

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Auditing

###### 2.1.1.1 Pengertian Auditing

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) mendefinisikan *auditing* 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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Menurut Mulyadi (2013:9) mendefinisikan *auditing* sebagai berikut:

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

Menurut Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2012; 4)

yang di alih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan menurut Standar Profesional Akuntansi Publik (2011) Adalah:

“Proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seseorang yang komperen dan indepeden untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang independen dan komponen.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, terlihat bahwa *auditing* harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten dengan mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti atas sebuah informasi untuk membuktikan bahwa informasi tersebut benar-benar sesuai dengan kriteria yang ada.

### 2.1.1.2 Jenis-Jenis Audit

Dalam Sukrisno Agoes, (2012:10) Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)
2. Pemeriksaan khusus (*Special Audit*)
3. Audit Investigasi”

#### 1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus sesuai dengan standar Professional Akuntan Publik dan memperhatikan kode etik akuntan indonesia, aturan etika KAP yang telah disahkan Ikatan Akuntan Indonesia serta standar pengendalian mutu.

#### 2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *Auditee*) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Misalnya KAP diminta untuk memeriksa

apakah terdapat kecurangan pada penagihan piutang usaha perusahaan. Dalam hal ini prosedur audit terbatas untuk memeriksa piutang, penjualan dan penerimaan kas. Pada akhir pemeriksaan KAP hanya memberikan pendapat apakah terdapat kecurangan atau tidak terhadap penagihan piutang usaha di perusahaan. Jika memang ada kecurangan, berapa besar jumlahnya dan bagaimana modus operasinya.

### 3. Audit Investigasi

Audit investigasi adalah audit pada kasus yang lazim terjadi pada pergantian pengurus perusahaan, ha ini dilakukan untuk meyakinkan pengurus baru bahwa tidak ada beban atau tagihan yang mungkin timbul dari periode lalu. Audit investigasi juga dimintakan untuk hal-hal lain yang perlu dan tidak termasuk dalam audit laporan keuangan. Dewasa ini audit investigasi juga semakin berkembang, terutama dalam hal penelitian kasus-kasus yang berkaitan dengan hukum dan pidana, misalnya korupsi dan *money laundering*.

Dalam Sukrisno Agoes (2012:11-13), Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bias dibedakan atas :

- “1. Manajemen Audit (*Operatioan Audit*)
- 2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
- 3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)
- 4. *Computer Audit*”

#### 1. Manajemen Audit (*Operatioan 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 dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pengertian efisien adalah dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah rendahnya dapat mencapai hasil yang optima atau dilaksanakan secara hemat. Ada 4 (empat) tahapan dalam suatu manajemen audit:

- a. *Preliminary Survey* (Survei Pendahuluan)
  - b. *Review and Testing of Management Control System* (Penelaahan dan Pengujian Atas Sistim Pengendalian Manajemen)
  - c. *Detailed Examination* (Pengujian Terinci)
  - d. *Report Development* (Pengembangan Laporan)
- #### 2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)
- 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 eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian *internal audit*.

### 3. Pemeriksaan Intern (*Internal 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 umum yang 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 diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).

### 4. *Computer Audit*

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

Dari uraian di atas jenis-jenis audit dapat ditinjau dari luasnya pemeriksaan serta dapat ditinjau dari jenis pemeriksaan tergantung pada kebutuhan pengguna laporan keuangan.

#### **2.1.1.3 Tujuan Auditing**

Menurut Mulyadi (2013), menjelaskan antara tujuan audit bersifat umum dan khusus sebagai berikut:

##### 1. Tujuan Audit Umum

Pada dasarnya tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini, auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup. Untuk menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit

spesifik untuk setiap akun laporan keuangan. Dengan melihat tujuan audit spesifik tersebut, auditor akan dapat mengidentifikasi bukti

apa yang dapat dihimpun, dan bagaimana cara menghimpun bukti tersebut.

2. Tujuan audit khusus

Tujuan audit khusus lebih diarahkan untuk pengujian terhadap pos pos yang terdapat dalam laporan keuangan yang merupakan asersi manajemen.

Menurut Standar Profesional Akuntansi Publik (2011:110:1) adalah:

“Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam suatu hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, serta arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Apabila keadaan tidak memungkinkan dalam hal ini tidak sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia, maka akuntan publik berhak memberikan pendapat bersyarat atau menolak memberikan pendapat.”

Sedangkan Menurut Rai (2008:103-106) Tujuan *auditing* adalah:

“Tujuan audit berkaitan dengan alasan dilaksanakan suatu audit. Tujuan audit kinerja harus benar-benar dipertimbangkan dan dinyatakan secara jelas. Tujuan tersebut harus didefinisikan sedemikian rupa sehingga dapat mempermudah tim audit dalam mengambil keputusan mengenai hal-hal yang harus diaudit dan disimpulkan. Penetapan tujuan audit memberikan manfaat antara lain membantu memfokuskan kegiatan pengumpulan bukti audit, mencapai hasil audit yang diinginkan, menghasilkan mutu audit yang konsisten, dan menjadi ukuran atas mutu audit kinerja yang harus ditunjukkan pada akhir audit. Tujuan audit ini juga harus menjelaskan secara ringkas alasan dilakukan audit, disamping manfaat dan dampak yang akan ditimbulkan oleh pelaksanaan audit ini.

