Gill Palmer dan Tamilselvi Kandasami, 1997) dalam Trisnaningsih (2003). Model pertama mengasumsikan bahwa antara laki-laki dan wanita sebagai profesional adalah identik sehingga perlu ada satu cara yang sama dalam mengelola dan wanita harus diuraikan akses yang sama. Model kedua berasumsi bahwa antara laki-laki dan wanita mempunyai kemampuan yang berbeda sehingga perlu ada perbedaan dalam mengelola dan cara menilai, mencatat serta mengkombinasikan untuk menghasilkan suatu sinergi. Pengertian klasifikasi *stereotype* merupakan proses pengelompokan individu kedalam suatu kelompok, dan pemberian atribut karakteristik pada individu berdasarkan anggota kelompok. *Sex role stereotypes* dihubungkan dengan pandangan umum bahwa laki-laki itu lebih berorientasi pada pekerjaan, obyektif, independen, agresif, dan pada umumnya mempunyai kemampuan lebih dibandingkan wanita dalam pertanggungjawaban manajerial. Wanita dilain pihak dipandang lebih pasif, lembut, orientasi pada pertimbangan, lebih sensitif dan lebih rendah posisinya pada pertanggung jawaban dalam organisasi dibandingkan laki-laki. *Managerial stereotypes* memberikan pengertian manajer yang sukses sebagai seseorang yang memiliki sikap, perilaku, dan temperamen yang umumnya lebih dimiliki laki-laki dibandingkan wanita.

Menurut Jamilah (2007), *gender* diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi kualitas hasil kerja auditor internal seiring

dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat kepatuhan terhadap etika. Temuan riset literatur psikologis kognitif dan pemasaran juga menyebutkan bahwa wanita diduga lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi saat adanya kompleksitas tugas dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan pria. Ruegger dan King (1992) dalam Jamilah (2007) menyatakan wanita umumnya memiliki tingkat pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria.

2.2.7 Etika Auditor

Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995:237) mendefinisikan etika sebagai (1) Kumpulan asas atau nilai berkenaan dengan akhlak, (2) Nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Jadi, kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan dalam suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama. Auditor harus mematuhi kode etik yang ditetapkan. Pelaksanaan audit harus mengacu pada standar audit ini, dan auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit. Kode etika ini dibuat bertujuan untuk mengatur hubungan antara : (1) auditor dengan rekan sekerjanya, (2) auditor dengan atasannya, (3) auditor dengan auditan (objek pemeriksanya), dan (4) auditor dengan masyarakat. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia merupakan norma perilaku yang mengatur hubungan antara akuntan dengan klien, antara akuntan dengan sejawatnya, dan antara profesi dengan masyarakat. Keberadaan kode etik menyatakan secara eksplisit beberapa kriteria tingkah laku yang harus ditaati oleh suatu profesi. Salah satu hal yang membedakan profesi

akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggungjawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggungjawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap akuntan harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam Kode Etik ini.

Akuntan pemerintah dikatakan beretika apabila mereka dapat menunjukkan sikap paham terhadap kode etikanya, memiliki sikap yang peduli, memiliki kepentingan diri dan tanggung jawab sosial (Wilopo, 2014:222).

Menurut Wilopo (2014:21), teori etika menjelaskan tentang prinsip-prinsip yang membenarkan alasan pembenaran mengapa suatu tindakan dianggap beretika.

Secara umum teori etika dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

1. Teori dan prinsip etika deontologi menyatakan bahwa suatu perbuatan dikatakan baik, bukan karena perbuatan tersebut membawa atau mendatangkan sesuatu yang baik melainkan karena perbuatan itu memang baik dengan sendirinya. Demikian pula suatu perbuatan itu dikatakan buruk bukan karena perbuatan itu membawa atau disebabkan oleh sesuatu yang buruk, tetapi karena perbuatan itu memang buruk.
2. Teori dan prinsip etika teleologi menyatakan bahwa suatu perbuatan itu dikatakan baik atau beretika bila tujuannya baik, serta membawa akibat yang baik dan berguna. Sebaliknya, suatu perbuatan dikatakan

tidak baik atau buruk bila akibat serta tujuan dari perbuatan tersebut memang tidak baik.

Kedua kelompok etika ini memberikan pembenaran atas suatu tindakan yang dianggap beretika. Dari kedua teori tersebut muncul teori-teori dan prinsip-prinsip etika lanjutannya seperti teori dan prinsip etika agoism, serta teori dan prinsip etika utilitarianisme.

