

**PENGARUH ETIKA PROFESI DAN KOMITMEN PROFESIONAL
AUDITOR TERHADAP KINERJA AUDITOR DENGAN SKEPTISISME
PROFESIONAL SEBAGAI PEMEDIASI**

**Dewa Ayu Astina Dyah Priesty¹
I Ketut Budiarta²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: inapriesty89@gmail.com / Telp. 081238312236

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh etika profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor melalui skeptisisme profesional pada kantor akuntan publik di Bali. Penelitian ini dilakukan di seluruh kantor akuntan publik di Bali sebanyak tujuh kantor yang terdapat pada Wilayah Bali tahun 2016 dengan 81 auditor sebagai sampel dengan metode sampel jenuh. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner dengan 78 responden yang kembali dan 3 digugurkan melalui teknik *path* analisis. Berdasarkan hasil analisis, variabel etika profesi dan komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Variabel skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Skeptisisme profesional mampu memediasi profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali.

Kata kunci: Etika Profesi, Komitmen Profesional Auditor, Skeptisisme Profesional Dan Kinerja Auditor

ABSTRACT

The purpose of this study was to analyze the influence of professional ethics and professional commitment to the performance of the auditor's through professional skepticism in the public accounting firm in Bali. This research was conducted in all public accounting firm in Bali as many as seven offices located in Bali region in 2016 with 81 auditors as a sample by sample method saturated. The data collection is done by distributing questionnaires to 78 respondents who returned and three aborted through path analysis techniques. Based on the analysis, the variables professional ethics and professional commitment auditor positive effect on the performance of auditors in the public accounting firm in Bali. Variable professional skepticism positive effect on the performance of auditors in the public accounting firm in Bali. Professional skepticism is able to mediate professional ethics and professional commitment to the performance auditor auditor on Public Accounting Firm In Bali.

Keywords: Professional Ethics, Commitment Auditor Professional, Professional Skepticism And Performance Auditor

PENDAHULUAN

Semakin meluasnya kebutuhan jasa profesional auditor sebagai pihak yang dianggap independen, menuntut profesi auditor untuk meningkatkan kinerjanya agar dapat menghasilkan produk audit yang dapat diandalkan bagi pihak yang perusahaan (Ari, 2010). Audit merupakan suatu proses pemeriksa independen memeriksa laporan keuangan suatu organisasi untuk memberikan suatu hasil laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berlaku, sehingga memberikan hasil kinerja yang maksimal (Adnyani, dkk. 2014). Audit adalah adalah kegiatan memperoleh bukti dan melihat derajat kesesuaian bukti tersebut dengan apa yang seharusnya ada pada sebuah laporan keuangan dibandingkan dengan kenyataan yang sebenarnya terjadi (Dwi, dkk. 2015).

Peran auditor telah menjadi pusat kajian dan riset di kalangan akademisi. Auditor bertanggung jawab dalam pelaksanaan audit serta mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Profesi auditor adalah profesi yang dibutuhkan oleh para pelaku bisnis untuk memberikan pelayanan jasa yang berupa informasi, baik informasi keuangan maupun informasi non keuangan yang nantinya bermanfaat dalam pengambilan keputusan (Sabhrina, 2014).

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu (Rita dan Willis, 2015).

Fanny (2015) menyampaikan kinerja auditor merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam mencapai hasil kerja yang lebih baik atau lebih menonjol ke arah tercapainya tujuan organisasi. Goldwasser (1993) dalam Meylinda dan Budiarta (2015) mengemukakan bahwa pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu, yaitu : kualitas kerja yaitu mutu menyelesaikan pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan keterampilan serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Kuantitas kerja, yaitu hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan dan ketepatan waktu, yaitu ketepatan waktu yang tersedia untuk menyelesaikan pekerjaan (Sri, 2007).

Profesi seorang auditor mempunyai peran penting dalam penyediaan informasi keuangan yang handal bagi *klien*, baik itu pemerintah, investor, kreditor, pemegang saham, karyawan, debitur, juga bagi masyarakat dan pihak-pihak lain yang berkepentingan (Carl, 2013). Nilai kemanfaatan dari informasi yang terkandung dalam laporan keuangan akan bernilai, jika disajikan secara akurat dan tepat waktu, yakni tersedia pada saat yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan. Nilai dari ketepatan waktu pelaporan keuangan merupakan faktor penting bagi kemanfaatan laporan keuangan tersebut. *Audit delay* yang melewati batas waktu ketentuan akan berakibat pada keterlambatan publikasi laporan keuangan (Nila, 2014). Sebagai penunjang keberhasilan dalam menjalankan tugas dan fungsinya

dengan baik, sangatlah diperlukan kinerja auditor yang baik dan berkualitas (Diane, 2008). Isabel and Carlos (2012) mengemukakan bahwa kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung. Istilah kinerja seringkali digunakan untuk menyebutkan prestasi atau tingkat keberhasilan individu atau kelompok individu (Dien, 2014).

