

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Pengertian Audit

Audit atas laporan keuangan diperlukan untuk menghindari kecurangan atas laporan keuangan, baik yang disengaja maupun tidak disengaja. Proses audit harus dilakukan oleh seorang yang independen dan memiliki pengalaman yaitu auditor, dalam melakukan pekerjaannya seorang auditor harus memiliki pedoman serta langkah-langkah atau susunan kegiatan yang harus ditempuh agar tercapainya efisiensi dan efektifitas kerja.

Definisi audit yang dikemukakan oleh Mulyadi (2013:9) adalah sebagai berikut:

“Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”

Pengertian audit lainnya menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dalam Amir Abadi Jusuf (2012:4) adalah sebagai berikut:

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

“Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Pengertian audit lainnya yang dikemukakan oleh Sukrisno Agoes (2012:4)

adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan tersebut.”

Serta menurut *American Accounting Association* yang dikutip oleh Siti

Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:1) menyatakan bahwa pengertian auditing

adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Berdasarkan pengertian diatas, maka penulis menyimpulkan bahwa audit adalah proses pemeriksaan suatu kegiatan ekonomi yang dilakukan oleh seseorang atau kelompok yang independen dan bertujuan dalam mengevaluasi atau mengukur kinerja lembaga/perusahaan dalam melaksanakan tugas atau pekerjaan, dengan

kriteria yang telah ditentukan, untuk kemudian hasil pemeriksaan dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Soekrisno Agoes (2012:10-13) terdapat beberapa jenis audit yang ditinjau dari luas pemeriksaan dan jenis pemeriksaan, yaitu sebagai berikut:

1. Dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:
 - a. *General Audit* (Pemeriksaan umum)
Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Aturan Etika KAP yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia serta Standar Pengendalian Mutu.
 - b. *Special Audit* (Pemeriksaan khusus)
Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.
2. Dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:
 - a. *Management Audit* (Operasional audit)
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
 - b. *Compliance Audit* (Pemeriksaan ketaatan)
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak *intern* perusahaan (Manajemen, Dewan Komisaris) maupun pihak *ekstern* (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan baik oleh KAP maupun bagian internal audit.
 - c. *Internal Audit* (Pemeriksaan audit)
Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci

dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak di luar perusahaan menganggap bahwa internal auditor yang merupakan orang dalam perusahaan tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan *fraud* yang ditemukan, kelemahan pengendalian internal, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

d. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing System*).

Terdapat tiga jenis audit menurut Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf (2012:16) yaitu sebagai berikut:

1. *Audit Operasional (Operational Audit)*.

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap kegiatan dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.

2. *Audit Ketaatan (Compliance Audit)*.

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Berikut ini adalah contoh-contoh audit ketaatan untuk suatu perusahaan tertutup.

- a. Menentukan apakah personel akuntansi mengikuti prosedur yang digariskan oleh pengawas perusahaan.
- b. Telaah tarif untuk melihat ketaatan dengan ketentuan upah minimum.
- c. Memeriksa perjanjian kontraktual dengan bankir dan pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan menaati persyaratan-persyaratan hukum.

3. *Audit laporan keuangan (Financial Statement Audit)*.

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

Beberapa pendapat ahli memberikan batasan-batasan yang cukup jelas bagi auditor dalam bekerja, dari awal auditor dapat menentukan jenis audit yang akan dilaksanakan kemudian hari, sehingga lebih terarah serta lebih efektif dalam pelaksanaan pemeriksaan. Dengan demikian diharapkan hasil audit dari seorang auditor memiliki kualitas yang baik sesuai dengan harapan pemberi tugas.

2.1.1.3 Manfaat Audit

Menurut Al. Haryono Jusuf (2001:46) mengemukakan terdapat empat manfaat audit yaitu:

1. Akses ke pasar modal
Undang-undang pasar modal mewajibkan perusahaan publik untuk diaudit laporan keuangannya, agar bisa didaftarkan dan bisa menerbitkan serta menjual sahamnya di pasar modal. Tanpa laporan keuangan yang diaudit perusahaan akan ditolak untuk melakukan akses ke pasar modal.
2. Biaya modal menjadi lebih rendah
Perusahaan-perusahaan kecil sering kali mengaudit laporan keuangannya dalam rangka mendapatkan kredit dari bank atau dalam upaya mendapatkan persyaratan pinjaman yang lebih menguntungkan.
3. Pencegahan terjadinya ketidakefisienan dan kecurangan
Apabila karyawan mengetahui perusahaan akan diaudit oleh auditor independen maka cenderung untuk lebih berhati-hati agar dapat memperkecil terjadinya kekeliruan dalam pelaksanaan fungsi akuntansi dan memperkecil kemungkinan terjadi penyalahgunaan asset perusahaan.
4. Perbaikan dalam pengendalian dan operasional
Berdasarkan observasi yang dilakukan auditor dalam melakukan audit, auditor independen seringkali dapat memberikan berbagai saran untuk memperbaiki pengendalian intern dan mencapai efisiensi operasi yang lebih besar dalam organisasi klien. Manfaat ekonomisnya biasanya lebih dirasakan oleh perusahaan kecil menengah.

2.1.1.4 Prosedur Audit

Bukti audit diperoleh auditor melalui penerapan prosedur audit, pemilihan prosedur dilakukan saat tahap perencanaan audit. Pemilihan prosedur audit mempertimbangkan efektivitas potensial prosedur dalam memenuhi tujuan spesifik audit, dan biaya untuk melakukan prosedur tersebut.

Dalam SPAP 2011:150.1 bagian pendahuluan menyebutkan bahwa prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan. Prosedur auditing berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Prosedur audit adalah tindakan-tindakan yang dilakukan atau metode dan teknik yang digunakan oleh auditor untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit (Haryono Jusup, 2001:136).

Pengertian prosedur audit lainnya adalah instruksi rinci untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit (Mulyadi , 2013:86).

Serta pengertian prosedur audit lainnya adalah Prosedur audit adalah langkah-langkah yang dijalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dan sangat diperlukan oleh asisten agar tidak melakukan penyimpangan dan dapat bekerja secara efisien dan efektif. (Sukrisno Agoes, 2012:125).

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan pengertian prosedur audit adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh auditor dalam melaksanakan

pemeriksaan guna memperoleh bukti audit yang cukup untuk memperkuat hasil audit dalam mengeluarkan pendapat auditor sehingga dapat bekerja lebih efektif dan efisien.

