

BAB II

TINJAUAN LITERATUR DAN PENELITIAN TERDAHULU

A. Tinjauan Literatur

A. 1. 1. Definisi Etika, Persepsi Etika

Menurut terminologi bahasa, etika banyak dikaitkan dengan moralitas kehidupan. Orang yang memegang teguh hidup beretika secara tidak sadar akan membuat dirinya teratur dan menjaga perbuatannya. Dalam hal ini tidak hanya berinteraksi dengan masyarakat kita perlu beretika, tetapi dalam lingkungan bisnis, hal tersebut sangatlah dibutuhkan, demi kesuksesan berkarir (Diana Wijaya, 2004).

Perilaku beretika diperlukan oleh masyarakat agar semuanya dapat berjalan secara teratur. Sebagai contoh, jika orang tua, guru, majikan, pembantu, dan teman terus menerus berbohong, akan menjadi tidak mungkin untuk mencapai komunikasi yang efektif. Kebutuhan akan etika dalam masyarakat cukup penting sehingga banyak diantara nilai – nilai etika yang dimasukkan dalam undang – undang. Sebagai contoh, hukum tentang mengendarai mobil dalam keadaan mabuk sebenarnya berkaitan dengan tanggung jawab anggota masyarakat terhadap orang lain. Begitu pula, jika perusahaan menjual produk rusak sesungguhnya dapat dituntut melalui prosedur hukum, jika diinginkan (dalam Arens & Loebbecke, 2003).

Etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Masing – masing orang memiliki perangkat nilai, sekalipun tidak dapat diungkapkan secara eksplisit. Para filsuf, organisasi – organisasi mengungkapkan perangkat prinsip moral atau nilai. Sebagai contoh, perangkat prinsip moral atau nilai mencakup hukum

dan peraturan, doktrin gereja, etika bisnis untuk kelompok profesional seperti akuntan publik, dan etika untuk anggota suatu organisasi (dalam Arens & Loebbecke, 2003).

Etika (*Ethics*) berasal dari bahasa Yunani *ethos*, yang berarti “ karakter “. Kata lain etika ialah moralitas (*morality*), yang berasal dari bahasa Latin *mores*, yang berarti “ kebiasaan “. Moralitas berpusat pada “ benar “ dan “ salah “ dalam perilaku manusia. Oleh karena itu, etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya (Boynton & Kell, 2001 : 97). Definisi di atas sejalan dengan definisi menurut K. Berthens (2000) yang mengemukakan bahwa arti etika dapat dibedakan menjadi dua yaitu “ etika sebagai praksis “ dan “ etika sebagai refleksi “.

Etika sebagai praksis berarti nilai – nilai dan norma – norma moral sejauh dipraktekkan atau justru tidak dipraktekkan, walaupun *seharusnya* dipraktekkan. Dapat dikatakan juga, etika sebagai praksis adalah apa yang dilakukan sejauh sesuai atau tidak sesuai dengan nilai dan norma moral. Etika sebagai praksis ini berkaitan dengan moralitas yang berarti kebiasaan. Sedangkan etika sebagai refleksi adalah pemikiran moral. Dalam etika sebagai refleksi kita berpikir *tentang* apa yang dilakukan dan khususnya tentang apa yang harus dilakukan atau tidak boleh dilakukan. Etika sebagai refleksi ini berkaitan dengan arti etika yang berasal dari bahasa Yunani *ethos* yang berarti karakter.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2001), arti persepsi didefinisikan sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca indranya. Jadi persepsi etika adalah: “Tanggapan atau penerimaan seseorang terhadap suatu peristiwa moral tertentu melalui proses penentuan yang kompleks (dengan penyeimbangan pertimbangan sisi dalam (*inner*) dan sisi luar (*outer*) yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran dari masing-

masing individu), sehingga seseorang dapat memutuskan tentang apa yang harus dilakukannya dalam situasi tertentu.”(Sihwahjoeni dan Gudono, 2000: 170-171)

A. 1. 2. Teori – Teori tentang Etika

Beberapa teori yang akan dewasa ini paling penting dalam pemikiran moral, khususnya dalam etika bisnis yaitu : Utilitarisme, Deontologi, Teori Hak, dan Teori Keutamaan. (K. Bertens, 2000)