Contoh alasan-alasan dilakukan audit:

1. Adanya ketidak hematatan atau ketidak efisienan atas penggunaan sumber daya yang tersedia.
2. Tujuan yang sudah ditetapkan tidak tercapai.
3. Adanya alternatif lain yang lebih baik dalam pencapaian tujuan yang telah diitetapkan.
4. Adanya penggunaan sumber daya secara tidak sah.
5. Adanya penyimpangan dari peraturan perundang-undangan.”
6. Sistem akuntansi dan laporan keuangan yang kurang baik.”

Muchlisin Riadi (2013) mengklasifikasi tujuan audit secara umum sebagai berikut:

1. Kelengkapan (*Completeness*).  
Untuk meyakinkan bahwa seluruh transaksi telah dicatat atau ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
2. Ketepatan (*Accuracy*).  
Untuk memastikan transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat berdasarkan jumlah yang benar, perhitungan yang benar, diklasifikasikan, dan dicatat dengan tepat.
3. Eksistensi (*Existence*).  
Untuk memastikan bahwa semua harta dan kewajiban yang tercatat memiliki eksistensi atau keterjadian pada tanggal tertentu, jadi transaksi tercatat tersebut harus benar-benar telah terjadi dan tidak fiktif.
4. Penilaian (*Valuation*).  
Untuk memastikan bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah diterapkan dengan benar.
5. Klasifikasi (*Classification*).  
Untuk memastikan bahwa transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat. Jika terkait dengan saldo maka angka-angka yang dimasukkan didaftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.
6. Ketepatan (*Accuracy*).  
Untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada tanggal yang benar, rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar. Serta penjumlahan saldo sudah dilakukan dengan tepat.
7. Pisah Batas (*Cut-Off*).  
Untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dekat tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang mungkin sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi.
8. Pengungkapan (*Disclosure*).  
Untuk meyakinkan bahwa saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan wajar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan wajar dalam isi dan catatan kaki laporan tersebut.

#### 2.1.1.4 Laporan Audit

Menurut Mulyadi (2013:12) mendefinisikan laporan audit sebagai berikut:

“Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan

auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku.”

Menurut Arens *et.al* yang dialihbahasakan Herman Wibowo (2008:58) laporan audit standar tanpa pengecualian berisi tujuh bagian yang berbeda, diantaranya:

1. Judul laporan  
Standar auditing mensyaratkan bahwa laporan harus diberi judul yang mengandung kata independen.
2. Alamat laporan audit  
Laporan ini umumnya ditujukan kepada perusahaan, para pemegang saham, atau dewan direksi perusahaan.
3. Paragraf pendahuluan  
Tujuan dari pernyataan ini adalah untuk mengomunikasikan bahwa manajemen bertanggung jawab atas pemilihan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum yang tepat, dan membuat pengukuran serta pengungkapan dalam menerapkan prinsip-prinsip tersebut dan untuk mengklarifikasikan peran manajemen serta auditor.
3. Paragraf ruang lingkup  
Paragraf ini merupakan pernyataan faktual tentang apa yang dilakukan auditor dalam proses audit, menyatakan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, serta membahas bukti audit yang dikumpulkan dan menyatakan bahwa auditor yakin bahwa bukti audit yang dikumpulkan itu sudah memadai guna pernyataan pendapat.
4. Paragraf pendapat  
Paragraf terakhir dalam laporan audit standar menyatakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit. Bagian ini begitu penting, sehingga sering kali laporan audit dinyatakan secara sederhana sebagai pendapat auditor.
5. Nama KAP. Nama mengidentifikasi Kantor Akuntan Publik (KAP) atau praktisi yang melaksanakan audit.
6. Tanggal laporan audit  
Tanggal yang tepat untuk dicantumkan pada laporan audit adalah ketika auditor menyelesaikan prosedur audit di lokasi pemeriksaan.

### 2.1.1.5 Standar Auditing

Menurut SPAP 01 (2011:150.1-150.2) Standar auditing yang ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

1. Standar Umum
  1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama
2. Standar Pekerjaan Lapangan
  1. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang harus dilakukan.
  2. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  3. Bukti audit kompeten yang cukup diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
  1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubugnannya dengan prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam periode sebelumnya.
  3. Pengungkapan informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  4. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang mana auditor dihubungkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat tanggung jawab yang dipikulnya.

### 2.1.1.6 Pengertian Auditor & Jenis-Jenis Auditor

Suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011) tentang auditor, audit dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:19) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

1. Auditor independen (akuntan publik)
2. Auditor pemerintah
3. Auditor pajak
4. Auditor internal (*internal auditor*)

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens *et.al* tersebut adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)  
Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) 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 kali 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 (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 mematuhi 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 mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

## 2.1.2 Kualitas Auditor

### 2.1.2.1 Pengertian Kualitas Audit

De angelo (1981) dalam Ilmiyati dan Suharjo (2012) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi dengan pengetahuan dan keahlian auditor. Sedangkan pelaporan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan tergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2012:105), menyatakan kualitas audit:

*“Audit quality means how well an audit detects and reports material misstatements in financial statements. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity particularly independence.”*

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP 2011) menyatakan:

“Bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.”

Menurut Ilmiyati dan Suharjo (2012) mengenai kualitas audit yaitu:

“Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik akuntan, standar profesi dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Setiap audit harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya dengan bertindak jujur, tegas, tanpa pretensi sehingga dia dapat bertindak adil, tanpa dipengaruhi atau permintaan pihak tertentu untuk memenuhi kepentingan pribadinya.”