Standar pekerjaan lapangan menyebutkan beberapa prosedur audit yang harus dilaksanakan oleh auditor dalam mengumpulkan berbagai tipe bukti audit seperti disebutkan oleh Mulyadi (2013:86) meliputi:

1. Inspeksi
Inspeksi merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Prosedur audit ini banyak dilakukan oleh auditor. Dengan melakukan inspeksi terhadap sebuah dokumen, auditor akan dapat menentukan keaslian dokumen tersebut. Dengan melakukan inspeksi terhadap kondisi fisik suatu aktiva tetap misalnya, auditor akan dapat memperoleh informasi mengenai eksistensi dan keadaan fisik aktiva tersebut.
2. Pengamatan (*observation*)
Pengamatan atau observasi merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan. Dengan pengamatan ini auditor akan dapat memperoleh bukti visual mengenai pelaksanaan suatu kegiatan. Objek yang diamati auditor adalah karyawan, prosedur, dan proses.
3. Permintaan Keterangan (*enquiry*)
Permintaan keterangan merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan dari prosedur ini adalah bukti lisan dan bukti dokumenter.
4. Konfirmasi
Konfirmasi merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas. Prosedur yang biasa ditempuh oleh auditor dalam konfirmasi ini adalah sebagai berikut:
 - a. Auditor meminta dari klien untuk menanyakan informasi tertentu kepada pihak luar.
 - b. Klien meminta kepada pihak luar yang ditunjuk oleh auditor untuk memberikan jawaban langsung kepada auditor mengenai informasi yang ditanyakan oleh auditor tersebut.
 - c. Auditor menerima jawaban langsung dari pihak ketiga tersebut.

Dalam Mulyadi (2013:86-88) juga menyebutkan bahwa di samping auditor memakai prosedur audit yang disebutkan dalam standar audit tersebut, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Prosedur audit lain tersebut meliputi:

1. Penelusuran (*tracing*)

Dalam melaksanakan prosedur audit ini, auditor melakukan penelusuran informasi sejak mula-mula data tersebut direkam pertama kali dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi. Prosedur audit ini terutama diterapkann terhadap bukti dokumenter.

2. Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*)

Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*) merupakan prosedur audit yang meliputi:

- a. Inspeksi terhadap dokumen-dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya.
- b. Perbandingan dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

Prosedur ini berlawanan arahnya dengan prosedur penelusuran. Dalam penelusuran, auditor bertolak dari dokumen kemudian mengusut pencatatannya ke dalam catatan-catatan akuntansi yang berkaitan, sedangkan dengan *vouching*, auditor bertolak dari catatan akuntansi, kembali memeriksa dokumen-dokumen yang mendukung informasi yang dicatat dalam catatan tersebut.

3. Penghitungan (*counting*)

Prosedur audit ini meliputi: (1) penghitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas atau sediaan di tangan, dan (2) pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak. Penghitugan fisik digunakan untuk mengevaluasi bukti fisik kuantitas yang ada di tangan, sedangkan pertanggungjawaban formulir bernomor urut tercetak digunakan untuk mengevaluasi bukti dokumenter yang mendukung kelengkapan catatan akuntansi.

4. *Scanning*

Scanning merupakan *review* secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

5. Pelaksanaan ulang (*reperforming*)
Prosedur audit ini merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien. Umumnya pelaksanaan ulang diterapkan pada penghitungan dan rekonsiliasi yang telah dilakukan oleh klien.
6. Teknik audit berbantuan komputer (*computer-assisted audit techniquet*).
Bilamana catatan akuntansi klien diselenggarakan dalam media elektronik, auditor perlu menggunakan (*computer-assisted audit techniquet*) dalam menggunakan berbagai prosedur audit yang dijelaskan di atas.

2.1.1.5 Pengertian Auditor

Suatu aktivitas dilakukan oleh seorang auditor untuk menentukan suatu kewajaran terkait dengan informasi yang disajikan.

Pengertian auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia. (Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder dalam Amir Abadi Jusuf , 2012:6)

Sedangkan pengertian auditor lainnya adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. (Mulyadi, 2013:1)

Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa auditor merupakan orang-orang yang melaksanakan kegiatan audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya.

2.1.1.6 Jenis-jenis Auditor

Pengklasifikasian auditor menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Yusuf (2012:19) adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)
Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.
2. Auditor Pemerintah
Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jenderal (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.
3. Auditor Pajak
Auditor Pajak berasal dari Direktorat Jenderal Pajak (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen pajak adalah mengaudit Surat pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah memenuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.
4. Auditor Internal (*internal auditor*)
Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin megandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:13) menyatakan bahwa jenis auditor terdiri dari tiga macam, antara lain sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)
Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik, bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis *auditee-nya*. Independen dimaksudkan sebagai sikap mental auditor yang memiliki integritas tinggi, obyektif, obyektif pada permasalahan yang timbul dan tidak memihak pada kepentingan manapun.
2. Auditor Pemerintah
Auditor pemerintah adalah auditor yang berasal dari lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan negara. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga pada tingkat tertinggi. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah.
3. Auditor Intern (*Internal Auditor*)
Auditor Internal adalah pegawai dari suatu organisasi perusahaan yang bekerja di organisasi tersebut untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan yang bersangkutan, dengan tujuan membantu manajemen untuk mengetahui kepatuhan para pelaksana operasional organisasi terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan oleh perusahaan.

Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan tersendiri dan memiliki kekhususan masing-masing. Pembagian jenis auditor ini memudahkan auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya. Walau terdapat perbedaan kekhususan pada jenis auditor namun pada dasarnya mempunyai tujuan dalam melaksanakan pemeriksaan untuk membantu klien memenuhi tanggungjawabnya.

2.1.1.7 Aturan Etika Profesi Akuntan Publik

Kode Etik Profesi Akuntan Publik adalah pedoman bagi para anggota Institut Akuntan Publik Indonesia untuk bertugas secara bertanggungjawab dan objektif.

Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik sebelum 1 Januari 2011 (IAI, 20000.2-20000.6) dalam Sukrisno Agoes (2012:45-47) terdiri dari:

100 Independensi, Integritas, dan Objektivitas

101 Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

102 Integritas dan Objektivitas

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas, 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.

Sandar Umum dan Standar Akuntansi

201 Standar Umum

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

- 200 Kompetensi profesional, Anggota KAP hanya boleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable*) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.
- 201 Kecermatan dan keseksamaan profesional. Anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional.
- 202 Perencanaan dan supervisi. Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.

203 Data relevan yang memadai. Anggota KAP memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi kesimpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

202 Kepatuhan terhadap Standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, attestasi, review, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa profesional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAPI.