Utilitarisme. Dengan memperhatikan asal – usul istilah ini kita sudah bisa menduga maksudnya. “Utilitarisme” berasal dari kata Latin *utilis* yang berarti “bermanfaat”. Menurut teori ini suatu perbuatan adalah baik jika membawa manfaat, tapi manfaat itu harus menyangkut bukan hanya saja satu dua orang melainkan masyarakat sebagai keseluruhan. Menurut suatu perumusan terkenal, dalam rangka pemikiran utilitarisme (*utilitarianism*) kriteria untuk menentukan baik buruknya suatu perbuatan adalah *the greatest happiness of the greatest number*, kebahagiaan terbesar dari jumlah orang terbesar.

Dapat dipahami pula kalau utilitarisme sangat menekankan pentingnya konsekuensi perbuatan dalam menilai baik buruknya. Kualitas moral suatu perbuatan-baik buruknya- tergantung pada konsekuensi atau akibat yang dibawakan olehnya. Jika suatu perbuatan mengakibatkan manfaat paling besar, artinya paling memajukan kemakmuran, kesejahteraan, dan kebahagiaan masyarakat, maka perbuatan itu adalah baik. Konsekuensi perbuatan di sini memang menentukan seluruh kualitas moralnya. Karena disini konsekuensi begitu dipentingkan, utilitarisme kadang – kadang dinamai juga “konsekuensialisme”.

Utilitarisme disebut lagi suatu *teori teleologis* (dari kata Yunani *telos* = tujuan), sebab menurut teori ini kualitas etis suatu perbuatan diperoleh dengan dicapainya tujuan perbuatan. Perbuatan yang memang bermaksud baik tetapi tidak menghasilkan apa – apa, menurut utilitarisme tidak pantas disebut baik. Utilitarisme dapat memberi tempat juga kepada pengertian “kewajiban”, tapi hanya dalam arti bahwa manusia harus menghasilkan kebaikan dan bukan keburukan.

Beberapa utilitaris telah mengusulkan untuk membedakan dua macam utilitarisme: utilitarisme perbuatan (*act utilitarianism*), dan utilitarisme aturan (*rule utilitarianism*). Prinsip dasar utilitarisme perbuatan (manfaat terbesar bagi jumlah orang terbesar) diterapkan pada perbuatan. Prinsip dasar itu dipakai untuk menilai kualitas moral suatu perbuatan. Sedangkan prinsip dasar utilitarisme aturan tidak harus diterapkan atas perbuatan – perbuatan yang kita lakukan, melainkan atas aturan – aturan moral yang kita terima bersama dalam masyarakat sebagai pegangan bagi perilaku kita.

Deontologi. Jika utilitarisme menggantungkan moralitas perbuatan pada konsekuensinya, maka deontologi (*deontology*) melepaskan sama sekali moralitas dari konsekuensi perbuatan. Istilah “deontologi” ini berasal dari kata Yunani *deon* yang berarti kewajiban. Konsekuensi perbuatan dalam hal ini tidak boleh menjadi pertimbangan. Perbuatan tidak pernah menjadi baik karena hasilnya baik, melainkan hanya karena wajib dilakukan. Karena itu bisa dimengerti bahwa deontologi selalu menekankan: perbuatan tidak dihalalkan karena tujuannya. Misalnya, kita tidak boleh mencuri atau berdusta untuk membantu orang lain dan dengan itu berbuat baik kepadanya. Mencuri atau berdusta tidak boleh. Kewajiban itu bagi deontologi tidak bisa ditawar – tawar lagi.

Sadar atau tidak, orang beragama berpegang pada pendirian deontologi ini. Dalam tradisi agama Yahudi-Kristiani dikenal apa yang disebut “Sepuluh Perintah Allah” (*The Ten Commandments*), yang pada dasarnya akan diterima oleh semua agama. Berdusta, mencuri, berzinah, membunuh tidak boleh. Mengapa? Bagi orang beragama jawabannya adalah: karena dilarang oleh Tuhan.