Nila (2014) menyatakan kinerja seorang auditor yang baik terhadap kewajaran sebuah laporan keuangan, dapat terlaksana melalui sikap skeptis untuk bisa memutuskan atau menentukan sejauh mana tingkat keakuratan dan kebenaran atas bukti-bukti maupun informasi dari klien. Pentingnya hasil laporan yang diberikan oleh auditor, melalui peran seorang auditor yang harus mempunyai kemampuan untuk mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit dengan baik, sehingga memadai untuk dapat merumuskan sebuah laporan yang tepat (Nila, 2014). Pentingnya kinerja seorang auditor dalam perusahaan, maka auditor harus mempunyai keahlian dan kompetensi yang baik untuk mengumpulkan serta menganalisa bukti-bukti audit sehingga memberikan hasil laporan yang tepat. Auditor dituntut untuk melaksanakan skeptisisme profesionalnya sehingga auditor dapat menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, karena kemahiran profesional seorang auditor mempengaruhi hasil kerja yang diberikannya (Luz, 2012).

Hal dasar yang harus diperhatikan oleh auditor adalah etika dalam berprofesi. Pelaksanaan pekerjaan profesional tidak lepas dari etika karena perilaku profesional diperlukan bagi semua profesi agar profesi yang dijalannya mendapat kepercayaan

dari masyarakat. *The American Heritage Directory* dalam Sukendra, dkk (2015) menyatakan etika sebagai suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku para anggota dari suatu profesi. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap Praktisi harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam Kode Etik ini (Meylinda dan Budiarta, 2015).

Penelitian etika profesi (akuntan) di Indonesia telah banyak dilakukan. Namun, penelitian ini masih terbatas pada aspek kognitif akuntan (khususnya berkaitan dengan pengambilan keputusan etis). *The American Heritage Directory* menyatakan etika sebagai suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku para anggota dari suatu profesi. Pengembangan kesadaran etis/moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers, 1997 dalam Sukendra, dkk. 2015). Agus (2014) menyatakan bahwa untuk memahami etika perlu dibedakan dengan moralitas. Moralitas adalah suatu system nilai tentang bagaimana seseorang harus hidup sebagai manusia. Sistem nilai ini terkandung dalam ajaran-ajaran, moralitas memberi manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana harus hidup, bagaimana harus bertindak dalam hidup ini. sebagai manusia yang baik dan bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Disatu sisi etika berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya.

Pada dunia kerja, tanggung jawab seseorang terhadap profesinya maupun organisasi, pemahaman komitmen profesional sangat penting bagi seorang auditor,

agar tercipta kondisi kerja yang kondusif sehingga perusahaan yang di audit dapat berjalan secara efisien dan efektif (Hasan dkk, 2014). Komitmen profesional kerja yang kuat biasanya terdapat pada seseorang yang masa kerjanya sudah lama, mereka yang pernah mencapai sukses dengan organisasi yang bersangkutan, dan mereka mempunyai komitmen profesional yang tinggi terhadap pekerjaan maupun terhadap organisasi kerja sebagai akibat logisnya. Komitmen profesional kerja tidak terlepas dari bentuk hubungan antara pegawai dengan pekerjaan atau profesinya di tempat pegawai tersebut bekerja. Komitmen didefinisikan oleh Suharyanto dan Tata Iryanto (1996:235) sebagai perjanjian untuk melakukan sesuatu. Meskipun terdapat kata “perjanjian” komitmen cenderung mempunyai makna melakukan perjanjian dengan diri sendiri. Jika seseorang dalam mengambil keputusan disertai dengan komitmen profesional, maka tentunya ia akan berupaya dan berjuang untuk menjalani keputusan itu dengan sebaik-baiknya, bersungguh-sungguh dan bertanggung jawab (Febrianty, 2012).

Skeptisisme berasal dari kata skeptis yang berarti kurang percaya atau ragu-ragu (KUBI, 1976) dalam Sukendra, dkk (2015). Skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara skeptis terhadap bukti audit. Dalam memberikan kewajaran sebuah laporan keuangan, seorang auditor harus memiliki sikap skeptis untuk bisa memutuskan atau menentukan sejauhmana tingkat keakuratan dan kebenaran atas bukti-bukti maupun informasi dari klien. Standar profesional akuntan publik mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran

yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI, 2001). Auditor diharapkan dapat lebih mendemonstrasikan tingkat tertinggi dari skeptisisme profesionalnya. Skeptisisme profesional auditor dapat diukur dari beberapa indikator antara lain keahlian, pengetahuan, kecakapan, pengalaman, dan situasi audit yang dihadapi (Adnyani, dkk. 2014).

Auditor merupakan suatu profesi penting untuk dikaji karena diantara tugas-tugas dan tanggung jawab profesi akuntan, tugas yang paling sentral adalah melakukan fungsi atesti (pengujian). Selama proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor terdapat masalah atau konflik yang muncul, salah satunya adalah adanya ketidaksepakatan antara auditor dan klien akan mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan auditor sehingga klien dapat menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan (Meylinda dan Budiarta, 2015).