203 Prinsip-prinsip Akuntansi

Anggota KAP tidak diperkenankan:

1. Menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data keuangan lain suatu entitas disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporan keuangan atau data secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan IAPI. Dalam keadaan luar biasa, laporan atau data mungkin memuat penyimpangan seperti disebut di atas. Dalam kondisi tersebut, anggota KAP dapat menunjukkan bahwa laporan atau data akan menyesatkan apabila tidak memuat penyimpangan seperti itu, dengan cara mengungkapkan penyimpangan dan estimasi dampaknya (bila praktis), serta alasan mengapa kepatuhan atas prinsip akuntansi yang berlaku umum akan menghasilkan laporan yang menyesatkan.

204 Standar Akuntansi

Standar Akuntansi di Indonesia kini berkembang menjadi 4 (empat) seturut dengan perkembangan dunia usaha. Empat pilar standar itu adalah:

1. Standar Akuntansi Keuangan (SAK)
SAK digunakan untuk entitas yang memiliki akuntabilitas publik, yaitu entitas terdaftar atau dalam proses pendaftaran di pasar modal atau entitas fidusia (entitas yang menggunakan dana masyarakat, seperti asuransi, perbankan dan dana pensiun).
2. Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP)
SAK ETAP digunakan untuk entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan dalam penyusunan laporan keuangan untuk tujuan umum. Beberapa penyederhanaan yang terdapat dalam SAK ETAP adalah:
 - a. Tidak ada Laporan Laba/Rugi Komprehensif. Pengaruh laba komprehensif disajikan dalam laporan perubahan ekuitas atau komponen ekuitas dalam neraca.

- b. Penilaian untuk aset tetap, aset tak berwujud dan properti investasi setelah tanggal perolehan hanya menggunakan harga perolehan, tidak ada pilihan menggunakan nilai revaluasi atau nilai wajar.
- c. Tidak ada pengakuan liabilitas dan aset pajak tangguhan. Beban pajak diakui sebesar jumlah pajak menurut ketentuan pajak.

Entitas yang menggunakan SAK ETAP dalam laporan auditnya menyebutkan laporan keuangan entitas telah sesuai dengan SAK ETAP. Standar ini efektif dapat digunakan untuk laporan keuangan mulai tahun 2009. Entitas yang telah memenuhi kriteria untuk menggunakan SAK ETAP pada tahun 2011 harus memilih menggunakan SAK ETAP atau PSAK. Jika pada tahun 2011 tetap memakai PSAK maka ditahun berikutnya harus konsisten menggunakan PSAK dan tidak boleh berubah memakai SAK ETAP.

- 3. Standar Akuntansi Keuangan Syariah (SAK Syariah)
Standar ini digunakan untuk entitas yang memiliki transaksi syariah atau berbasis syariah. Standar ini terdiri atas kerangka konseptual penyusutan dan pengungkapan laporan, standar penyajian laporan keuangan dan standar khusus transaksi syariah seperti mudharabah, murabahah, salam, ijarah dan istishna. Bank syariah menggunakan dua standar dalam menyusun laporan keuangan sebagai entitas yang memiliki akuntabilitas publik signifikan, bank syariah menggunakan PSAK, sedangkan untuk transaksi syariahnya menggunakan PSAK syariah.
- 4. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)
Standar ini digunakan untuk menyusun laporan keuangan instansi pemerintahan, baik pusat maupun daerah. SAP berbasis akrual ditetapkan dalam PP No. 71 Tahun 2010. Instansi masih diperkenankan menggunakan PP No. 24 Tahun 2005, SAP berbasis kas menuju akrual sampai tahun 2014. SAP berbasis kas menuju akrual menggunakan basis kas untuk penyusunan laporan realisasi anggaran dan menggunakan basis akrual untuk penyusunan neraca. Pada SAP berbasis akrual, laporan realisasi anggaran tetap menggunakan basis kas karena akan dibandingkan dengan anggaran yang disusun dengan menggunakan basis kas, sedangkan laporan operasional yang melaporkan kinerja entitas disusun dengan menggunakan basis akrual.

300 Tanggung Jawab kepada Klien

301 Informasi Klien yang Rahasia

Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien tentang yang rahasia, tanpa persetujuan dari klien.

Ketentuan ini tidak dimaksudkan untuk:

- 1. Membebaskan anggota KAP dari kewajiban profesionalnya sesuai dengan aturan etika kepatuhan terhadap standar dan prinsip-prinsip akuntansi.

2. Mempengaruhi kewajiban anggota KAP dengan cara apapun untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti panggilan resmi penyidikan pejabat pengusut atau melarang kepatuhan anggota KAP terhadap ketentuan peraturan yang berlaku.
3. Melarang *review* praktik profesional (*review* mutu) seorang anggota sesuai dengan kewenangan IAPI
4. Menghalangi anggota dari pengajuan pengaduan keluhan atau pemberian komentar atas penyidikan yang dilakukan oleh badan yang dibentuk IAPI-KAP dalam rangka penegakan disiplin anggota.

Anggota yang terlibat dalam penyidikan dan *review* di atas, tidak boleh memanfaatkannya untuk kepentingan diri pribadi mereka atau mengungkapkan informasi klien yang harus dirahasiakan yang diketahuinya dalam pelaksanaan tugasnya. Larangan ini tidak boleh membatasi anggota dalam pemberian informasi sehubungan dengan proses penyidikan atau penegakan disiplin sebagaimana telah diungkapkan dalam butir (4) di atas atau *review* praktik profesional (*review* mutu) seperti telah disebutkan dalam butir (3) di atas.

302 Fee Profesional

1. Besaran Fee

Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

2. Fee Kontijen

Fee kontijen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu di mana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontijen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal ini perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontijen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

400 Tanggung Jawab terhadap Rekan Seprofesi

401 Tanggung Jawab kepada Rekan Seprofesi

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

402 Komunikasi antar Akuntan Publik

Anggota wajib berkomunikasi tertulis dengan akuntan publik terdahulu bila akan mengadakan perikatan (*engagement*) audit menggantikan akuntan publik

pendahulu atau untuk tahun buku yang sama ditunjuk akuntan publik lain dengan jenis dan periode serta tujuan yang berlainan. Akuntan publik pendahulu wajib menanggapi secara tertulis permintaan komunikasi dari akuntan pengganti secara memadai.

403 Perikatan Asetasi

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

500 Tanggung Jawab dan Praktik Lain

501 Perbuatan dan Perkataan yang Mendiskreditkan

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

502 Iklan, Promosi dan Kegiatan Pemasaran Lainnya

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

503 misi dan *Fee Referral*

1. Komisi

Komisi adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/menerima komisi apabila pemberian/ penerimaan komisi tersebut dapat mengurangi independensi.