Menurut Singgih dkk (2010) auditor yang berkualitas adalah auditor yang “mampu” menemukan adanya pelanggaran sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang “mau” mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Sehingga dari penjelasan di atas, terdapat dua unsur yang sangat penting dalam kualitas audit, yang pertama yaitu kualitas audit ditentukan dari bagaimana kemampuan seorang auditor menemukan pelanggaran atau masalah dalam sistem akuntansi klien, kemampuan tersebut dimiliki dari pengetahuan yang relevan, pengalaman dan pendidikan yang mereka dapatkan, dan yang kedua adalah dari independensi auditor, dimana independensi auditor sangat diperlukan untuk menjaga kemampuan auditor untuk tidak memihak kepada siapapun terutama kepada manajemen, karena informasi yang dihasilkan akan digunakan oleh publik atau umum untuk mereka melakukan pengambilan keputusan ekonomi.

### 2.1.2.2 Atribut Kualitas Audit

Behn *et. al.* (2011), mencoba menghubungkan kualitas audit dengan kepuasan klien. Hasil penelitiannya menunjukkan ada 6 atribut kualitas audit dari 12 atribut yang berpengaruh secara signifikan terhadap kepuasan klien, yaitu : pengalaman melakukan audit, memahami industri klien, responsif atas kebutuhan klien, melakukan pekerjaan lapangan dengan tepat, keterlibatan pimpinan KAP, dan keterlibatan komite audit. Berikut ini akan diuraikan satu persatu ke 12 atribut kualitas jasa audit yang direkomendasikan oleh Behn *et. al.* (2011).

1. **Pengalaman Melakukan Audit**  
Pengalaman merupakan atribut yang penting yang dimiliki oleh auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak daripada auditor yang berpengalaman.
2. **Memahami Industri Klien**  
Auditor harus memiliki pengetahuan mengenai hal-hal yang bersifat bisnis, satuan usaha, bentuk organisasi klien, dan karakteristik operasi dari klien. Dengan memahami industri klien berarti menjadi bagian integral yang tidak terpisahkan dengan pekerjaan profesi sehingga dapat menghasilkan audit yang memenuhi standar mutu auditing.
3. **Responsif Atas Kebutuhan Klien**  
Klien berharap menerima lebih banyak dari hanya opini audit, dan juga ingin mendapatkan keuntungan dari keahlian dan pengetahuan auditor di bidang usaha dan memberikan nasehat tanpa diminta. Atribut yang membuat klien memutuskan pilihannya terhadap suatu Kantor Akuntan Publik adalah kesungguhan Kantor akuntan Publik tersebut memperhatikan kebutuhan kliennya.
4. **Taat Pada Standar Umum**  
Standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Standar-standar ini meliputi pertimbangan mengenai kualitas profesional mereka, seperti keahlian dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bahan bukti. Standar Umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan auditor.
5. **Independensi**

Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Sikap independensi bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, sehingga auditor akan melaporkan apa yang ditemukannya selama proses pelaksanaan audit. Keadaan ini akan meningkatkan kepuasan klien.

6. Sikap Hati-Hati  
Penggunaan kemahiran profesional secara cermat dan seksama dalam semua aspek audit mengartikan bahwa auditor wajib melaksanakan tugasnya dengan kesungguhan dan kecermatan, atau keperdulian profesional. Kecermatan dan keseksamaan profesional meliputi ketelitian dalam memeriksa kelengkapan kertas kerja, mengumpulkan bahan bukti audit yang memadai, dan menyusun laporan audit yang lengkap. Sebagai seorang profesional, auditor harus menghindari kelalaian dan ketidakjujuran.
7. Komitmen Yang Kuat Terhadap Kualitas Audit  
Komitmen dapat didefinisikan sebagai: (1) Sebuah kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dari nilai-nilai organisasi dan atau profesi, (2) Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi dan atau profesi, (3) Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan atau profesi.
8. Keterlibatan Pimpinan KAP  
Pimpinan yang baik perlu menjadi focal point yang mampu memberikan perspektif dan visi luas atas kegiatan perbaikan serta mampu memotivasi mengakui dan menghargai upaya dan prestasi perorangan maupun kelompok.
9. Melakukan Pekerjaan Lapangan Dengan Tepat  
Standar pekerjaan lapangan yang pertama menentukan agar program kerja yang akan dilaksanakan direncanakan dengan matang. Dalam perencanaan auditnya, auditor harus mempertimbangkan sifat, luas, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan membuat suatu program audit secara tertulis.
10. Keterlibatan Komite Audit  
Komite audit diperlukan dalam suatu organisasi bisnis, antara lain karena komite ini mengawasi proses audit dan memungkinkan terwujudnya kejujuran pelaporan keuangan. Melibatkan komite audit dalam pelaksanaan audit akan sangat membantu auditor karena komite audit juga merupakan sebuah badan yang independen dalam perusahaan.
11. Standar Etika Yang Tinggi  
Etika adalah Ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Seorang auditor harus dapat meningkatkan akuntabilitasnya dengan cara menegakkan etika profesional yang tinggi.

## 12. Tidak Mudah Percaya

Audit atas laporan keuangan yang berdasarkan Standar Auditing yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptis profesional, Hal ini berarti bahwa auditor tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang tidak jujur, namun juga tidak boleh menganggap manajemen sebagai orang yang kejujurannya tidak diragukan lagi. Adanya sikap tersebut akan memberikan hasil audit yang bermutu dan memberikan kepuasan bagi klien.