Menurut Kant, suatu perbuatan adalah baik jika dilakukan karena harus dilakukan atau dengan kata lain jika dilakukan karena kewajiban. Kant mengatakan juga: suatu perbuatan adalah baik, jika dilakukan berdasarkan “imperatis kategoris”. Imperatif kategoris mewajibkan kita begitu saja, tak tergantung dari syarat apa pun. Misalnya, barang yang dipinjam harus dikembalikan. Keharusan ini berlaku begitu saja, tanpa syarat.

Sekarang bisa dimengerti juga bahwa suatu perbuatan yang baik dari segi hukum, belum tentu baik juga dari segi etika. Supaya menjadi baik di mata hukum, yang diperlukan hanyalah bahwa perbuatan itu sesuai dengan hukum, terlepas dari motif apa pun mengapa perbuatan dilakukan. Akan tetapi, supaya menjadi baik secara moral, hal itu belum cukup. Suatu perbuatan hanya bisa dianggap baik secara moral, kalau dilakukan karena kewajiban atau karena harus dilakukan.

Kalau dipandang sepintas lalu, kita mendapat kesan bahwa deontologi ini sama sekali berlawanan dengan utilitarisme. Dari segi teoretis, kesan spontan ini memang ada dasarnya. Utilitarisme mementingkan konsekuensi perbuatan, sedangkan bagi deontologi konsekuensi perbuatan tidak berperan sama sekali.

Teori Hak. Dalam pemikiran moral dewasa ini barangkali teori hak ini adalah pendekatan yang paling banyak dipakai untuk mengevaluasi baik buruknya suatu perbuatan atau perilaku. Sebetulnya teori hak merupakan suatu aspek dari teori

deontologi, karena hak berkaitan dengan kewajiban. Bisa dikatakan, hak dan kewajiban bagaikan dua sisi dari uang logam yang sama.

Hak didasarkan atas martabat manusia dan martabat semua manusia itu sama. Karena itu teori hak sangat cocok dengan suasana pemikiran demokratis. Entah menjabat raja, atau lahir sebagai bangsawan, atau termasuk rakyat biasa, martabatnya selalu sama. Entah seorang kaya atau miskin, atau dalam keadaan ekonomis yang sedang, dari segi martabatnya tidak ada perbedaan dan akibatnya ia tidak boleh diperlakukan dengan cara yang berbeda. Teori hak sekarang begitu populer, karena dinilai cocok dengan penghargaan terhadap individu yang memiliki harkat tersendiri. Karena itu manusia individual siapa pun tidak pernah boleh dikorbankan demi tercapainya suatu tujuan yang lain.

Teori Keutamaan. Teori tipe terakhir ini adalah teori keutamaan (*virtue*) yang memandang sikap atau akhlak seseorang. Keutamaan bisa didefinisikan sebagai berikut: disposisi watak yang telah diperoleh seseorang dan memungkinkan dia untuk bertingkah laku baik secara moral. Kebijakan misalnya, merupakan suatu keutamaan yang membuat seseorang mengambil keputusan tepat dalam setiap situasi. Keadilan adalah keutamaan lain yang membuat seseorang selalu memberikan kepada sesama apa yang menjadi haknya. Kerendahan hati adalah keutamaan yang membuat seseorang tidak menonjolkan diri, sekalipun situasi mengizinkan. Suka bekerja keras adalah keutamaan yang membuat seseorang mengatasi kecenderungan spontan untuk bermalas-malasan. Seseorang adalah orang yang baik, jika memiliki keutamaan. Hidup yang baik adalah hidup menurut keutamaan. Hidup yang baik adalah *virtuous life*: hidup berkeutamaan.

Di antara keutamaan yang harus menandai pebisnis perorangan bisa disebut: kejujuran, *fairness*, kepercayaan, dan keuletan. Keempat keutamaan ini berkaitan erat

satu sama lain dan kadang-kadang malah ada tumpang tindih di antaranya. Kejujuran secara umum diakui sebagai keutamaan pertama dan paling penting yang harus dimiliki pelaku bisnis. Orang yang mempunyai keutamaan kejujuran tidak akan berbohong atau menipu dalam transaksi bisnis, bahkan kalau penipuan sebenarnya gampang. Dengan kata lain, kejujuran menuntut adanya keterbukaan dan kebenaran.