2. Rujukan (*Fee Referral*)

Rujukan (*Fee Referral*) adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. Rujukan (*Fee Referral*) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

504 Bentuk Organisasi dan 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.”

Sejak 1 Januari 2011, IAPI memberlakukan Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang terdiri: Bagian A Prinsip Dasar Etika Profesi yang menetapkan prinsip dasar etika profesi dan memberikan kerangka konseptual untuk penerapan prinsip tersebut dan Bagian B Aturan Etika Profesi yang memberikan ilustrasi mengenai

penerapan kerangka konseptual tersebut pada situasi tertentu. Kode etik ini mengacu pada kode etik dari *International Federation of Accountant* (IFAC). Kode etik IAPI yang baru disusun berdasarkan sistematik dalam Sukrisno Agoes (2012:48) sebagai berikut: (IAPI 2008)

“Bagian A berisi Prinsip Dasar Etika Profesi yang terdiri atas:

- Seksi 100 Prinsip-Prinsip Dasar Etika Profesi
- Seksi 110 Prinsip Integritas
- Seksi 120 Prinsip Objektivitas
- Seksi 130 Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional
- Seksi 140 Prinsip Kerahasiaan
- Seksi 150 Prinsip Perilaku Profesional

Bagian B Aturan Etika Profesi yang terdiri atas:

- Seksi 200 Ancaman dan Pencegahan
- Seksi 210 Penunjukan Praktisi, KAP, atau Jaringan KAP
- Seksi 220 Benturan Kepentingan
- Seksi 230 Pendapat Kedua
- Seksi 240 Imbalan Jasa profesional dan Bentuk Remunerasi Lainnya
- Seksi 250 Pemasaran Jasa Profesional
- Seksi 260 Penerimaan Hadian atau Bentuk Keramah-tamahan Lainnya
- Seksi 270 Penyimpanan Aset Milik Klien
- Seksi 280 Objektivitas Semua Jasa Profesional
- Seksi 290 Independensi dalam Perikatan *Assurance*

2.1.2 Independensi Auditor

2.1.2.1 Pengertian Independensi Auditor

Independen berarti auditor tidak mudah dipengaruhi, auditor tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Berdasarkan ketentuan yang dimuat dalam SPAP (2011) PSA No.4 (SA seksi 220.1), standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, dalam hal ini dibedakan dengan auditor yang berpraktik sebagai intern.

Pengertian independensi adalah Independensi bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. (dalam Standar Auditing Seksi 220.1 SPAP:2011)

Pengertian independensi lainnya adalah *A member in public practice shall be independence in the performance a professional service as require by standards promulgated by bodies designated by a council.* (Arens et.al , 2012:111)

Dengan demikian auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang auditor miliki, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Definisi independensi yang dikemukakan oleh Mulyadi (2013:26-27) adalah:

“Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.”

Independensi berarti sikap seorang auditor yang bebas dari pengaruh, tidak mudah dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada orang lain. Independensi juga berarti sikap kejujuran dalam diri auditor yang mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam merumuskan, dan menyatakan pendapatnya. Maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa ada pengaruh dari luar.

2.1.2.2 Macam-macam Independensi Auditor

Menurut Arens et al (2012:74) Independensi dapat diartikan mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan.

1. Independensi dalam fakta (*independence in fact*)
ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit. Independensi dalam fakta berarti auditor harus memiliki kejujuran yang tinggi, tidak mengada-ada dalam menyampaikan fakta yang ada, sehingga tidak menimbulkan sikap bias dalam melakukan auditnya.
2. Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*)
berarti auditor harus mampu menampilkan dirinya untuk tidak menimbulkan pandangan dari pihak lain yang tidak baik pada dirinya, sehingga auditor harus mampu menjaga sikap dengan baik, untuk tidak mudah terpengaruh pada orang lain, sehingga independensi dalam penampilan sangat penting bagi perkembangan profesi auditor.

Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2010 : 52) menyatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian,

evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Sikap mental independen tersebut meliputi:

1. *Independence in fact*

Independen dalam kenyataan akan ada apabila pada kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya. Artinya sebagai suatu kejujuran yang tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, hal ini berarti bahwa dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat, auditor harus objektif dan tidak berprasangka.

2. *Independence in appearance*

Independen dalam penampilan adalah hasil interpretasi pihak lain mengenai independensi ini. Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut memiliki hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen

Berdasarkan Mauntz dan Sharaf (1961) dalam M. Tuanakota (2011:64-65)

independensi dibagi menjadi tiga bagian, yaitu:

1. *Program Independence* (Independensi dalam penyusunan program pemeriksaan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.
2. *Investigative Independence* (Independensi dalam Penyelidikan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. *Reporting Independence* (Independensi dalam Penyusunan Laporan) adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemikiran.

2.1.2.3 Dimensi Independensi

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Sawyer et.al (2010:35) mengungkapkan ada tiga macam jenis independensi dalam auditing, yaitu:

1. Independensi dalam Program Audit.
 Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan teknik dan prosedur audit dan sejauh mana penerapannya. Ini mensyaratkan bahwa auditor memiliki kebebasan untuk mengembangkan program sendiri, baik dalam menetapkan langkah-langkah untuk dimasukkan dan jumlah pekerjaan yang harus dilakukan, dalam batas-batas perikatan.
 Berikut indikator untuk mengukur independensi program audit:
 - a. Bebas dari intervensi manajerial dalam menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu dalam audit.
 - b. Bebas dari intervensi pihak lain untuk menyusun prosedur yang dipilih.
 - c. Bebas dari usaha-usaha pihak lain untuk menentukan subjek pemeriksaan.
2. Independensi dalam Verifikasi.
 Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan daerah, aktivitas, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial dalam pemeriksaan.
 Berikut indikator untuk mengukur independensi investigatif:
 - a. Bebas dalam mengakses semua catatan, memeriksa aktiva, dan karyawan yang relevan dengan audit yang dilakukan.
 - b. Manajerial dapat bekerja sama secara aktif dalam proses pemeriksaan
 - c. Bebas dari upaya manajerial perusahaan untuk menetapkan kegiatan apa saja yang akan diperiksa.
 - d. Bebas dari kepentingan pribadi maupun pihak lain yang dapat membatasi kegiatan pemeriksa.
3. Independensi dalam Pelaporan.
 bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam menyatakan fakta-fakta yang diungkapkan dalam pemeriksaan atau dalam memberikan rekomendasi dan pendapat sebagai hasil dari pemeriksaan.
 Berikut indikator untuk mengukur independensi pelaporan:
 - a. Bebas dari kepentingan pihak lain untuk memodifikasi pengaruh fakta-fakta yang dilaporkan.
 - b. Bebas dari tekanan untuk tidak melaporkan hal-hal yang signifikan dalam laporan audit.
 - c. Pelaporan hasil audit bebas dari bahasa yang dapat menimbulkan multi tafsir.
 - d. Tidak ada usaha pihak lain yang dapat mempengaruhi pertimbangan pemeriksaan terhadap isi laporan.