### 2.1.2.3 Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Nasrullah Djamil (2007:13) empat faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah:

1. Lama hubungan dengan klien (*tenure audit*)
2. Jumlah klien
3. Kesehatan keuangan klien
4. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)

Adapun penjelasan dari empat faktor yang dapat mempengaruhi kualitas audit adalah sebagai berikut:

1. Lama hubungan dengan klien (*tenure audit*)  
Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.
2. Jumlah klien  
Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3. Kesehatan keuangan klien  
Semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.
4. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)  
Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di *review* oleh pihak ketiga atau rekan auditor.

### 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 menurut Foster dalam A.Basit (2012) menyatakan bahwa:

“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”.

Sedangkan menurut Knoers dan Haditono (1999) dalam Singgih dan Bawono (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. Variabel pengalaman akan diukur dengan menggunakan indikator lamanya bekerja, frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan, dan banyaknya pelatihan yang telah diikutinya.”

Menurut manulang (1983:15) dalam Achmad Badjuri (2012) menyatakan:

“Pengalaman kerja adalah proses pembentukan pengetahuan atau keterampilan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan.”

Dari penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengalaman dapat memperdalam dan memperluas kemampuan seseorang dalam melakukan suatu pekerjaan, Semakin berpengalaman seseorang melakukan pekerjaan yang

sama, maka akan semakin terampil dan semakin cepat dalam menyelesaikan pekerjaan tersebut.

### **2.1.3.2 Kriteria Pengalaman Auditor**

Menurut Tubs (1992) dalam Singgih dan Bawono (2010) kriteria pengalaman terdiri dari:

- “1. Kepekaan dalam mendeteksi adanya kekeliruan.  
Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang peka dan cepat tanggap dalam mendeteksi adanya kekeliruan.
2. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit.  
Semakin berpengalaman seorang auditor, maka akan dapat menyelesaikan tugas audit tepat waktu.
3. Kemampuan dalam menggolongkan kekeliruan.  
Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang mampu menggolongkan kekeliruan tujuan dan system akuntansi yang melandasinya.
4. Kesalahan dalam melakukan tugas audit.  
Semakin berpengalaman seorang auditor, maka tingkat kesalahan dalam melaksanakan tugas audit diminimalisasi.”

### **2.1.3.3 Faktor Pengalaman Auditor**

Menurut Ismiyati dalam Iwan Iriuwono, Muhammad Achsin (2014) faktor-faktor yang mempengaruhi pengalaman kerja adalah sebagai berikut:

1. Lamanya Bekerja Sebagai Auditor  
Semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.
2. Jumlah Penugasan Audit

Semakin banyak tugas audit yang dikerjakan semakin mengasah keahlian seorang auditor untuk dapat menemukan salah saji material.

Menurut Johnson dan Kell dalam Netty H. Saripudin dan Rahayu (2012) faktor-faktor yang mempengaruhi pengalaman auditor sebagai berikut.

1. Lamanya Bekerja

Semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

2. Banyaknya Penugasan Audit

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan *treatment* atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi dapat dikatakan bahwa seseorang jika melakukan pekerjaan yang sama secara terus-menerus, maka akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya.

3. Banyaknya pelatihan yang telah di ikutinya

Semakin banyak pelatihan yang telah diikuti maka akan membuat pengalaman auditor bertambah dan dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Auditor harus mengikuti perkembangan dunia bisnis mutakhir dan juga perkembangan dunia profesi audit melalui training (pelatihan, *workshop*, simposiun, dan lainnya) baik yang

diselenggarakan oleh kantor sendiri, organisasi profesi, atau organisasi bisnis lainnya.

#### **2.1.3.4 Unsur-unsur 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 dkk, 2010).

Pengungkapan tentang indikator pengalaman menurut Knoers dan Haditono dalam Singgih dan Bawono (2010) menggunakan tiga indikator yaitu:

“1. Lamanya menjadi auditor

Sesuai dengan jabatan dan masa kerja auditor di KAP, pengalaman auditor terus bertambah terutama dalam praktik audit. Auditor dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai prosedur karena pengalaman yang dimiliki.

2. Frekuensi pekerjaan pemeriksaan

Auditor mengetahui prosedur audit seiring frekuensi mengaudit yang telah dilakukannya. Auditor paham karakter jenis perusahaan tertentu karena sering mengaudit jenis perusahaan tersebut. Auditor dapat mengurangi kesalahan pekerjaan karena telah terbiasa mengerjakannya.

3. Pelatihan yang telah diikuti

Untuk meningkatkan profesionalisme kerja, auditor selalu mengikuti perkembangan dunia bisnis mutakhir dan juga perkembangan dunia profesi audit melalui *training* (seminar, workshop, simposium, dan yang lainnya) baik yang diselenggarakan oleh kantor sendiri, organisasi profesi atau organisasi bisnis lainnya. Hasil dari *training* tentang ketentuan-ketentuan baru dalam “prinsip akuntansi” dan “standar auditing”, auditor mempelajari, memahami, dan menerapkan dalam pekerjaan pemeriksaan.”

### 2.1.3.5 Dimensi Pengalaman Auditor

Menurut Foster dalam A.Basit (2012), ada beberapa hal juga untuk menentukan berpengalaman tidaknya seorang karyawan yang sekaligus sebagai indikator pengalaman kerja yaitu:

- “a. Lama waktu/masa kerja  
Ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik.
- b. Tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki.  
Pengetahuan merujuk pada konsep, prinsip, prosedur, kebijakan atau informasi lain yang dibutuhkan oleh karyawan. Pengetahuan juga mencakup kemampuan untuk memahami dan menerapkan informasi pada tanggung jawab pekerjaan. Sedangkan keterampilan merujuk pada kemampuan fisik yang dibutuhkan untuk mencapai atau menjalankan suatu tugas atau pekerjaan.
- c. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan.  
Tingkat penguasaan seseorang dalam pelaksanaan aspek-aspek tehnik peralatan dan tehnik pekerjaan.”