Etika Auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit dalam penerapannya agar akuntan publik dapat melaksanakan pekerjaannya yang sesuai dengan aturan yang relevan. Menurut Mulyadi (2002), apabila profesi akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit, maka kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan lebih tinggi.

Menurut Willopo (2014:54) terdapat beberapa indikator etika dan standartb perilaku yang harus dimiliki oleh seorang akuntan profesional, diantaranya adalah:

1. *Integritas*. Standart perilaku ini penting karena integritas menjamin bahwa apapun layanan yang diberikan oleh seorang akuntan profesional akan dikerjakan secara jujur dan teliti. Tidak ada bagian kecil yang akan dilupakan, diremehkan, dan dinyatakan salah oleh akuntan profesional, yang menutupi kebenaran atau dengan integritas seorang akuntan profesional tidak akan membuat analisa yang akan membuat pengguna keliru atau tertipu dimasa yang akan datang atas hasil analisisnya

2. **Objektivitas.** Standart perilaku ini secara tidak langsung mengandung arti bebas dari bias didalam memilih dasar-dasar pengukuran dan pengungkapan, sehingga tidak menimbulkan kekeliruan bagi pihak yang dilayani. Objektivitas tidak dapat dilakukan tanpa seorang akuntan itu menjadi independen, atau bebas dari pengaruh yang tidak pantas dari para pemangku kepentingan.

2.2.8 Hubungan Antara Kompetensi Dengan Kualitas Kerja Auditor

Kompetensi adalah sebuah ciri khas yang mendasari seseorang untuk mencapai kinerja yang maksimal dengan kualitas kerja yang baik. Dalam kompetensi terdapat pengetahuan, ketrampilan dan kemampuan yang dibutuhkan didalam melakukan pekerjaan-pekerjaan (Alim, 2007). Kompetensi yang diperlukan auditor untuk melakukan audit yaitu pengetahuan dan kemampuan. Dengan pengetahuan auditor dapat memahami entitas yang diaudit, sedangkan dengan kemampuan auditor dapat bekerja sama dalam tim dan kemampuan dalam menganalisa permasalahan. Alim (2007) menyatakan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor maka akan semakin baik kualitas kerja auditor tersebut.

2.2.9 Hubungan Antara Akuntabilitas Dengan Kualitas Kerja Auditor

Akuntabilitas dinilai sangat penting sebagai bentuk kewajiban yang dapat dilakukan oleh auditor dalam menjaga kualitas kerjanya. Semakin kompleks dan rumitnya sistem kerja dan kegiatan operasional suatu entitas, maka akan semakin penting seorang akuntan yang memiliki akuntabilitas yang tinggi. Dengan demikian, auditor harus memiliki rasa akuntabilitas yang tinggi atas setiap tugas yang telah dilakukannya. Untuk itu, upaya auditor dalam

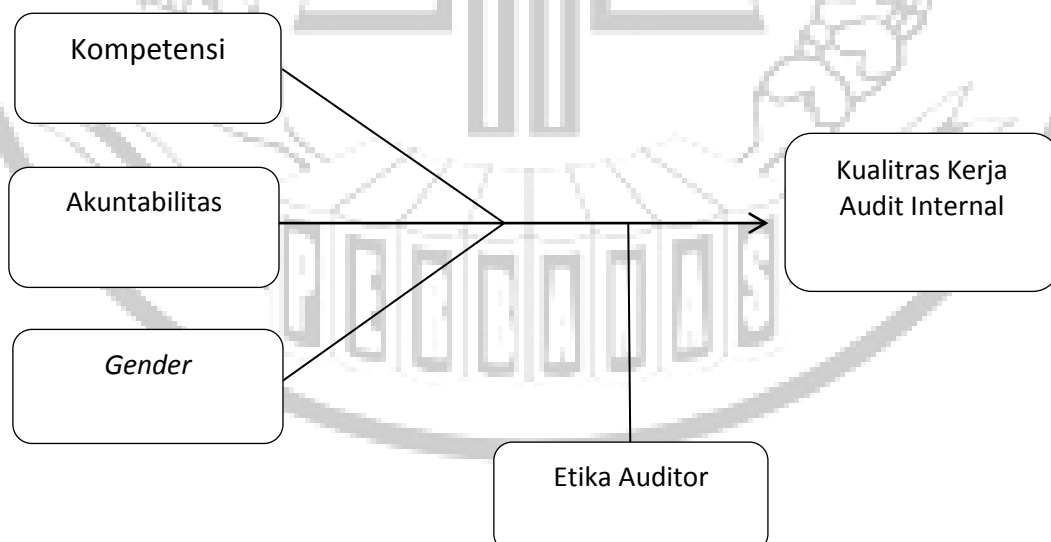
menyampaikan kesimpulan dan juga rekomendasi kepada para pemakai yang berkepentingan sangat mempengaruhi kualitas kerja auditor.