Perlu diakui, tentang keutamaan kejujuran kadang-kadang ada kesulitan juga. Garis perbatasan antara kejujuran dan ketidakjujuran tidak selalu bisa ditarik dengan tajam. Misalnya, kalau orang yang menjual mobilnya karena pernah menabrak korban di jalan sampai tewas, atas pertanyaan calon pembeli mengapa ia menjual mobilnya, menjawab “karena ingin membeli mobil baru”, apakah ia tidak jujur? Apakah ia baru jujur, bila menyampaikan seluruh kebenaran? Dalam etika seringkali masalahnya tidak bisa digambarkan dengan hitam atau putih. Masih ada kemungkinan di tengah-tengah, terutama kalau situasinya kompleks.

Keutamaan kedua adalah *fairness*. *Fairness* adalah kesediaan untuk memberikan apa yang wajar kepada semua orang dan dengan “wajar” dimaksudkan apa yang bisa disetujui oleh semua pihak yang terlibat dalam suatu transaksi.

Kepercayaan (*trust*) juga adalah keutamaan yang penting dalam konteks bisnis. Kepercayaan harus ditempatkan dalam relasi timbal balik. Pebisnis yang memiliki kepercayaan bersedia untuk menerima mitranya sebagai orang yang bisa diandalkan. Hal itu sering mendesak, karena dalam dunia bisnis kerap kali terdapat jarak waktu atau jarak tempat antara satu langkah bisnis dan langkah berikutnya.

Keutamaan keempat adalah keuletan (Solomon menggunakan kata *toughness*). Pebisnis harus bertahan dalam banyak situasi yang sulit. Ia harus sanggup mengadakan negosiasi yang terkadang seru tentang proyek atau transaksi yang bernilai besar.

Dari keempat teori etika yang dikemukakan di atas, teori keutamaan merupakan teori yang memfokuskan pada seluruh manusia sebagai pelaku moral yang memandang sikap atau akhlak seseorang, sedangkan utilitarisme, deontologi, dan teori hak semua didasarkan atas prinsip (*rule based*). Hal ini sesuai dengan pendapat Belkaoui (1992) yang mengajukan lima nilai etika, yaitu *fairness, ethics, honesty, social responsibility, dan truth* sebagai elemen-elemen yang paling penting dalam moralitas akuntansi (dalam Farhan dan Halim, 2004: 4-5).

A. 1. 3. Etika Profesional

Istilah professional berarti tanggung jawab untuk berperilaku yang lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya dan lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab dan peraturan masyarakat. Sebagai professional, akuntan publik mengakui tanggung jawab terhadap masyarakat, terhadap klien, terhadap rekan seprofesi, termasuk untuk berperilaku yang terhormat, sekalipun ini berarti pengorbanan pribadi.

Alasan yang mendasari diperlukannya perilaku professional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan “kepercayaan publik” terhadap jasa yang diberikan profesi, terlepas dari yang dilakukan secara perorangan (Arens & Loebbecke, 2003 : 78 – 79).

Etika profesional (*professional ethics*) lebih luas dari prinsip – prinsip moral. Etika tersebut meliputi standar perilaku bagi seorang profesional yang dirancang untuk tujuan praktis dan idealistik. Oleh karena kode etik profesional dapat dirancang sebagian untuk mendorong perilaku yang ideal, sehingga harus bersifat realistis dan dapat ditegakkan (Boynton & Kell, 2001). Kode Etik IAI dirancang untuk memenuhi tujuan

ideal melalui Prinsip-prinsip Etika, sedangkan tujuan praktis diharapkan dapat dicapai melalui Aturan Etika yang bersifat memaksa (Al.Haryono Jusup, 2001: 106)

Etika profesional ditetapkan oleh organisasi profesi bagi para anggotanya yang secara sukarela menerima prinsip perilaku profesional berpengaruh besar terhadap reputasi serta kepercayaan masyarakat pada profesi yang bersangkutan. Kode etik berkembang dari waktu ke waktu dan terus berubah sejalan dengan perubahan dalam praktik – praktik yang dijalankan oleh akuntan publik (Al. Haryono Jusup, 2001).

Komposisi Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia sebagaimana diterapkan dalam Kongres VIII Ikatan Akuntan Indonesia di Jakarta pada tahun 1998 terdiri dari : *Prinsip Etika, Aturan Etika, dan Interpretasi Aturan Etika* (Al. Haryono Jusup, 2001: 91).