### 2.1.4 *Due Professional Care*

#### 2.1.4.1 Pengertian *Due Professional Care*

Menurut Sukrisno Agoes (2012:36) pengertian *Due Professional Care* adalah:

“*Due professional care* adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit”.

Pengertian *Due Professional Care* menurut Ely Suhayati dan Siti Kurnia (2010 : 42) menyatakan bahwa:

“Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan”.

Selain itu, Elisha (2010:14) mengartikan bahwa *Due Professional Care* adalah:

“Kemahiran Professional yang cermat dan seksama”

Sedangkan PSA No. 4 SPAP (2011), menyatakan dalam standar umum yaitu:

“Kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran professional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.”

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* kecermatan seorang auditor dalam melakukan proses audit. Auditor yang cermat akan lebih mudah dan cepat dalam mengungkap berbagai macam *fraud* dalam penyajian laporan keuangan.

#### **2.1.4.2 Standar Umum *Due Professional Care***

Standar umum ketiga SA seksi 230 dalam SPAP (2011) menyebutkan bahwa:

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

Dalam SA seksi 230 dalam SPAP (2011) dapat dijelaskan bahwa:

1. Pada paragraf dua, standar umum audit ketiga menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan

- seksama. Penggunaan kemahiran professional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.
2. Paragraph tiga, penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya.
  3. Paragraph empat, seorang auditor harus memiliki “tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki” oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan “kecermatan dan keseksamaan yang wajar.”
  4. Paragraph lima, para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan keterampilan dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa. Auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan harus mengetahui, pada tingkat yang minimum, standar akuntansi dan auditing yang relevan dan harus memiliki pengetahuan tentang kliennya. Auditor dengan tanggung jawab akhir bertanggung jawab atas penetapan tugas dan pelaksanaan supervise asisten.
  5. Paragraph Sembilan, penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan multak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material.

Seperti yang telah dijelaskan di atas, standar ini menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membantu proses audit. Standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur audit yang semestinya, tetapi meliputi juga bagaimana prosedur diterapkan dan dikoordinasikan. Kecermatan dan keseksamaan meletakkan tanggung jawab kepada setiap auditor dalam organisasi Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk mengamati standar auditing yang berlaku.

#### 2.1.4.3 Unsur-unsur *Due Professional Care*

*Due Professional Care* memiliki arti kemahiran professional yang cermat dan seksama. *Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kode etik dan standar audit. (Theodorus M. Tuanakotta, 2011:64)

Menurut Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *Due Professional* yang harus diperhatikan oleh setiap auditor, diantaranya:

1. Skeptisisme Professional
2. Keyakinan Yang Memadai

Adapun penjelasan mengenai karakteristik *Due Professional* yang harus diperhatikan auditor adalah sebagai berikut:

1. Skeptisisme Profesional

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme professional. Skeptisisme professional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (SPAP, 2011:230.2). oleh karena itu skeptisisme professional merupakan sikap mutlak yang harus dimiliki auditor.

Indikator untuk mengukur skeptisisme professional auditor adalah sebagai berikut:

- Adanya penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja.
- Berpikir terus-menerus, bertanya dan mempertanyakan.
- Membuktikan kesahan dari bukti audit yang diperoleh.
- Waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif.
- Mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain.

## 2. Keyakinan yang memadai

Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material (SPAP, 2011:230.2).

Indikator untuk mengukur keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material adalah sebagai berikut:

- Mempunyai sikap dapat dipercaya dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai kompetensi dalam mengaudit laporan keuangan.
- Mempunyai sikap kehati-hatian dalam mengaudit laporan keuangan.

## **2.1.5 Motivasi**

### **2.1.5.1 Pengertian Motivasi**

Menurut Veithzal Rivai (2011:837), mendefinisikan bahwa:

“Motivasi adalah serangkaian sikap dan nilai-nilai yang mempengaruhi individu untuk mencapai hal yang spesifik sesuai dengan tujuan individu. Sikap dan nilai tersebut merupakan suatu yang invisible yang memberikan kekuatan untuk mendorong individu bertindak laku dalam mencapai tujuan.”

Menurut Frederick Herzberg dalam Priansa dan dkk (2014) menyatakan bahwa:

“Faktor-faktor yang sifatnya ekstrinsik yang berarti bersumber dari luar diri yang turut menentukan perilaku seseorang dalam kehidupan seseorang.”

Sedangkan Menurut Efendy (2010) pengertian motivasi auditor adalah:

“Motivasi merupakan derajat seberapa besar dorongan yang dimiliki auditor dalam melaksanakan audit secara berkualitas. Perilaku seseorang pada dasarnya dilatar belakangi oleh motivasi tertentu”

Dari penjelasan diatas, maka motivasi dapat didefinisikan sebagai masalah yang sangat penting dalam setiap usaha kelompok orang yang bekerja sama untuk mencapai tujuan organisasi, masalah motivasi dapat dianggap simpel karena pada dasarnya manusia mudah dimotivasi, dengan memberikan apa yang diinginkannya.