Berdasarkan dimensi independensi di atas dapat disimpulkan bahwa auditor sangat penting memiliki sikap tidak mudah dipengaruhi oleh hal yang mengganggu dalam mempertimbangkan fakta dalam pemeriksaan. Auditor harus mempunyai sikap jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, agar masyarakat tidak meragukan integritas, objektivitas, dan skeptisisme profesionalnya.

2.1.3 Pengalaman Auditor

2.1.3.1 Pengertian Pengalaman Auditor

Salah satu kunci keberhasilan auditor dalam melakukan audit adalah bergantung kepada seorang auditor yang memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman. Dalam hal ini pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkannya.

Pengertian pengalaman adalah sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik. (Foster, 2001:40)

Serta pengertian pengalaman adalah akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan. (Loehoer, 2002:2)

Pengertian pengalaman lainnya adalah sesuatu yang perbah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung, dan sebagainya. (Badudu dan Sutan, 2002:26)

Sedangkan menurut Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006 : 12) yang dikutip oleh Elisha (2010) mengatakan bahwa:

“pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi”.

Dari definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman diperlukan karena dapat memperluas serta memperdalam kemampuan seseorang dalam melakukan pekerjaan, semakin berpengalaman seseorang maka akan semakin terampil dan semakin cepat dalam menyelesaikan pekerjaannya.

Pengertian auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. (Mulyadi, 2013:1)

Sedangkan pengertian auditor menurut Sri Sularso dan Ainun Na'im (1999) adalah sebagai berikut:

“Auditor adalah orang-orang yang telah menjalani pelatihan teknis yang cukup dan mempunyai keahlian sebagai akuntan, sesuai dengan SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997, serta senantiasa dapat mempertahankan kebebasan dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa”.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa auditor adalah seseorang yang melakukan keahlian dalam memberikan jasa audit kepada auditee untuk memeriksa laporan keuangan agar terhindar dari salah saji pelaporan, sehingga dapat tercapai tujuan untuk menghasilkan audit yang berkualitas.

Pengertian Pengalaman auditor adalah kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masalah yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan”. (Ashton, 1991)

Selain itu, definisi pengalaman auditor adalah Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi. (Mulyadi, 2013:24)

Maka dari definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor adalah gabungan dari semua aktifitas melalui interaksi yang telah dilakukan oleh seorang auditor dalam menjalankan keahliannya dalam megaudit.

2.1.3.2 Ciri-ciri Pengalaman Auditor

Ciri-ciri pengalaman menurut Hughes dalam Ginda Bella (2012:17) yaitu sebagai berikut:

1. Variasi bekerja sebagai auditor
“Experience is not just a matter of what event happen to yo, if also depends on how you perceive those event.” Berdasarkan penjelasan tersebut, pengalaman tidak hanya dipengaruhi oleh apa yang terjadi pada kita, tetapi dipengaruhi pula oleh bagaimana kita menanggapi tugas auditnya.
2. Pendidikan berkelanjutan
“Working with other who have different backgrounds, perspectives, or agendas can often be a growth experiences.” Berdasarkan penjelasan tersebut dan seiring kemajuan teknologi dan informasi, keterampilan auditor dituntut untuk berkembang. Salah satu cara untuk meningkatkan kemampuan profesionalnya agar tidak tertinggal oleh berbagai kemajuan teknologi adalah melalui program pendidikan dan pelatihan berkesinambungan. Tidak dapat dipungkiri auditor memerlukan pelatihan dalam bidang akuntansi dan auditing, serta bidang-bidang operasional lain yang dibutuhkan oleh auditor dalam menjalankan tugasnya. Selain itu, kemampuan auditor harus ditingkatkan untuk mengantisipasi semua keadaan yang mungkin dihadapi akibat kemajuan yang begitu pesat.

Mulyadi (2013:25) jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.25/PMK.01/2014 bagian keempat pengalaman di Bidang Akuntansi Pasal 5 menjelaskan bahwa:

1. Pengalaman di bidang akuntansi, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (3) huruf b meliputi:
 - a. Pengalaman praktik di bidang akuntansi, termasuk bekerja yang tugas utamanya di bidang akuntansi; atau
 - b. Pengalaman sebagai pengajar di bidang akuntansi.
1. Pengalaman di bidang akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) paling sedikit 3 (tiga) tahun yang diperoleh dalam 7 (tujuh) tahun terakhir.
2. Disertakan telah memiliki pengalaman dibidang akuntansi selama 1 (satu) tahun bagi seseorang yang telah menyelesaikan pendidikan profesi akuntansi, magister (S-2), atau doctor (S-3) yang menekankan penerapan prinsip-prinsip akuntansi.

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik (SK MenKeu No.17/PMK.01/2008) tentang Jasa Akuntan Publik menyebutkan bahwa:

“Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh pemimpin/pemimpin rekan KAP.”

Berdasarkan ketentuan di atas, maka menjadi seorang auditor yang berpengalaman harus memiliki pengalaman minimal 5 (lima) tahun dan sekurang-kurangnya 500 jam.

Pengalaman audit menurut Ida Suraida (2005) berdasarkan wawancara dengan para praktisi dengan akademisi, ada kesepakatan bahwa untuk waktu pengalaman umumnya disepakati:

LS	=	Lama Sekali > 20 tahun
CL	=	Cukup Lama 15 s.d 20 tahun
L	=	Lama 10 s.d 14 tahun
KL	=	Kurang Lama 5 s.d 9 tahun
SB	=	Sebentar < 5 tahun
Untuk jumlah penugasan:		
SB	=	Sangat Banyak > 40 penugasan
CB	=	Cukup Banyak = 30 s.d 40 penugasan
B	=	Banyak 20 s.d 29 penugasan
KB	=	Kurang Banyak 10 s.d 19 penugasan
SD	=	Sedikit < 10 penugasan

Diharapkan dengan semakin banyak pengalaman audit seorang auditor akan semakin baik pula dalam menentukan apakah kualitas audit tersebut baik atau tidak.

2.1.3.3 Dimensi Pengalaman Auditor

Kebanyakan orang memahami bahwa semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik daripada seorang auditor yang baru memulai kariernya. Atau dengan kata lain auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman (Elisha, 2010).

Menurut Mulyadi (2013:25):

“Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Di samping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurangkurangnya tiga tahun

sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997)".