Prinsip Etika memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota. Prinsip Etika disahkan oleh Kongres dan berlaku bagi seluruh anggota, sedangkan Aturan Etika disahkan oleh Rapat Anggota Himpunan dan hanya mengikat anggota himpunan yang bersangkutan. Interpretasi Aturan Etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh Badan yang dibentuk oleh Himpunan setelah memperhatikan tanggapan dari anggota, dan pihak – pihak berkepentingan lainnya, sebagai panduan dalam penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup dan penerapannya.

Sebagai pernyataan ideal dari kode etik, Prinsip Etika *bukan* merupakan standar yang bisa dipaksakan pelaksanaannya. Sebaliknya, Aturan Etika merupakan standar minimum yang telah diterima dan *bisa dipaksakan* pelaksanaannya (Al. Haryono Jusup, 2001).

A.1.3.1. Prinsip-Prinsip Etika

Kode Etik IAI memuat delapan prinsip etika sebagai berikut (Al.Haryono Jusup, 2001: 92-99):

Tanggungjawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggungjawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggungjawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, 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 profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.

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 profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

Perilaku Profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesional yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

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.

A.1.3.2. Aturan Etika-Kompartemen Akuntan Publik

Aturan etika ini harus diterapkan oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja pada suatu Kantor Akuntan Publik (KAP). Rekan pimpinan KAP bertanggungjawab atas ditaatinya aturan etika oleh anggota KAP. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik adalah sebagai berikut:

- a. Independensi, Integritas, Obyektivitas.
 - Independensi. Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa

profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI.

- **Integritas, dan Obyektivitas.** Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan obyektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

b. Standar Umum dan Prinsip Akuntansi.

- **Standar umum.**

Anggota KAP harus mematuhi standar berikut ini beserta interpretasinya yang terkait yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI:

- A. **Kompetensi profesional.** Anggota KAP hanya boleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable*) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.
- B. **Kecermatan dan keseksamaan profesional.** Anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional.
- C. **Perencanaan dan supervisi.** Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.
- D. **Data relevan yang memadai.** Anggota KAP wajib memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi simpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

- **Kepatuhan terhadap Standar**

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, *review*, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa profesional lainnya, wajib memenuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

- **Prinsip-prinsip Akuntansi**

c. **Tanggungjawab kepada Klien.**

Mengatur tentang Informasi Klien yang Rahasia, Fee Profesional.

d. **Tanggungjawab kepada Rekan Seprofesi.**

- **Tanggungjawab kepada Rekan Seprofesi**

Anggota wajib memelihara citra profesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi.

- **Komunikasi antar Akuntan Publik**

- **Perikatan Atestasi**

Akuntan Publik tidak diperkenankan mengadakan perikatan atestasi yang jenis atestasi dan periodenya sama dengan perikatan yang dilakukan oleh akuntan yang lebih dulu ditunjuk klien kecuali apabila perikatan tersebut dilaksanakan untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan atau peraturan yang dibuat oleh badan yang berwenang.

e. **Tanggungjawab dan Praktik Lain.**

- **Perbuatan dan Perkataan yang Mendiskreditkan**

Anggota tidak diperkenankan melakukan tindakan dan/atau mengucapkan perkataan yang mencemarkan profesi.

- Iklan, Promosi, dan Kegiatan Pemasaran lainnya

Anggota dalam menjalankan praktik akuntan publik diperkenankan mencari klien melalui pemasangan iklan, melakukan promosi pemasaran dan kegiatan pemasaran lainnya sepanjang tidak merendahkan citra profesi.

- Komisi dan Fee Referral

- Bentuk Organisasi dan Nama KAP

Anggota hanya dapat berpraktik akuntan publik dalam bentuk organisasi yang diizinkan oleh peraturan Perundang-undangan yang berlaku dan/atau yang tidak menyesatkan dan merendahkan citra profesi.