### **2.1.5.2 Tujuan Motivasi**

Untuk merangsang dan mendorong individu agar bekerja lebih giat, efisien dan efektif dalam rangka mencapai hasil pekerjaan yang memuaskan. Ada

beberapa tujuan yang dapat diperoleh dari pemberian motivasi menurut Hasibuan (2010:146) antara lain sebagai berikut:

1. Meningkatkan moral dan kepuasan kerja.
2. Meningkatkan produktivitas kerja kerja.
3. Mempertahankan kestabilan kerja.
4. Meningkatkan kedisiplinan kerja.
5. Mengaktifkan pengadaan.
6. Menciptakan suasana hubungan kerja yang baik
7. Meningkatkan loyalitas, kreativitas dan partisipasi.
8. Meningkatkan kesejahteraan.
9. Mempertinggi rasa tanggung jawab terhadap tugas-tugasnya
10. Meningkatkan efisiensi penggunaan alat-alat dan bahan baku.

### 2.1.5.3 Metode dan Jenis-Jenis Motivasi

Menurut Hasibuan (2010:149) metode motivasi sebagai berikut:

1. Motivasi Langsung (*Direct Motivation*)  
Motivasi langsung adalah motivasi (materil dan non materil) yang diberikan secara langsung kepada setiap individu karyawan untuk memenuhi kebutuhan serta kepuasannya. Jadi sifatnya khusus seperti pujian, penghargaan, tunjangan hari raya, bonus, dan bintang jasa.
2. Motivasi Tidak Langsung (*Indirect Motivation*)  
Motivasi tidak langsung adalah motivasi yang diberikan hanya merupakan fasilitas-fasilitas yang mendukung serta menunjang gairah kerja atau kelancaran tugas sehingga para karyawan betah dan bersemangat melakukan pekerjaannya.

Menurut Hasibuan (2010:150) motivasi dibagi menjadi dua yaitu:

1. Motivasi Positif  
Motivasi positif maksudnya manajer memotivasi (merangsang) bawahan dengan memberikan hadiah kepada mereka yang berproduktivitas di atas produktivitas standar. Dengan motivasi positif, semangat kerja bawahan akan meningkat karena umumnya manusia senang menerima yang baik-baik saja.  
Alat motivasi (daya perangsang) yang diberikan kepada bawahan adalah:
  - a. *Material Incentive*  
*Material incentive* adalah dorongan yang bersifat keuangan yang bukan saja merupakan upah atau gaji yang wajar tetapi juga jaminan

yang dapat dinilai dengan uang. *Material incentive* merupakan faktor yang sangat memengaruhi seseorang untuk bekerja dengan giat sehingga meningkatkan produktivitas kerjanya.

b. *Non Material Incentive*

*Non material incentive* yaitu segala jenis insentif yang tidak dapat dinilai dengan uang.

2. Motivasi Negatif

Motivasi negatif maksudnya manajer memotivasi bawahan dengan standar mereka akan mendapat hukuman. Dengan motivasi negatif ini semangat kerja bawahan dalam jangka waktu pendek akan meningkat karena mereka takut dihukum, tetapi untuk jangka waktu panjang dapat berakibat kurang baik.

Dalam prakteknya kedua jenis motivasi di atas sering digunakan oleh suatu perusahaan, motivasi (positif/negatif) harus sesuai dengan perjanjian, penggunaan harus tepat dan seimbang agar dapat meningkatkan semangat kerja serta dapat meraih prestasi kerja yang diinginkan. Yang menjadi masalah ialah kapan motivasi positif atau motivasi negatif dapat efektif untuk jangka panjang sedangkan motivasi negatif sangat efektif untuk jangka pendek. Akan tetapi pimpinan harus konsisten dan adil dalam menerapkannya.

#### 2.1.5.4 Faktor-faktor Motivasi

Menurut Chatab (2007 : 116), faktor motivasi terdiri dari :

1. Hasil kerja, keberhasilan atau prestasi;
2. Pengakuan atau penghargaan;
3. Pekerjaan yang penuh tantangan;
4. Tanggung jawab yang lebih besar;
5. Kemajuan dan pertumbuhan.

Sedangkan menurut Wursanto (2009) ada dua faktor yang menimbulkan motivasi dalam diri manusia yaitu:

1. Faktor dalam diri manusia (motivasi internal) berupa:
  - a. Sikap

- b. Pendidikan
  - c. Kepribadian
  - d. Pengalaman
  - e. Pengetahuan
  - f. Cita-Cita
2. Faktor luar diri manusia (motivasi eksternal) berupa:
    - a. Gaya kepemimpinan atasan
    - b. Dorongan atau bimbingan seseorang
    - c. Perkembangan situasi

#### **2.1.5.5 Unsur-unsur Motivasi**

Sardiman (2010) mengemukakan unsur-unsur motivasi yang ada pada setiap orang sebagai berikut :

1. Tekun menghadapi tugas;
2. Ulet menghadapi kesulitan;
3. Menunjukkan minat terhadap macam-macam masalah;
4. Lebih senang bekerja mandiri;
5. Dapat mempertahankan pendapatnya;
6. Tidak mudah melepaskan hal yang diyakini itu;
7. Senang mencari dan memecahkan masalah soal-soal.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit**

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 Herman (2009) menjelaskan bahwa pengertian pengalaman merupakan keseluruhan pelajaran yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-

peristiwa yang dialami dalam perjalanan hidupnya. Pengalaman berdasarkan lamanya bekerja merupakan pengalaman auditor yang dihitung berdasarkan suatu waktu/tahun. Sehingga auditor yang telah lama bekerja sebagai auditor dapat dikatakan auditor berpengalaman. Karena semakin lama bekerja menjadi seorang auditor, maka akan dapat memperluas serta menambah pengetahuan serta wawasan auditor dibidang akuntansi dan auditing.