Mulyadi (2013:26) menyatakan ada tiga faktor dalam pengalaman auditor, diantaranya adalah:

1. Pelatihan Profesi

Pelatihan profesi dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, symposium, loka karya, dan kegiatan penunjang keterampilan yang lain. Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor junior juga bias dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor, melalui program pelatihan dan praktik-praktik audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berhubungan dengan pendeteksian kekelituan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor. Akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan public (SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997).

- a. Memiliki banyak pelatihan, akan semakin terlatih dalam menangani masalah yang dihadapi.
- b. Melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki, akan memberikan hasil yang lebih baik.
- c. Pelatihan khusus yang dimiliki auditor dapat mendukung audit yang dilakukan.
- d. Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (continuing professional education).

2. Pendidikan

Pendidikan adalah keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas dengan pengalaman praktik audit. Pendidikan dalam arti luas adalah pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan lanjut. Pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan lanjut yang dibutuhkan untuk menjadi akuntan publik adalah:

- a. Auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata satu (S-1) atau yang setara.
- b. Melakukan ujian sertifikasi akuntan publik.
- c. Dalam hal frekuensi pekerjaan telah melaksanakan jenis entitas yang diaudit selama menjadi auditor sebanyak > 20 entitas

- d. Mengurus izin akuntan public kepada Departemen Keuangan untuk dapat melakukan kegiatan usahanya secara independen (membuka KAP).
3. Lama kerja
- “Lama kerja adalah pengalaman seseorang dan berapa lama seseorang bekerja pada masing-masing pekerja atau jabatan”. Lama kerja auditor ditentukan oleh seberapa lama waktu yang digunakan oleh auditor mengikuti jenis penugasan audit tertentu.
- Pengalaman dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan pengalaman dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan pengalaman yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.
- a. Semakin lama menjadi auditor, semakin mengerti bagaimana menghadapi suatu entitas pemeriksaan dalam memperoleh data dan informasi yang dibutuhkan.
 - b. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin dapat mengetahui informasi yang relevan untuk mengambil pertimbangan dalam membuat keputusan.
 - c. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin dapat mendeteksi kesalahan yang dilakukan obyek pemeriksaan.
 - d. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin mudah mencari penyebab munculnya kesalahan serta memberikan rekomendasi untuk memperkecil penyebab tersebut.

Menurut Foster dalam Bawono dan Elisha (2010:14) variabel pengalaman diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut:

1. Lama bekerja

Lama bekerja sebagai auditor menghasilkan struktur dalam proses penilaian auditor. Struktur ini menentukan seleksi auditor, memahami dan bereaksi terhadap ruang lingkup tugas.
2. Frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah diaudit

Pengalaman seorang auditor dapat dilihat dari jumlah klien dan variasi jenis-jenis perusahaan yang telah diauditnya. Pengalaman menghasilkan tingkat kepercayaan diri yang lebih tinggi dalam mengaudit laporan klien. Pertama, pengalaman menghasilkan banyak simpanan informasi dalam memori jangka panjang. Bila auditor menghadapi tugas yang sama, selain mereka dapat dengan mudah mengakses informasi yang tersimpan dalam memori, mereka juga dapat mengakses lebih banyak informasi. Dengan dukungan banyak informasi, auditor dapat mengerjakan tugasnya dengan lebih percaya diri. Kedua, saat auditor menjalankan tugas, maka perilakunya akan berfokus pada tugas tersebut. Dengan memfokuskan perilaku pada tugas,

auditor dapat lebih cepat membiasakan diri dengan tugas tersebut dan mereka juga akan memperoleh lebih banyak pengetahuan yang berkaitan dengan tugas tersebut. Auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibanding dengan auditor yang lebih berpengalaman. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih, seseorang yang melakukan pekerjaan yang sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya.

3. Banyaknya pelatihan yang dilakukan

Auditor yang memiliki banyak pelatihan tentunya akan semakin terlatih dalam setiap menangani masalah yang dihadapinya. Selain terlatih auditor dalam menangani kasus yang diauditnya dia akan semakin percaya diri dalam menangani masalah tersebut.

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit

Definisi yang dikemukakan menurut Boyton, et al (2006:7) kualitas audit adalah sebagai berikut:

“Kualitas jasa sangat penting untuk menghasilkan bahwa profesi bertanggung jawab kepada klien, masyarakat umum dan aturan-aturan. Kualitas audit mengacu pada standar yang berkenaan pada kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang berkaitan.”

Pengertian lainnya oleh De Angelo (1981) dalam Alim et. al (2010) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“Kemampuan auditor mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan tersebut, peluang mendeteksi kesalahan tergantung pada kompetensi auditor sedangkan keberanian auditor melaporkan adanya kesalahan pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor.”

Serta pengertian kualitas audit lainnya adalah *Audit quality means how tell an audit detects an report material misstatemet in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particulary independence* . (Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A.Arens, 2012:105)

Jadi dari defini diatas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan serta melaporkan kepada pengguna laporan adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Defini tersebut memecah kualitas audit menjadi dua komponen yaitu:

1. Kemungkinan auditor menemukan adanya salah saji. Di sini dapat dilihat bagaimana kompetensi auditor dan tindakan sementara apa yang akan dilakukan.
2. Tindakan yang tepat dalam menangani salah saji tersebut berkaitan dengan objektivitas auditor, skeptisisme profesional, dan kemandirian.

Berdasarkan uraian di atas tergambar bahwa audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus

menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antar pihak manajemen dan pemilik (Elfarini, 2007).

2.1.4.2 Langkah-langkah yang Dilakukan untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Nasrullah Djamil (2005:18) dalam Riyan Hidayah (2011:30) kualitas audit dinilai melalui sejumlah unit standarisasi dari bukti audit yang diperoleh oleh auditor eksternal, dan kegagalan audit dinyatakan juga sebagai kegagalan auditor independen untuk mendeteksi suatu kesalahan material. Langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionlanya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan sikap independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum sehingga ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapa pun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama, maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan *review* secara kritis pada setiap tingkat supervisi terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka diliakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas stuktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengujian pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas jasa laporan keuangan auditan.

7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak, dan pengungkapan yang informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyatakan dalam laporan audit.

2.1.4.3 Dimensi Kualitas Audit

Kualitas audit dapat ditentukan melalui kesesuaian dengan standar yang berlaku, salah satunya standar audit APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah), karena standar ini adalah kriteria atau ukuran untuk melakukan kegiatan audit yang diwajibkan menjadi pedoman oleh APIP (BPKP, 2009 : 36).

Kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa audit pemerintah khususnya harus dijaga, oleh karena itu auditor diharapkan dapat melaksanakan program jaminan kualitas audit. Standar audit APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah), yang dinyatakan oleh PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 maret 2008 terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan audit serta standar pelaporan audit.