2.2.10 Hubungan Antara Gender Dengan Kualitas Kerja Auditor

Gender dinilai dapat menjadi salah satu faktor level individu yang dapat mempengaruhi kualitas kerja auditor internal seiring dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat kepatuhan terhadap etika (Jamilah, 2007). Dalam riset literatur psikologis kognitif dan pemasaran juga menyebutkan bahwa wanita diduga lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi saat adanya kompleksitas tugas dalam pengambilan keputusan dibandingkan dengan pria.

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang mendasari penelitian ini dapat digambarkan seperti dibawah ini:



Sumber : diolah

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini digunakan untuk menguji pengaruh antara kompetensi, akuntabilitas, dan *gender* terhadap kualitas kerja auditor internal dengan etika auditor sebagai variabel moderasi.

2.4 Hipotesis Penelitian

2.4.1 Kompetensi dan Kualitas Kerja Auditor

Dalam penelitian Dewi (2015) menyatakan bahwa kompetensi bukanlah hal yang penting dalam melakukan pemeriksaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor tidak menjamin bahwa kualitas audit yang dihasilkan baik. Menurut hasil penelitian Septiari (2013) menyatakan bahwa kompetensi yang ditinjau dari pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Maka hipotesis yang dapat diajukan adalah:

H1: Kompetensi berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor

2.4.2 Akuntabilitas dan Kualitas Kerja Auditor

Nandari (2015) menyatakan bahwa akuntabilitas tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kualitas kerja auditor. Sedangkan dalam hasil penelitian Sembiring (2014) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas kerja auditor. Hasil ini menunjukkan bahwa akuntabilitas dapat meningkatkan proses kognitif seorang auditor, respon yang diberikan dan keputusan-keputusan yang diambil. Maka hipotesis yang dapat diajukan adalah:

H2: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor

2.4.3 *Gender dan Kualitas Kerja Auditor*

Dari hasil penelitian Ramadika (2014) menyatakan bahwa *gender* berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor. Hal ini mendukung teori yang menyatakan pengambilan keputusan dalam pembuatan *judgment* harus didukung oleh informasi yang memadai (Mayer dan Levy, 1986) dalam Jamilah (2007). Menurut Widiarta (2013) *gender* auditor tidak berpengaruh secara signifikan pada kualitas audit. hal ini menunjukkan bahwa tidak ada jaminan auditor laki-laki lebih berkualitas dibandingkan dengan auditor wanita dan sebaliknya. Maka hipotesis yang dapat diajukan adalah:

H3: *Gender* berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor

2.4.4 *Etika Auditor dan Kualitas Kerja Auditor*

Behn *et al.* (1997) dalam Alim (2007) mengembangkan atribut kualitas audit yang salah satu diantaranya adalah standar etika yang tinggi, sedangkan atribut-atribut lainnya terkait dengan kompetensi auditor. Audit yang dianggap berkualitas dapat menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggung jawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan hasil audit tersebut, dengan menegakkan etika yang tinggi (Widagdo *et al.*, 2002) dalam Alim (2007). Maka hipotesis yang dapat diajukan adalah:

H4: Interaksi kompetensi dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor

H5: Interaksi akuntabilitas dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor

Banyak penelitian yang menemukan dan berpendapat bahwa perempuan lebih etis dibandingkan laki-laki (Arlow, 1991; Meising and Preble, 1985; Borkowski and Ugras, 1992) dalam Wilopo (2014:57). Perempuan memiliki jenis sikap yang berbeda terhadap etika dan kode etik. Dalam faktanya beberapa orang menyatakan bahwa salah satu cara untuk memecahkan permasalahan etika di kantor akuntan yang besar adalah dengan mempekerjakan perempuan (David, *et all*, 1994) dalam Wilopo (2014:57). Maka hipotesis yang dapat diajukan adalah:

H6: Interaksi *gender* dan etika auditor berpengaruh terhadap kualitas kerja auditor