A. 2. Standar Auditing

Setiap profesi yang menjual jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Umumnya masyarakat sangat awam mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh profesi tersebut, karena kompleksnya pekerjaan yang dilaksanakan oleh profesi. Agar profesi akuntan publik senantiasa mendapat kepercayaan masyarakat maka sebaiknya ia mampu menjaga hubungan antara Akuntan Publik dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan jasa profesionalnya (Hoesada, 1996 dalam Farhan dan Halim, 2004: 6)

Ikatan Akuntan Indonesia menerbitkan empat macam standar profesional sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik yaitu :

1. Standar Auditing

Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri atas 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA berisi ketentuan – ketentuan dan pedoman – pedoman utama yang harus

didikuti oleh akuntan publik dalam melaksanakan penugasan audit. Kepatuhan terhadap Pernyataan Standar Auditing yang dikeluarkan IAI bersifat wajib (*mandatory*) bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik.

2. Standar Atestasi

Standar Atestasi memberikan kerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang diberikan dalam jasa audit atas laporan keuangan historis maupun tingkat keyakinan yang lebih rendah dalam jasa nonaudit. Standar atestasi terdiri atas 11 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT). Dengan demikian PSAT merupakan penjabaran lebih lanjut masing – masing standar yang terdapat dalam standar atestasi.

3. Standar Jasa Akuntansi dan Review

Standar Jasa Akuntansi dan Review memberikan kerangka untuk fungsi nonatestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar jasa akuntansi dan review dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR).

4. Pedoman Audit Industri Khusus

Karena beberapa industri memiliki operasi yang unik yang berdampak terhadap berbagai transaksi yang dicatat dalam akuntansi, maka auditor memerlukan pedoman untuk melakukan audit terhadap industri tertentu. Hal ini dimaksudkan agar auditor memiliki kemampuan untuk menafsirkan dengan baik informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan dalam lingkungan industri tertentu, sehingga auditor dapat mempertimbangkan dengan baik keunikan bisnis industri tertentu yang berdampak terhadap asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan yang diaudit.

Dari keempat macam standar professional di atas, standar auditing merupakan standar yang bersifat *wajib* (*mandatory*) dan harus dipatuhi bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik.

Standar auditing terbagi menjadi tiga kelompok, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Secara keseluruhan dari standar auditing tersebut menetapkan kualitas pelaksanaan kerja dan tujuan keseluruhan yang harus dicapai dalam suatu audit laporan keuangan. Standar auditing digunakan sebagai ukuran untuk menilai pekerjaan auditor (Al.Haryono Jusup, 2001: 52).

A.2.1. Standar Umum

Standar umum berhubungan dengan kualifikasi auditor dan kualitas pekerjaan auditor. Standar umum terdiri atas tiga buah standar.

1. Keahlian dan Pelatihan yang Cukup sebagai Auditor.

Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang professional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum.

2. Independensi dalam Sikap Mental

Kompetensi saja tidak cukup. Auditor harus bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum (berbeda dalam hal ia berpraktik sebagai auditor intern).

3. Menggunakan Kemahiran Jabatan dengan Cermat dan Seksama

Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggungjawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik untuk mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan sebaik-baiknya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukannya review secara kritis pada setiap supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan oleh mereka yang membantu audit. Ini semua menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya.

A.2.2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar ini juga terdiri dari tiga butir standar yang intinya adalah sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Supervisi

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten yang terkait dalam pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai.

2. Pemahaman atas Struktur Pengendalian Intern

Struktur pengendalian intern pada perusahaan klien merupakan faktor penting dalam suatu audit. Sebagai contoh, apabila struktur pengendalian intern pada

perusahaan klien dirancang dengan baik dan dilaksanakan secara efektif akan mengamankan aset klien dan menghasilkan data yang dapat dipercaya.

3. Mendapatkan Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Tujuan akhir dari standar pekerjaan lapangan adalah agar auditor memperoleh dasar yang layak (*reasonable basis*) untuk menyatakan suatu pendapat tentang laporan keuangan klien. Untuk memenuhi standar ini diperlukan pertimbangan professional, baik dalam menentukan jumlah (*cukup*) maupun kualitas (*kompeten*) bukti yang diperlukan untuk mendukung pendapat auditor.

A.2.3. Standar Pelaporan

Di dalam laporan hasil audit, auditor harus memenuhi empat buah standar pelaporan.