1. Standar Umum
 - a. Visi, misi, tujuan, kewenangan dan tanggung jawab APIP harus dinyatakan secara tertulis, disetujui dan ditandatangani oleh pimpinan tertinggi organisasi.
 - b. Pimpinan APIP bertanggung jawab kepada pimpinan tertinggi organisasi agar tanggung jawab pelaksanaan audit dapat terpenuhi.
 - c. APIP dapat menggunakan tenaga ahli apabila APIP tidak mempunyai keahlian yang diharapkan untuk melaksanakan penugasan.
 - d. Auditor harus menggunakan keahlian profesional dengan cermat dan seksama (due professional care) dengan secara hati-hati (prudent) dalam setiap penugasan.
 - e. Auditor harus mematuhi kode etik yang ditetapkan.
2. Standar Pelaksanaan Audit
 - a. Dalam setiap penugasan audit, auditor harus menyusun rencana kerja yang terdiri dari penetapan sasaran, ruang lingkup, metodologi, dan alokasi sumberdaya.

- b. Pada setiap tahap audit, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas dan meningkatkan kemampuan auditor.
 - c. Auditor harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temua audit.
 - d. Auditor harus mengembangkan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan audit.
 - e. Auditor harus menyiapkan dan menata-usahakan dokumen audit kinerja dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk dan dianalisis.
3. Standar Pelaporan
- a. Auditor harus membuat laporan hasil audit sesuai dengan penugasannya yang disusun dalam format yang sesuai, segera setelah selesai melakukan audit.
 - b. Laporan hasil audit harus dibuat secara tertulis dan segera, yaitu pada kesempatan pertama setelah berakhirnya pelaksanaan audit.
 - c. Laporan hasil audit harus dibuat dalam bentuk dan isi yang dapat dimengerti oleh auditi dan pihak lain yang terkait.
 - d. Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi.
 - e. Auditor harus melaporkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan dan ketidakpatuhan.
 - f. Auditor harus melaporkan adanya kelemahan atas sistem pengendalian intern auditi.
 - g. Auditor harus meminta tanggapan atas pendapat terhadap kesimpulan, temuan, rekomendasi termasuk tindakan perbaikan yang direncanakan oleh auditi secara tertulis dari pejabat auditi yang bertanggungjawab.
 - h. Laporan hasil audit diserahkan kepada pimpinan organisasi, auditi, dan pihak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil audit sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Audit merupakan suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan pemegang saham. Untuk itu diperlukan pihak ketiga (akuntan publik) yang dapat memberi keyakinan kepada investor dan kreditor bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat dipercaya. (Agusti dan Pertiwi, 2013).

Salah satu fungsi akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan. Namun adanya konflik kepentingan antara pihak internal dan eksternal perusahaan, menuntut akuntan publik untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas yang dapat digunakan oleh pihak-pihak tertentu. Menjamurnya skandal keuangan baik di dalam maupun luar negeri, sebagian besar bertolak dari laporan keuangan yang pernah dipublikasikan oleh perusahaan. Hal inilah yang memunculkan pertanyaan tentang bagaimana kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan klien.

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentukan kualitas audit. Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki independensi yang baik, serta pengalaman yang baik.

2.2.1 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Standar umum kedua SA seksi 220.1 dalam SPAP (2011) menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum, auditor tidak boleh memihak kepada siapapun. Auditor harus dapat mempertahankan sikap

independen karena opini yang dikeluarkannya menggambarkan kualitas laporan pemeriksaan yang telah dilaksanakan oleh auditor.

Alvin A. Arens (2012:5) menyatakan bahwa para auditor harus mempertahankan tingkat independensi yang tinggi untuk menjaga kepercayaan para klien yang mengandalkan laporan mereka.

Abdul Halim (2015:29) menjelaskan bahwa salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit adalah ketaatan terhadap kode etik, yang terefleksikan oleh sikap independensi, integritas, dan lain sebagainya. Dan Suseno (2013:25) juga menyatakan untuk meningkatkan kualitas audit dapat diambil dengan cara mengembangkan sikap independen seorang auditor.

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran pada diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif dengan tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi seorang auditor sangat penting dalam menyatakan opini dan kualitas hasil audit laporan keuangan (Mulyadi, 2013:26-27)

Penelitian yang dilakukan oleh Eunike Cristina Elfarini (2007), Singih dan Bawono (2010), Saripudin et.al (2012) menemukan bukti empiris independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Juga penelitian yang dilakukan oleh Ni Putu Irma Purnama Sari dan I Putu Sudana (2013), K. Dwiyani Pratistha (2014) menemukan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap

kualitas proses audit baik secara simultan maupun parsial. Hasil ini konsisten dengan penelitian Suseno (2013) menyatakan untuk meningkatkan kualitas audit dapat diambil dengan cara mengembangkan sikap independensinya.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi independensi seorang auditor, maka kualitas audit yang dilaksanakan semakin baik.

2.2.2 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit

Mulyadi (2013:25) menyatakan bahwa seorang yang memasuki karier sebagai auditor, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Dengan kata lain, salah satu faktor penting yang akan mempengaruhi kualitas audit adalah pendidikan formal dan pengalaman kerja yang telah ditempuh oleh seorang auditor.

Sedangkan menurut Libby & Frederick dalam Sukrisno Agoes (2012:54) semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka semakin banyak pula baik sikap skeptisme profesionalnya dalam menghasilkan berbagai macam dugaan dan menjelaskan temuan audit.

Kemudian Nizarul (2007) menyatakan bahwa pengalaman akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah merupakan keputusan yang tepat. Hal tersebut mengindikasikan bahwa semakin lama masa kerja yang dimiliki auditor maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

Menurut Choo dan Trootman (1991), dalam Mayangsari (2003) bahwa pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan

pemberian opini audit, dimana dalam penelitian ini hal tersebut termasuk dalam risiko audit sebagai indikator pada kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Goodman (2011) yang menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Hasil penelitian ini didukung oleh Dyah (2012) yang menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit secara simultan dan parsial.

Jadi, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor memiliki keterkaitan dengan kualitas audit. Keterkaitan tersebut dapat berdampak positif atau negatif tergantung pada pihak yang melaksanakannya dalam suatu instansi pemerintah dalam hal ini pada Inspektorat Kota Bandung.

2.2.3 Pengaruh Independensi dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit

Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan auditing (Christiawan, 2003:83).

Tubs dalam Sukrisno Agoes (2012:54) menyimpulkan bahwa auditor harus memiliki independen yang tinggi agar auditor dapat mempertahankan kepercayaan klien, selain memiliki independen yang tinggi auditor harus berpengalaman. Karena auditor independen yang berpengalaman akan lebih sensitif dalam mendeteksi

kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim atas temuan-temuan dalam audit. Sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang baik.