Hasil penelitian Dwi dkk, (2015) menunjukkan secara empiris bahwa faktor etika berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Emrinaldi dkk, (2014) keahlian secara profesional dengan cermat dan saksama memberikan dampak positif dalam melaksanakan kinerja auditor. Etika profesi harus digunakan dalam setiap tahap audit, termasuk dalam meningkatkan sikap kerjanya atas penyusunan laporan keuangan. Syamsuddin dkk, (2014) etika profesi seorang auditor memiliki hubungan yang positif dengan kinerja auditor dalam mempertimbangkan tingkat material dan mempengaruhi perumusan pendapat atas laporan keuangan. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁: Etika profesi berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Nila (2014) menyatakan bahwa keberhasilan seseorang dalam suatu bidang pekerjaan sangat ditentukan oleh komitmen untuk mencapai tingkatan yang tertinggi. Komitmen dapat menjadi suatu dorongan bagi seseorang untuk bekerja lebih baik atau malah sebaliknya menyebabkan seseorang justru meninggalkan pekerjaannya, akibat suatu tuntutan komitmen lainnya. Dwi dkk, (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa keberhasilan seseorang auditor dalam meningkatkan kinerjanya dipengaruhi secara positif oleh komitmen profesionalis dengan mendedikasikan hasil auditnya pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat. Kinerja auditor sendiri harus ditunjang dengan komitmen untuk mencapai tingkatan yang tertinggi, menilai secara kritis bukti audit serta mengambil keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya dan selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu yang dikemukakan oleh manajemen tanpa ada fakta atau asersi yang jelas (Emrinaldi dan Dwi, 2014). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kellie (2014) yang menyatakan bahwa komitmen profesional auditor memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor. Dari penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut.

H₂: Komitmen profesional auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Penelitian yang dilakukan oleh Ghifari (2014) tentang pengaruh sikap skeptisisme profesional terhadap kinerja auditor dalam hal memberikan hasil informasi audit yang lebih banyak dan lebih signifikan daripada auditor yang

memiliki tingkat skeptisisme profesional yang rendah, dan hal ini mengakibatkan auditor memiliki skeptisisme profesional yang tinggi akan lebih dapat mendeteksi adanya *fraud* karena informasi yang mereka miliki tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Candra (2015) menyimpulkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh secara positif terhadap kinerja auditor. Begitupun dengan Ghifari (2014) menjelaskan pada penelitiannya bahwa skeptisisme profesional memberikan dampak positif terhadap kinerja auditor. Hal ini dipertegas oleh Nila (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional mampu memberikan laporan keuangan yang maksimal dan objektif. Dari penjelasan di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

H₃: Skeptisisme profesional berpengaruh positif pada kinerja auditor.

Hasil penelitian Ari (2010) menyatakan bahwa etika profesi dan komitmen profesional mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor melalui peran skeptisisme profesional yang diterapkan. Begitupun dengan Ghifari (2014) menjelaskan pada penelitiannya bahwa skeptisisme profesional memberikan pengaruh positif terhadap hubungan etika profesi dan komitmen profesional pada kinerja auditor. Hal ini dipertegas oleh Candra (2015) dalam penelitiannya menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional mampu memberikan kinerja audit yang baik terhadap pelaporannya dengan etika profesi dan sikap komitmen profesional. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dapat dirumuskan hasil penelitian sebagai berikut:

H₄ : Skeptisisme profesional memediasi pengaruh etika profesi dan komitmen profesional terhadap kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Berdasarkan permasalahan yang diteliti, penelitian ini digolongkan pada penelitian asosiatif (hubungan), yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan dari variabel atau lebih (Sugiyono, 2009 :5). Dalam penelitian ini jenis hubungannya adalah hubungan linier karena bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel bebas (X) dengan mediasi (M) terhadap variabel terikat (Y). Penelitian ini dilakukan pada kantor akuntan publik yang terdapat di Bali dan telah terdaftar pada Institut Akuntan Publik Indonesia. Jumlah Kantor Akuntan Publik yang terdaftar pada Institut Akuntan Publik Indonesia tahun 2016 disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1.
Daftar Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat Kantor Akuntan Publik
1.	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No. IA Lt. 3 Denpasar, Bali. Telp: (0361) 263643
2.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	Jl. Muding Indah 1/5, Kerobokan, Kuta Utara, Badung, Bali. Telp: (0361) 434884
3.	KAP K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gg. II No 5. Telp: (0361) 225580
4.	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	Perum Padang Pesona Graha Adi, Blok A6, Jl. Gunung Agung Denpasar, Bali. Telp: (0361) 8849168
5.	KAP Drs. Sri Marmo Djogokarsono & Rekan	Jl. Gunung Muria Blok VE No.4, Monang Maning, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 480033, 480032, 482422
6.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	Jl. Pura Demak I Gang Buntu No. 89, Denpasar, Bali. Telp: (0361) 7223329, 8518989
7.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M & Rekan	Jl. Drupadi No. 25 Denpasar, Bali

Sumber: *Directory IAPI*, 2016

Objek dalam penelitian ini adalah meneliti pengaruh etika profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor melalui skeptisisme

profesional pada kantor akuntan publik di Bali. Variabel mediasi (M), yaitu variabel perantara yang mempengaruhi hubungan variabel X terhadap Y (Sugiyono, 2013:56). Variabel yang menjadi mediasi dalam penelitian ini adalah skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional adalah sikap yang dimiliki auditor yang selalu mempertanyakan serta meragukan bukti audit. Variabel skeptisisme profesional dalam penelitian ini diukur menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Adnyani dkk, (2014). Instrumen terdiri dari 3 item yaitu tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, banyaknya pemeriksaan tambahan dan menentukan konfirmasi langsung.