Bonner dan Lewis (1990) dalam Lutfi Ardiansyah (2013) menunjukkan bahwa pengalaman akan membentuk pribadi seseorang yaitu akan membuat seseorang lebih bijaksana baik dalam berpikir maupun bertindak karena pengalaman seseorang akan merasakan posisinya saat dia dalam keadaan baik dan saat dia dalam keadaan buruk. Seseorang akan semakin berhati-hati dalam bertindak ketika ia merasakan fatalnya melakukan kesalahan. Dia akan merasa senang ketika berhasil menemukan pemecahan masalah dan akan melakukan hal serupa ketika terjadi permasalahan yang sama. Dia akan puas ketika memenangkan argumentasi dan akan merasa bangga ketika memperoleh imbalan akan hasil pekerjaannya.

Pengalaman dalam pemeriksaan laporan keuangan menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman kerja auditor yang memadai dalam bidang auditing karena hal tersebut akan berdampak pada kualitas audit yang akan dihasilkan (Sukrisno Agoes 2012:32).

Auditor yang berpengalaman cenderung lebih ahli dan memiliki pemahaman yang lebih baik dalam pemeriksaan laporan keuangan. Auditor harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar yang ditetapkan oleh IAI. Auditor juga selalu dituntut memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang auditing dalam menghasilkan informasi dan kualitas audit yang dihasilkan (Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati 2010:41).

Pengalaman bagi auditor dalam bidang audit berperan penting dalam meningkatkan pengetahuan dan keahlian diperoleh auditor dari pendidikan formalnya sehingga kualitas audit akan semakin baik seiring bertambahnya pengalaman (William dan Ketut : 2015)

Berdasarkan teori penghubung di atas, maka dapat disimpulkan bahwa Pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

### **2.2.2 Pengaruh *Due Professional Care* Terhadap Kualitas Audit**

Dijelaskan dalam SPAP 2011 Standar Umum ketiga SA Seksi 230 bahwa auditor independen dituntut untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan saksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan saksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional dan keyakinan memadai. Auditor harus mengungkapkan skeptisme profesionalnya, sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Selain skeptisme profesional, auditor harus memberikan keyakinan memadai

bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Selain itu Siti kurnia dan Ely Suhayati (2010:42) menyatakan bahwa penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan yang dihasilkan auditor tersebut dapat berkualitas dan terbebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan. Dari pernyataan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama (*due professional care*) akan memberikan pengaruh terhadap hasil audit yang dilaporkan oleh auditor.

Hal ini diperkuat dengan adanya hasil penelitian (William dan Ketut : 2015) yang menyebutkan bahwa penggunaan *due professional care* dengan seksama dan cermat akan memberikan keyakinan yang memadai pada auditor untuk memberikan opini bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kecurangan ataupun kekeliruan. Semakin baik penggunaan *due professional care* auditor memungkinkan hasil audit yang lebih baik.

Berdasarkan teori penghubung di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap kualits audit

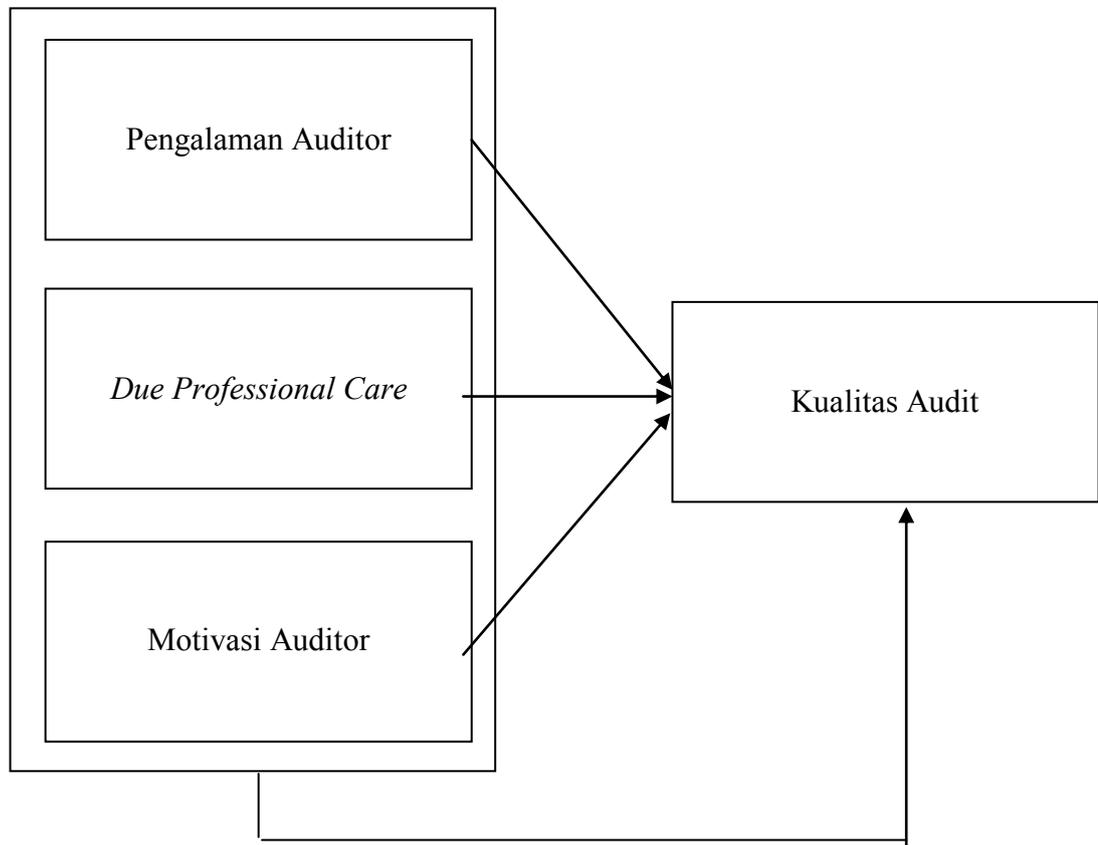
### **2.2.3 Pengaruh Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Motivasi merupakan dorongan yang membuat seseorang melakukan tindakan tertentu. Menurut Efendy (2010), motivasi merupakan derajat seberapa

besar dorongan yang dimiliki auditor dalam melaksanakan audit secara berkualitas. Perilaku seseorang pada dasarnya dilatar belakangi oleh motivasi tertentu.