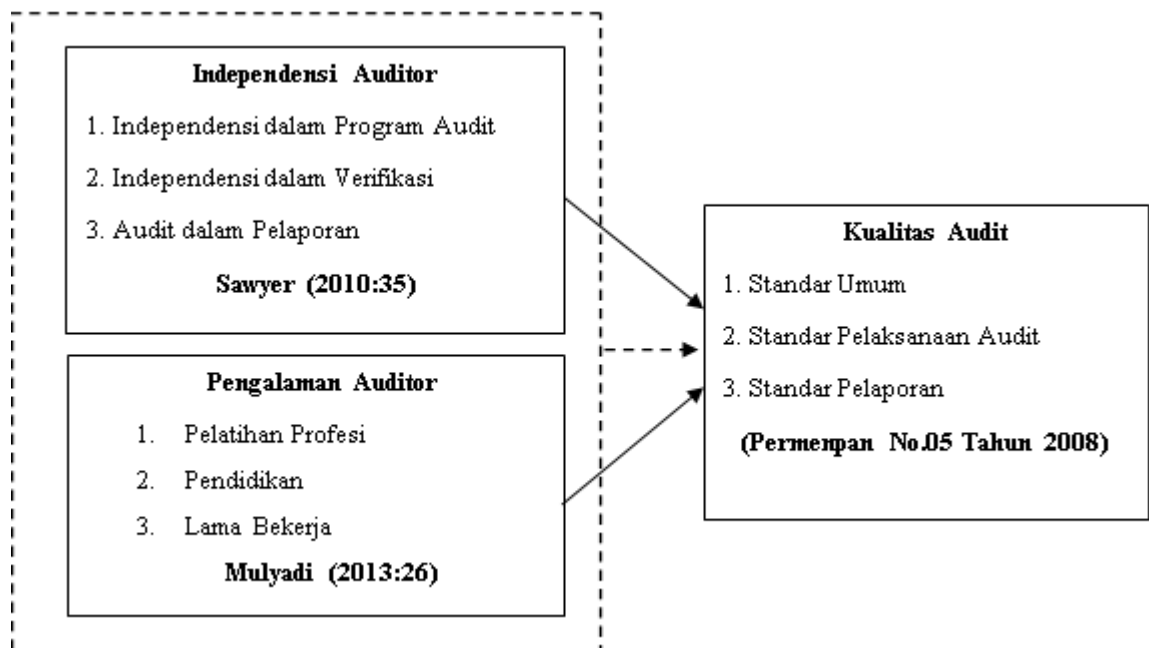
Singgih dan Bawono (2010) menyatakan dalam penelitiannya bahwa Independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, *due professional care* dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini didukung dengan penelitian yang dilakukan Elisha (2010) yang menyatakan bahwa independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi, *due professional care*, dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Juga penelitian yang dilakukan oleh Lukman Harahap (2015) yang menyebutkan bahwa kompetensi, independensi, objektivitas dan sensitivitas etika profesi secara parsial dan simultan berpengaruh positif terhadap kualitas hasil audit. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Goodman (2011) yang menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit baik secara simultan maupun secara parsial. Hasil penelitian ini didukung oleh Dyah (2012) yang menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit secara simultan dan parsial.

Independensi, dan pengalaman auditor adalah hal-hal yang tidak dapat dipisahkan dari kualitas audit, dalam rangka memperoleh kualitas audit yang sesuai, seorang auditor harus memiliki hal-hal tersebut diatas. Selain memiliki sikap independen yang tinggi, auditor juga diharapkan untuk memiliki pengalaman yang

baik. Semakin independen seorang auditor maka akan semakin baik kualitas auditnya, semakin berpengalaman seorang auditor maka akan semakin mudah dalam menemukan kecurangan-kecurangan dalam pemeriksaan hingga pengungkapan agar terhindar dari manipulasi.

Jadi dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi independensi, dan pengalaman seorang auditor, maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkan.

Dari uraian di atas, dapat disusun kerangka pemikiran pada halaman berikut:



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.4 Penelitian Terdahulu

Berikut ini akan disajikan beberapa rangkuman mengenai penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian ini yaitu “Pengaruh Independensi, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit”.

No	Nama Peneliti dan Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
1.	Singgih dan Bawono (2010)	Pengaruh independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Dengan mengambil sampel 4 KAP “Big Four”	Devenden: Kualitas Audit Indevenden: independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas	Hasil penelitiannya adalah independensi, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit	Terdapat persamaan pada variabel devenden (Y) yang digunakann yaitu Kaulitas audit dan variabel independen (X) yang digunakan yaitu diantaranya pengalaman dan independensi auditor.	Peneliti hanya menggunakan dua variabel independen serta pengalaman auditor.

2.	Nungky Nurmalita Sari (2011)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika terhadap kualitas Audit	Dependen: Kualitas Audit Independen: Pengalaman Kerja, Independensi, Objektivitas, Integritas, Kompetensi dan Etika	Hasil dari pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, kompetensi dan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Secara simultan seluruh variabel independen tersebut berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.	Terdapat persamaan pada variabel independen (X) yang digunakan yaitu diantaranya pengalaman dan independensi auditor.	Peneliti hanya menggunaka n dua variabel independen serta pengalaman auditor.
----	------------------------------------	--	--	---	--	---

3.	Arisinta (2013)	Pengaruh pengaruh kompetensi, independensi, time budget pressure, dan audit fee terhadap kualitas audit.	Devenden: Kualitas Audit Indevenden: kompetensi, independensi, time budget pressure, dan audit fee	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, time budget pressure, dan audit fee berpengaruh terhadap kualitas audit.	Terdapat persamaan pada variabel independen (X) yang digunakan yaitu diantaranya independensi auditor.	Peneliti hanya menggunakan dua variabel independen serta pengalaman auditor.
4.	Nur Samsi, Akhmad Riduwan, dan Bambang Suryono (2013)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor sebagai Variabel Pemoderasi	Devenden: Kualitas Audit Indevenden: Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja dan kompetensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, sedangkan independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit.	Terdapat persamaan pada variabel independen (X) yang digunakan yaitu diantaranya pengalaman dan independensi auditor.	Peneliti hanya menggunakan dua variabel independen serta pengalaman auditor.

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

2.3 Hipotesis Penelitian

Pengertian hipotesis yang dikemukakan oleh Sugiyono (2013:93) adalah sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.”

Dari pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian merupakan jawaban yang bersifat sementara terhadap rumusan masalah penelitian karena belum berdasarkan fakta-fakta empiris.

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H2: Pengalaman Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

H3: Independensi dan Pengalaman Auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.