Variabel bebas (X), yaitu variabel yang mempengaruhi atau menjadi timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2013: 31). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah etika profesi (X1) dan komitmen profesional (X2). Etika dapat didefinisikan sebagai seperangkat prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai (Badir and Abeer, 2013), Dalam hal etika, sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Penelitian ini menggunakan 5 instrumen yang dikembangkan oleh (Agus, 2014). Komitmen profesional auditor dimaksudkan sebagai intensitas identifikasi dan keterlibatan individu dengan profesi tertentu. Identifikasi ini membutuhkan beberapa tingkat kesepakatan dengan tujuan dan nilai profesi termasuk nilai moral dan etika (Nila, 2014).

Variabel terikat (Y), yaitu variabel yang dipengaruhi atau menjadi akibat adanya variabel bebas (Sugiyono, 2013: 33). Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kinerja auditor. Pengertian kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi dalam rangka mencapai

tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu. Penelitian ini menggunakan 6 indikator yang diadopsi dari penelitian (Arya dan Herry, 2014).

Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka-angka atau data-data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2013:14). Data kualitatif dalam penelitian ini berupa jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing kantor akuntan publik dan hasil kuesioner yang merupakan jawaban responden yang diukur dengan skala *Likert*. Data kualitatif merupakan data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat, dan gambar (Sugiyono, 2013:14). Data kualitatif dalam penelitian ini adalah nama kantor akuntan publik yang terdaftar pada *directory* kantor akuntan publik wilayah Bali, gambaran umum kantor akuntan publik, dan struktur organisasi kantor akuntan publik.

Data Primer, yaitu data yang di kumpulkan dan diolah sendiri oleh suatu badan atau individu secara langsung dari objeknya. Data primer dalam penelitian ini yaitu jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pernyataan-pernyataan dalam kuesioner yang berhubungan dengan penelitian (kuesioner terlampir). Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh dalam bentuk sudah jadi, sudah dikumpulkan oleh pihak lain. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data yang dikumpulkan dari sumber lain yaitu daftar kantor akuntan publik (KAP) yang terdapat di Bali.

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2013:115). Populasi

dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik di Bali sebanyak 81 orang yang terdaftar dalam *Directory* IAPI tahun 2016.

Tabel 2.
Jumlah Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Bali

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor (orang)
1.	KAP I Wayan Ramantha	10
2.	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	15
3.	KAP K. Gunarsa	3
4.	KAP Drs. Ketut Budiarta, M.Si	9
5.	KAP Drs. Sri Marmo Djogokarsono & Rekan	19
6.	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	15
7.	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M & Rekan	10
Total		81

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

Sampel jenuh adalah teknik penentuan sampel apabila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel (Sugiyono, 2013:68). Pemilihan sampel ini telah mewakili populasi, dengan batas minimum sampel suatu penelitian adalah sebanyak 30 sampel. Jumlah responden yang akan dilibatkan sebagai sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 81 responden dengan menggunakan metode sensus (Sugiyono, 2013:17).

Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dokumentasi, wawancara, teknik kuesioner dan studi pustaka. Dokumentasi adalah teknik pengumpulan data dengan mencatat, mengutip serta mengumpulkan data dari dokumen-dokumen. Dalam penelitian ini, data yang diperoleh dari teknik dokumentasi seperti data mengenai jumlah auditor dan nama kantor akuntan publik di Bali yang digunakan sebagai sampel. Wawancara adalah cara pengumpulan data yang dilakukan dengan bertanya langsung dengan karyawan yang bekerja pada kantor akuntan publik di Bali.

Dalam penelitian ini, data yang diperoleh dengan teknik wawancara meliputi data jumlah auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik di Bali. Teknik kuesioner adalah teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2013:135). Kuesioner tersebut akan diberikan kepada responden dengan diantar langsung oleh peneliti. Untuk masing-masing pernyataan dalam kuesioner, diberikan skor 1-5 berdasarkan *skala likert*. Peneliti memperoleh data yang berkaitan dengan masalah yang sedang diteliti melalui buku, jurnal, skripsi, tesis, dan perangkat lain yang berkaitan dengan judul penelitian.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis jalur (*path analysis*). Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi linier berganda, untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel yang berjenjang berdasarkan teori, Teknik analisis jalur pertama kali dikembangkan oleh Sewell Wright pada tahun 1930-an. Teknik ini digunakan untuk menguji hubungan kausal yang diduga masuk akal (*plausibility*) antara satu variabel dengan variabel lain di dalam kondisi noneksperimental. Metode *path analysis* adalah suatu metode yang mengkaji pengaruh (efek) langsung maupun tidak langsung dari variabel-variabel yang dihipotesiskan sebagai akibat pengaruh perlakuan terhadap variabel tersebut. *Path analysis* ini bukanlah suatu metode penemuan sebab akibat, akan tetapi suatu metode yang diterapkan untuk suatu *causal model* yang diformulasikan oleh peneliti pada pengetahuan dasar dan teoritis yang dikembangkan (Suyana Utama, 2009:135).