1. Laporan Keuangan Disusun Sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum
Standar pelaporan pertama mengharuskan auditor untuk menggunakan prinsip akuntansi yang berlaku umum sebagai kriteria yang ditetapkan yang digunakan untuk mengevaluasi asersi-asersi dalam laporan keuangan manajemen. Istilah prinsip akuntansi berlaku umum yang digunakan dalam standar pelaporan pertama dimaksudkan meliputi tidak hanya prinsip dan praktik akuntansi, tetapi juga metoda penerapannya.
2. Konsistensi dalam Penerapan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum
Tujuan standar pelaporan ini adalah untuk memberikan jaminan bahwa jika daya banding laporan keuangan di antara dua periode dipengaruhi secara

material oleh perubahan prinsip akuntansi, auditor akan mengungkapkan perubahan tersebut dalam laporannya.

3. Pengungkapan Memadai dalam Laporan Keuangan

Standar ini menyangkut pengungkapan informatif yang memadai dalam laporan keuangan atas hal-hal material. Standar ini akan berpengaruh terhadap laporan akuntan *hanya* apabila pengungkapan yang dibuat oleh manajemen tidak memadai. Dalam keadaan demikian, auditor diharuskan untuk mencantumkan pengungkapan yang diperlukan dalam laporan auditor.

4. Pernyataan Pendapat

Mengharuskan auditor untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan sebagai keseluruhan, atau pernyataan bahwa pendapat demikian tidak dapat diberikan. Pada umumnya auditor bisa memberikan satu pendapat dari beberapa alternatif pendapat.

B. Hubungan Standar Auditing dengan Etika Profesi

Standar Auditing memuat 10 standar yang terbagi dalam 3 kelompok, salah satunya adalah standar umum yang harus ditaati oleh anggota KAP dalam menghasilkan suatu laporan audit yang dapat dipertanggungjawabkan. Tahap awal dalam suatu audit laporan keuangan adalah penerimaan penugasan audit guna sebagai pertimbangan dalam memutuskan untuk menerima atau menolak penugasan untuk menjadi auditor untuk klien baru atau untuk melanjutkan sebagai auditor bagi klien yang sudah ada. Penugasan audit ini berhubungan langsung dengan kemampuan auditor untuk memenuhi persyaratan seperti diminta dalam standar auditing serta kode etik akuntan.

Dalam profesi akuntan publik terjadi persaingan yang cukup ketat antar kantor akuntan publik untuk mendapatkan klien. Auditor tidak wajib untuk menerima setiap permintaan untuk melakukan audit laporan keuangan yang diajukan oleh calon kliennya. Apabila auditor memutuskan untuk menerima suatu penugasan audit, maka auditor harus memikul tanggungjawab profesional terhadap masyarakat, klien dan terhadap anggota profesi akuntan publik yang lain. Auditor harus menjaga kelangsungan kepercayaan masyarakat terhadap profesinya dengan menjaga independensi, integritas, dan obyektivitas. Kepentingan klien harus dilayani dengan memperhatikan kompetensi dan profesionalitas. Terhadap anggota lain seprofesi, auditor bertanggung jawab untuk turut meningkatkan dan menjaga nama baik profesi, serta meningkatkan kemampuannya dalam memberi pelayanan kepada masyarakat. Tahapan- tahapan dalam penerimaan penugasan audit yaitu :

➤ Menetapkan Kompetensi Untuk Melaksanakan Audit

Standar umum yang pertama dalam standar auditing menyatakan bahwa :

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.

Oleh karena itu, sebelum auditor menerima suatu penugasan, auditor harus memastikan apakah mereka memiliki kompetensi profesional untuk menyelesaikan penugasan sesuai dengan standar auditing.

➤ Menilai Independensi

Standar umum kedua dalam standar auditing menetapkan :

Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam hal sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

Selain diatur dalam standar auditing, independensi dalam penugasan audit juga diwajibkan oleh Kode Etik IAI, oleh karena itu sebelum menerima klien audit baru kantor akuntan publik harus melakukan evaluasi apakah ada hal-hal yang dapat mengganggu independensinya terhadap klien.

➤ Menentukan Kemampuan Untuk Melakukan Audit dengan Cermat dan Seksama

Standar umum ketiga dalam standar auditing menetapkan :

Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan semua jasa profesional juga disyaratkan oleh Kode Etik IAI. Ini berarti bahwa penugasan harus ditolak apabila kecermatan dan keseksamaan tidak bisa dilaksanakan selama audit berlangsung.