Sedangkan Menurut Mills (1993) dalam Hanjani dan Rahardja (2014) motivasi auditor dalam melaksanakan audit pada dasarnya adalah untuk melanjutkan dan keberlangsungan bisnis yang menguntungkannya. Motivasi juga timbul karena yakin bahwa auditor bisa melakukan audit tersebut, disamping karena adanya permintaan pelanggan dan adanya kebutuhan komersil. Kualitas audit akan tinggi apabila keinginan dan kebutuhan auditor yang menjadikan motivasi kerjanya dapat terpenuhi. Kompensasi dari organisasi berupa penghargaan (reward) sesuai profesinya, akan menimbulkan kualitas audit karena mereka merasa bahwa organisasi telah memperhatikan kebutuhan dan pengharapan kerja mereka

Berdasarkan teori penghubung di atas, maka dapat disimpulkan bahwa motivasi berpengaruh terhadap kualitas audit.



**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

## 2.2.4 Hasil Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti	Judul	Hasil Penelitian
1	Rr Putri Arsika Nirmala, Nur Cahyonowati (Jurnal Akuntansi Volume 2, Nomor 3, Tahun 2013, Halaman 1-13 ISSN (Online): 2337-3806)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, dan <i>Time Budget Pressure</i> Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor KAP di Jawa Tengah dan DIY).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengalaman berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa makin berpengalamannya seorang auditor, maka akan semakin baik pula kualitas audit yang dihasilkannya.</li> <li>• <i>Due Professional care</i> berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa auditor yang dapat mengimplementasikan <i>due professional care</i> dalam pekerjaan auditnya dengan baik, maka hasil audit yang dihasilkan akan makin berkualitas.</li> </ul>
2	Andreani Hanjani, Rahardja (Jurnal Akuntansi Volume 3, Nomor 2, Tahun 2014, halaman 1-9 ISSN (Online): 2337-3806)	Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, <i>FEE</i> Audit, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor KAP di Semarang)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengujian pengaruh variabel pengalaman auditor terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Semakin</li> </ul>

			<p>berpengalaman seorang auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengujian pengaruh variabel motivasi terhadap kualitas audit menunjukkan bahwa motivasi auditor memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas audit. Motivasi yang tinggi dari auditor maka akan semakin baik kualitas audit yang dilakukannya.</li> </ul>
3	Elisha dan Icuik (2010)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit	Pengalaman berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit, tetapi secara parsial tidak berpengaruh.
4	Indra Agustia Saputra (2013)	Pengaruh Pengalaman dan Etika Profesi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Pengalaman berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap kualitas audit.
5	Yunus Fiscal, Justian Suhendra, Riswan (Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 3, No. 1, Maret 2012 Halaman 69 – 82)	Pengaruh Pengalaman Kerja dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit	Pengalaman secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Audit pada Kantor BPKP Bandar Lampung.
6	Nur Atiqoh, Akhmad Riduwan (Jurnal	Pengaruh <i>Due Profesional Care</i> , Motivasi Auditor,	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Hasil Penelitian ini menyatakan <i>Due professional care</i></li> </ul>

	Ilmu dan Riset Akuntansi : Volume 5, Nomor 2, Februari 2016. ISSN : 2460-0585)	<i>Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit</i>	berpengaruh positif terhadap kualitas audit (KA). <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hasil Penelitian ini menyatakan <i>Due professional care</i> berpengaruh positif terhadap kualitas audit (KA).</li> </ul>
7	Saripudin, Netty Herawaty, Rahayu ( Jurnal Vol. 1 No. 1, September 2012 , ISSN 2303 - 1522)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Profesional Care</i> dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Survei terhadap Auditor KAP di Jambi dan Palembang)	Secara simultan variabel dependen (independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel dependen (kualitas audit).

### 2.3 Hipotesis

Hipotesis merupakan dugaan sementara atau jawaban sementara dan hal ini masih harus dibuktikan dengan melakukan penelitian. Dengan adanya dugaan sementara berfungsi agar lebih terarah dalam melakukan penelitian.

Hipotesis menurut Umi Narimawati (2010:7), menyatakan bahwa asumsi tau dugaan sementara yang harus diuji kebenarannya dalam suatu analisis statistik.

Menurut Sugiyono (2011:99), menyatakan bahwa : Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data

Berdasarkan uraian konsep teori dan studi empiris yang telah dikemukakan sebelumnya, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh pengalaman audit terhadap kualitas audit.
2. Terdapat pengaruh *due professional care* terhadap kualitas audit.
3. Terdapat pengaruh motivasi auditor terhadap kualitas audit.
4. Terdapat pengaruh pengalaman audit, *due professional care*, dan motivasi auditor terhadap kualitas audit secara bersamaan.