Persamaan substruktur I

$$M = P_1X_1, X_2 + e_1 \dots\dots\dots(1)$$

Persamaan substruktur 2

$$Y = aX_1, X_2 + bM + e_2 \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan:

- X_1, X_2 = variabel etika profesi dan komitmen profesional auditor
- M = variabel mediasi skeptisisme profesional
- Y = variabel kinerja auditor
- P_1, P_2, P_3 = koefisien regresi untuk masing-masing variabel X_1, X_2, M
- e_1, e_2 = nilai kekeliruan taksiran standar

HASIL DAN PEMBAHASAN

Langkah pertama dalam analisis jalur adalah membuktikan bahwa ada pengaruh yang signifikan variabel bebas yaitu etika profesi (X_1) terhadap variabel dependen yaitu kinerja auditor (Y). Output hasil SPSS hasil pengujian pengaruh variabel etika profesi (X_1) terhadap kinerja auditor (Y) disajikan pada lampiran 6, beberapa hasil olahan statistik yang penting untuk pengujian hipotesis dapat diuraikan seperti pada Tabel 3.

Tabel 3.
Analisis Jalur Pengaruh Etika Profesi terhadap Kinerja Auditor

Model	Standardized Coefficients		t	Sig.
	Beta			
(Constant)	-0.318		-1.624	0.109 0.003
EP	0.268		3.109	
R²	: 0,810			
F Statistik	: 105,183			
Sig.F	: 0,000			

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

$$Y = 0.268 X_1 + e_1$$

Etika profesi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor dengan nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,268 dan nilai sig t sebesar $0,003 < 0,05$,

oleh karena nilai nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,268 dengan nilai sig t = 0,003 maka H_0 diterima. Hal ini berarti variabel etika profesi berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali.

Langkah kedua dalam analisis jalur adalah membuktikan bahwa ada pengaruh yang signifikan variabel bebas yaitu komitmen profesional (X_2) terhadap variabel dependen yaitu kinerja auditor (Y). Output hasil SPSS hasil pengujian pengaruh variabel komitmen profesional (X_2) terhadap kinerja auditor (Y) disajikan pada lampiran 6, beberapa hasil olahan statistik yang penting untuk pengujian hipotesis dapat diuraikan seperti pada Hasil analisis untuk mengetahui pengaruh variabel komitmen profesional (X_2) terhadap kinerja auditor (Y) dilaporkan dalam Tabel 4.

Tabel 4.
Analisis Jalur Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Kinerja Auditor

Model	Standardized	t	Sig.
	Coefficients		
	Beta		
(Constant)	-0.318	-1.624	0.109 0.000
KP	0.347	4.218	
R^2	: 0,810		
F Statistik	: 105,183		
Sig.F	: 0,000		

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

$$Y = 0.347 X_2 + e_1$$

Komitmen profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor dengan nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,347 dan nilai sig t sebesar 0,000 < 0,05, oleh karena nilai nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,347 dengan nilai sig t = 0,000 maka H_0 diterima. Hal ini berarti variabel komitmen profesional

berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali.

Langkah ke tiga dalam analisis jalur adalah membuktikan bahwa ada pengaruh yang signifikan variabel mediasi yaitu skeptisisme profesional (M) terhadap variabel dependen yaitu kinerja auditor (Y). Output hasil SPSS hasil pengujian pengaruh variabel skeptisisme profesional (M) terhadap kinerja auditor (Y) disajikan pada lampiran 6, beberapa hasil olahan statistik yang penting untuk pengujian hipotesis dapat diuraikan seperti pada Hasil analisis untuk mengetahui pengaruh variabel skeptisisme profesional (M) terhadap kinerja auditor (Y) dilaporkan dalam Tabel 5.

Tabel 5.
Analisis Jalur Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Kinerja Auditor

Model	Standardized	t	Sig.
	Coefficients		
	Beta		
(Constant)	-0.318	-1.624	0.109
SP	0.376	5.610	0.000
R²	: 0,810		
F Statistik	: 105,183		
Sig.F	: 0,000		