Auditor wajib memastikan sebelum menerima suatu penugasan audit bahwa penugasan tersebut akan dapat diselesaikan sesuai dengan semua standar profesional, termasuk standar auditing, kode etik akuntan, dan standar pengendalian mutu yang telah dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI.

C. Penelitian-Penelitian Terdahulu

Beberapa hasil penelitian yang menjadi acuan dari penelitian ini adalah:

Desriani (1993) menguji persepsi akuntan publik terhadap kode etik akuntan Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang signifikan antara kelompok akuntan publik. Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat eksploratori deskriptif untuk melihat persepsi akuntan publik terhadap kode etik. Penelitian ini bukanlah ditujukan untuk menemukan tingkah laku yang baik atau yang

buruk, akan tetapi lebih diutamakan untuk pencerminan tingkah laku yang sesuai dengan kode etik yang telah ditetapkan.

Sihwahjoeni dan Gudono (2000) dari hasil uji persepsi kode etik dengan menggunakan ANOVA (*Analysis of Varians*) pada tujuh kelompok akuntan publik, akuntan pendidik, akuntan pendidik sekaligus akuntan publik, akuntan manajemen, akuntan pendidik sekaligus akuntan manajemen, akuntan pemerintah, dan akuntan pendidik sekaligus akuntan pemerinyah, jika dilihat dari keseluruhan persepsi kode etik menunjukkan hasil bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi yang signifikan di antara tujuh kelompok akuntan dengan $F= 1.9191$, $p = 0.0815$. Seperti diketahui, untuk profesi akuntan secara umum, kode etik akuntan Indonesia terdiri atas lima faktor yang meliputi kepribadian, kecakapan professional, tanggung jawab, pelaksanaan kode etik, serta penafsiran dan penyempurnaan kode etik. Apabila dicermati lebih jauh, maka terdapat perbedaan persepsi yang signifikan pada faktor penafsiran dan penyempurnaan kode etik di antara tujuh kelompok akuntan tersebut dengan $F = 2.5385$, $p = 0.0229$. Hal ini berarti bahwa penafsiran dan penyempurnaan kode etik di antara tujuh kelompok akuntan tersebut perlu adanya penyamaan persepsi.

Khomsiyah dan Nur Indriantoro (1998) menguji pengaruh orientasi etika terhadap komitmen dan sensitivitas etika auditor pemerintah di DKI Jakarta. Hasil penelitian menunjukkan bahwa idealisme mempunyai pengaruh yang positif terhadap komitmen auditor pada profesinya. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi tingkat idealisme auditor maka akan semakin tinggi pula tingkat komitmen auditor terhadap profesi auditor. Penelitian ini tidak berhasil menunjukkan bahwa faktor relativisme mempunyai pengaruh signifikan terhadap komitmen auditor pada profesinya. Dalam hubungannya dengan komitmen organisasi tempat auditor bekerja, maka penelitian ini juga tidak berhasil

menunjukkan bahwa idealisme mempunyai pengaruh langsung, begitupun juga dengan variabel relativisme baik secara langsung maupun tidak langsung. Dalam hubungannya dengan sensitivitas etika, penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen profesi mempunyai pengaruh yang positif, baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen auditor pada profesinya, maka semakin tinggi pula kemampuannya untuk mengenali isu-isu etika.

Umi Muawanah dan Nur Indriantoro (2001) berdasarkan pada penelitiannya yang berjudul: *Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit: Peran Locus of Control, Komitmen Profesi, dan Kesadaran Etis*. Kesimpulan pada pengujian hipotesis kedua, bahwa pengaruh komitmen profesi terhadap respon auditor berubah pada kisaran level kesadaran etik. Pada level kesadaran etik tinggi auditor dengan komitmen profesi yang tinggi, memiliki kecenderungan untuk menolak tekanan klien dan pada level kesadaran etik yang rendah, auditor memiliki kecenderungan untuk menerima permintaan klien. Penemuan ini juga menunjukkan adanya perbedaan kecenderungan respon yang terjadi antara auditor yang memiliki komitmen kuat dengan auditor yang memiliki komitmen rendah.