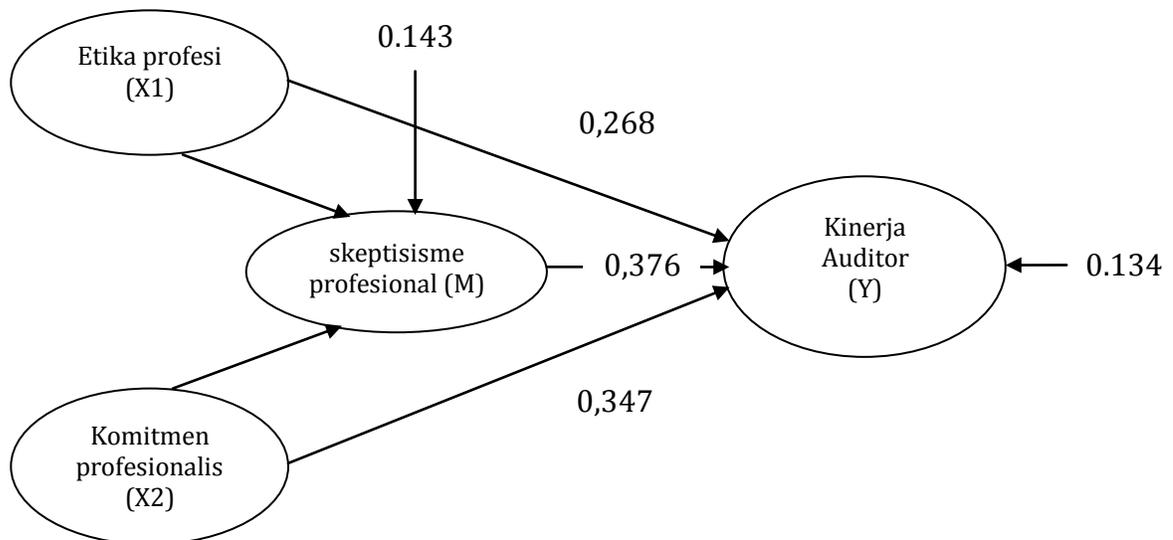
Sumber: Data Primer Diolah, 2016

$$Y = 0.376 X_2 + e_1$$

Skeptisisme profesional berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor dengan nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,376 dan nilai sig t sebesar $0,000 < 0,05$, oleh karena nilai *standardized coefficients beta* sebesar 0,376 dengan nilai sig t = 0,000 maka H_0 diterima. Hal ini berarti variabel komitmen

profesional berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali.

Langkah ke empat dalam analisis jalur adalah membuktikan bahwa ada pengaruh yang signifikan variabel etika profesi (X_1) dan komitmen profesional (X_2) terhadap variabel kinerja auditor (Y) melalui skeptisisme profesional (M). Output hasil *SPSS* hasil pengujian pengaruh variabel etika profesi (X_1) dan komitmen profesional (X_2) terhadap variabel kinerja auditor (Y) disajikan pada lampiran 6, hasil analisis untuk mengetahui pengaruh variabel etika profesi (X_1) dan komitmen profesional (X_2) terhadap variabel kinerja auditor (Y) digambarkan dengan model diagram jalur seperti pada Gambar 1 berikut.



Gambar 1. Model Diagram Jalur Akhir

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

Gambar 1 menunjukkan nilai koefisien jalur pada model pengaruh etika profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor melalui

skeptisisme profesional. Berdasarkan informasi pada Gambar 1 diketahui bahwa koefisien jalur pengaruh etika profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor setelah variabel skeptisisme profesional dimasukkan ke dalam model bernilai 0,376 tidak bernilai 0, yang berarti skeptisisme profesional memediasi pengaruh positif etika profesi dan komitmen profesional auditor terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali.

Untuk menguji signifikansi peran mediasi variabel skeptisisme profesional digunakan rumus Sobel. Berdasarkan diagram jalur pengaruh tidak langsung tersebut, maka dapat dihitung Standar *error* koefisien a dan b ditulis dengan S_a dan S_b , besarnya standar *error* tidak langsung (*indirect effect*) S_{ab} dihitung dengan rumus berikut ini:

$$S_{ab} = \sqrt{b^2 S_a^2 + a^2 S_b^2 + S_a^2 S_b^2} \dots \dots \dots (3)$$

Keterangan :

- S_{ab} = besarnya standar error tidak langsung
- S_a = standar error koefisien a
- S_b = standar error koefisien b
- a = jalur X terhadap M
- b = jalur M terhadap Y

$$S_{ab} = \sqrt{(0,134^2)0,068^2 + (0,143^2)0,065^2 + (0,065)^2 (0,068)^2}$$

$$S_{ab} = 0,061$$

Untuk menguji signifikansi pengaruh tidak langsung maka menghitung nilai z dari koefisien ab dengan rumus sebagai berikut:

$$z = \frac{ab}{S_{ab}}$$

Keterangan:

S_{ab} = besarnya standar error tidak langsung

ab = jalur X terhadap M (a) dengan jalur M terhadap Y(b)

$$z = \frac{(0,134)(0,143)}{0,061}$$

$$z = 0,314$$

Untuk mengetahui pengambilan keputusan uji hipotesis, maka langkah uji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Berdasarkan hasil perhitungan didapatkan perbandingan nilai z hitung sebesar $0,314 > z$ tabel sebesar 0,096, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Artinya etika profesi dan komitmen profesional auditor berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja auditor melalui skeptisisme profesional pada kantor akuntan publik di Bali.

Berdasarkan hasil dari koefisien jalur pada hipotesis penelitian, maka dapat digambarkan hubungan kausal antar variabel etika profesi (X_1) dan komitmen profesional (X_2) terhadap kinerja auditor (Y) melalui skeptisisme profesional (M). Perhitungan pengaruh antar variabel dirangkum dalam Tabel 6.

Tabel 6.
Pengaruh Langsung dan Pengaruh Tidak Langsung serta Pengaruh Total Etika Profesi (X_1), Komitmen Profesional (X_2), Skeptisisme Profesional (M), dan Kinerja Audit (Y)

	Pengaruh Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung M ($e_1 \times e_2$)	Pengaruh Total
P1	$X_1 \rightarrow Y$	0,268	-	0,268
P2	$X_2 \rightarrow Y$	0,347	-	0,347
P3	$M \rightarrow Y$	0,376	-	0,376
P4	$X_1, X_2 \rightarrow M \rightarrow Y$	0,615	0,019	0,634

Sumber: Data Primer Diolah, 2016

Hasil uji parsial menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Dimana etika profesi yang dijadikan pedoman bagi seorang auditor akan membuat kinerja auditor yang dihasilkan menjadi baik. KAP yang menjalankan etika profesi yang baik cenderung melakukan audit dengan seksama dan hati-hati sehingga akan menghasilkan kinerja yang baik. Hasil penelitian Dwi, dkk (2015) menunjukkan secara empiris bahwa faktor etika berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Syamsuddin, dkk (2014) etika profesi seorang auditor memiliki hubungan yang positif dengan kinerja auditor dalam mempertimbangkan tingkat material dan mempengaruhi perumusan pendapat atas laporan keuangan.

Hasil uji parsial menunjukkan bahwa komitmen profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Sikap berkomitmen secara profesional berpengaruh positif dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kinerja auditor yang berarti mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor itu sendiri. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Dwi, dkk (2015) dalam penelitiannya menyatakan keberhasilan seseorang auditor dalam meningkatkan kinerjanya dipengaruhi secara positif oleh komitmen profesionalisme dengan mendedikasikan hasil auditnya pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat. Kinerja auditor sendiri harus ditunjang dengan komitmen untuk mencapai tingkatan yang tertinggi, menilai secara kritis bukti audit serta

mengambil keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya dan selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu yang dikemukakan oleh manajemen tanpa ada fakta atau asersi yang jelas (Emrinaldi dan Dwi, 2014). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kellie (2014) menyatakan bahwa komitmen profesional auditor memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor.

Hasil uji parsial menunjukkan bahwa skeptisisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Skeptisisme profesional tinggi yang dimiliki auditor dapat memberikan hasil informasi audit yang lebih banyak dan signifikan daripada auditor yang memiliki tingkat skeptisisme profesional rendah. Hal ini mengakibatkan auditor memiliki skeptisisme profesional yang tinggi akan lebih dapat mendeteksi adanya *fraud* karena informasi yang mereka miliki tersebut. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Candra (2015) menyimpulkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh secara positif terhadap kinerja auditor. Begitupun dengan Ghifari (2014) menjelaskan pada penelitiannya bahwa skeptisisme profesional memberikan dampak positif terhadap kinerja auditor. Hal ini dipertegas oleh Nila (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional mampu memberikan laporan keuangan yang maksimal dan objektif.

Hasil uji mediasi menunjukkan bahwa skeptisisme profesional mampu memediasi pengaruh positif etika profesi dan komitmen profesional secara tidak langsung terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Etika profesi dan komitmen profesional yang baik dimaksud sebagai suatu hasil karya yang

maksimal yang didasarkan atas sikap skeptisisme profesional dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mutu kerja yang dihasilkan (Nila, 2014). Hasil ini sesuai dengan penelitian Ari (2010) menyatakan bahwa etika profesi dan komitmen profesional mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja auditor melalui peran skeptisisme profesional yang diterapkan. Begitupun dengan Ghifari (2014) menjelaskan pada penelitiannya bahwa skeptisisme profesional memberikan pengaruh positif terhadap hubungan etika profesi dan komitmen profesional pada kinerja auditor.

SIMPULAN DAN SARAN

Berlandaskan hasil analisis pada pembahasan bab-bab sebelumnya dapat disimpulkan bahwa etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Seorang auditor yang menjalankan etika berprofesi dalam bekerja akan menghasilkan kinerja yang baik untuk kepentingan *klien*. Komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Sikap berkomitmen secara profesional berpengaruh positif dalam memberikan perubahan yang berarti terhadap kinerja auditor yang berarti mengutamakan kepentingan publik di atas kepentingan manajemen atau kepentingan auditor itu sendiri. Skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Skeptisisme profesional dalam hal ini memberikan hasil informasi audit yang lebih banyak dan signifikan sangat mendukung kinerja seorang auditor. Skeptisisme profesional mampu memediasi pengaruh positif etika profesi dan komitmen

profesional secara tidak langsung terhadap kinerja auditor pada kantor akuntan publik di Bali. Skeptisisme profesional yang dimaksud seorang auditor mempertahankan sikap skeptisisme profesionalnya dalam mempertimbangkan bukti-bukti audit yang kurang memadai yang ditemukan selama proses audit untuk memastikan agar menghasilkan kinerja auditor yang baik.

Berdasarkan kesimpulan maka saran yang dapat disampaikan adalah auditor pada kantor akuntan publik yang terdapat di Bali perlu memelihara keahlian profesional yang diberikan secara kompeten dan memiliki sikap ragu-ragu terhadap bukti audit guna memperoleh informasi yang relevan dan berguna, serta memiliki keterlibatan dalam pengambilan keputusan sehingga mendapatkan hasil audit yang berkualitas. Peneliti selanjutnya diharap untuk menguji secara parsial antara variabel etika profesi, komitmen profesional auditor, dan skeptisisme profesional terhadap kinerja auditor serta dapat mempertimbangkan untuk menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi kinerja auditor.

REFERENSI

- Adnyani Nyoman, Anantawikrama Tungga Atmadja dan Trisna Herawati Nyoman, 2014. Pengaruh Skeptisisme profesional auditor, independensi, dan pengalaman auditor terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Bali). *Jurnal Akuntansi*. 2(1): h: 1-11
- Agus Triyanto, 2014. Pengaruh skeptisisme profesional auditor, situasi audit, independensi, etika profesi, keahlian dan pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor di Kantor Akuntan Publik di wilayah Yogyakarta. *Jurnal Akuntansi Muhammadiyah*. 1(3): h: 1-17

- Ari Kristin Prasetyoningrum, 2010. Analisis Pengaruh Independensi dan Profesionalisme Dewan Pengawas Syariah terhadap Kinerja Bank Perkreditan Rakyat Syariah di Jawa Tengah. *Jurnal Akuntansi Muhammadiyah*. 12(1): h: 27-36
- Arya Nugraha, Herry Laksito, 2014. Antecedent Penerimaan Teknologi Informasi dalam Kinerja Auditor dengan Menggunakan *Technology Acceptance Model* (Studi Empiris pada Bank Perkreditan Rakyat di Jawa Tengah). *Diponegoro Journal of Accounting*. 3(2): h: 1-15.
- Badir Mohammed Alwan, Dr. and D. Abeer Ihsan Samara, 2013. *Compliance Auditors the Rules of Professional Conduct based on International Accounting Standards*. *International Journal of Humanities and Social Science*. 3(3): h: 105-118
- Candra Dwi Cahyani, Kadek, Ayu Purnamawati dan Trisna Herawati, 2015. Pengaruh etika profesi auditor, profesionalisme, motivasi, budaya kerja, dan tingkat pendidikan terhadap kinerja auditor junior. (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Bali). *Jurnal Akuntansi*, 3(1): h: 1-12
- Carl Joseph Gabrini, 2013. *The Effect Of Internal Audit On Governance: Maintaining Legitimacy Of Local Government*. *Jurnal The Florida State DigiNole Commons*. 7 (9): h: 1-121
- Dien Noviany Rahmatika, 2014. *The Impact of Internal Audit Function Effectiveness on Quality of Financial Reporting and its Implications on Good Government Governance Research on Local Government Indonesia*, *Research Journal of Finance and Accounting*. 5 (8): h: 64-75
- Emrinaldi Nur DP, Julita dan Dwi Putra Wahyudi, 2014. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Auditor Dan Situasi Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui Pertimbangan Materialitas Dan Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmiah STIE MDP*. 3(2): h: 116-132
- Fany Dewi Rengganis, 2015. Pengaruh Penggunaan Teknologi Informasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris Pada Auditor KAP di Kota Semarang). *Skripsi Ekonomi Universitas Diponegoro*.
- Febrianty, 2012. Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Audit Atas Laporan Keuangan. *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*. 2(2): h: 159-200
- Hasan Flayyeh Al qtaish, Abed Al Rahman Mohammad Baker & Othman Hussein Othman, 2014. *The Ethical rules of auditing and the impact of compliance with*

the ethical rules on auditing quality. Journal The Ethical Rules of Auditing. 18(3): h: 248-262

Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat

International Auditing and Assurance Standards Board. 2010. *International Standards on Auditing 200: Overall Objectives of The Independent Auditor and The Conduct of An Audit in Accordance with International Standards Auditing*. International Federation of Accountants.

Kellie Riordan, 2014. *Accuracy, Independence, and Impartiality. Journal of Trinity.* 1(2): h: 1-70

Luz Cabrera-Frias, 2012. *The ethics of profesional skepticism in public accounting: How the auditor-client relationship impacts objectivity. Thesis submitted to the Faculty of The School of Continuing Studies*

Meylinda Triyanthi dan Budiarta, Ketut., 2015. Pengaruh profesionalisme, etika profesi, independensi, dan motivasi kerja pada kinerja internal auditor pada Dealer Yamaha di Kota Denpasar. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana.* 10(3): h: 797-809

Nila Gustia, 2014. Pengaruh independensi auditor, etika profesi, komitmen profesional dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor pemerintah (Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Sumbar). *Jurnal Akuntansi.* pp: 1-23

Rita Yuniarti dan Wilis Anggraeni, 2015. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada PT. PINDAD Persero). *Jurnal Riset Akuntansi.* 7(1): h: 85-97

Sabhrina Kushasyandita, 2014. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika dan Gender Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skpetisisme Profesional Auditor (Studi Kasus Pada KAP Big Four di Jakarta). *Jurnal Akuntansi.* pp: 1-30

Sri Trisnarningsih, 2007. Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai mediasi pengaruh pemahaman *Good Governance*, gaya kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja auditor. *Jurnal simposium nasional Akuntansi,* 2(1): h: 1-56

Sukendra, Putu, Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja, 2015. pengaruh skeptisisme profesional auditor, pengalaman auditor dan keahlian audit terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor (Studi Empiris pada

Inspektorat Kabupaten Buleleng, Kabupaten Bangli dan Kabupaten Karangasem). *Jurnal Akuntansi*. 3(1): h: 1-12

Suyana Utama, Made. 2009. Buku Ajar Aplikasi Analisis Kuantitatif. Denpasar: Fakultas Ekonomi Universitas Udayana.