**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN**

**HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Auditing**

**2.1.1.1 Pengertian Auditing**

Pengertian Auditing menurut (Alvin A. Arens, Mark S. Beasley dan Randal J.Elder, 2014;4) yaitu

*“ 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*”.

Pernyataan diatas mendefinisikan audit sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:3), dalam *auditing*

( Audit Akuntan Oleh Kator Akuntan Publik) pengertian auditing adalah sebagai berikut :

“ Auditing adalah suatu audit 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”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) definisi auditing secara umum adalah :

“ Auditing adalah proses sistematik 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”.

Berdasarkan definisi tentang auditing diatas dapat disimpulkan beberapa hal penting terkait dengan auditing, dimana yang diaudit atau diperiksa adalah laporan keuangan disusun oleh manajemen beserta catana-catatan pembukuannya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang berkompeten dan independen yaitu akuntan publik. Hasil dari pemeriksaan tersebut dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan.

**2.1.1.2 Tujuan Audit**

 Menurut Alvin A. Arens (2012:104) berdasarkan seksi PSA 02 (SA 110) menyatakan:

“Tujuan umum audit atas laporan keuangan oleh auditor independen merupakan pemberian opini atas kewajaran dimana laporan tersebut telah disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

Jika auditor yakin bahwa laporan tidak disajikan secara wajar atau tidak mampu menarik kesimpulan dikarenakan bahan bukti yang tidak memadai, maka auditor bertanggung jawab untuk menginformasikan kepada pengguna laporan keuangan melalui laporan auditnya

**2.1.1.3 Jenis- jenis audit**

 Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:16) mengemukakan bahwa :

“ Akuntan publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit :

1. Audit operasional *(operational audit*)
2. Audit ketaatan *(compliance audit)*
3. Audit laporan keuangan *( financial statement audit)*

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

1. Audit operasional *(operational audit*)

Audit operasional merupakan pemeriksaan atas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi untuk mengevaluasi efesiensi dan efektivitasnya. Audit operasional dapat menjadi alat manajemen yang efektif dan efisien untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efesiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.

1. Audit ketaatan (*compliance audit)*

*compliance audit* atau audit ketaatan merupakan pemeriksaan untuk menentukan apakah prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi telah diikuti oleh pihak yang diaudit. Berikut adalah contoh-contoh audit ketaatan untuk suatu perusahaan tertutup.

1. Menentukan apakah personel akuntansi mengikuti prosedur yang digariskan oleh pengawas perusahaan.
2. Telaah tarif upah untuk melihat ketaatan dengan ketentuan upah minimum.
3. Memeriksa perjanjian kontraktual dengan bankir dan pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan menaati persyaratan-persyaratan hukum.
4. Audit laporan keuangan *( financial statement audit)*

Pemeriksaan atas 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 akutansi yang berlaku umum , auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vitasl atau salah saji lainnya.

**2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor**

 Randal J. Elder, Mark S Beasley, dan Alvin A. Arens dalam 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

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens et.al 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 pengguna 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 seringkali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

1. 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 Pemeriksaan 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 efesiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah, Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen kementriannya.

1. Auditor pajak

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggunh jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

1. Auditor internal

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 msih adanya hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya indepedensi. Ketiadaan indepedensi ini merupakan perbedaan utama antar auditor internal danKAP.

**2.1.2 Indepedensi**

**2.1.2.1 Pengertian Indepedensi**

 Indepedensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit.

 Randal J. Elder, Mark S.Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa :

“ Indepedensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian , dan penerbitan laporan audit “.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:40) indepedensi adalah sebagai berikut

“ Indepedensi artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaanya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapapun.

Sedangkan Mulyadi (2013:26) menyatakan Indepedensi adalah :

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

Selanjutnya menurut Soekrisno Agoes (2012:34-35) pengertian Indepedensi bagi akuntan publik (eksternal auditor dan internal auditor) dibagi menjadi 3 jenis indepedensi :

1. *Independent in appreance* ( indepedensi dilihat dari penampilan di struktur organisasi perusahaan).

In appreance, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.

1. *Independent in fact* ( indepedensi dalam kenyataan/dalam menjalankan tugasnya).

In fact akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tuganya memberikan jasa profesionalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik profesionalnya. Jika tidak demikian akuntan publik in fact tidak independen. *In fact* internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa profesional practice *framework of internal* auditor, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.

1. *Independen in mind* (indepedensi dalam pikiran)

In mind, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlikan audit adjustment yang material. Kemudian dia berfikir untuk menggunakan *findings* tersebut untuk memeras auditee walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan in mind auditor sudah kehilangan indepedensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor.

 Indepedensi merupakan salah satu komponen yang harus dijaga atau dipertahankan oleh akuntan publik. Indepedensi dimaksudkan seorang auditor mempunyai kebebasan posisis dalam mengambil sikap maupun penampilannya dalam hubungan pihak luar terkait dengan tugas yang dilaksanakannya. Indepedensi bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Jika akuntan tidak independen terhadap kliennya, maka opininya tidak akan memberikan tambahan apapun.

 Mautz dan Sharaf dalam Theodorus m. Tuanakotta (2011;64-65) menekankan tiga dimensi dari indepedensi, sebagai berikut :

1. *Programming Independence*

*Programming Independence* 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.

1. *Investigative independence* 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. Itu berarti ,tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.
2. *Reporting Independence*

*Reporting Independence* 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 pemeriksaan.

Berdasarkan ketiga dimensi indepedensi tersebut Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengidentifikasi apakah ada pelanggaran atas indepedensi Mautz dan Sharaf menyarankan:

“1. *Programming Independence*

1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksud untuk menghilangkan *(eliminate*), menentukan (*spesify)* atau mengubah *(modify*) apapun dalam audit.
2. Bebas dari intervensi apapun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang terpilih.
3. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*

1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya dan sumber-sumbernya.

2. Kerja sama yang aktif dari pimpinan selama berlangsungnya kegiatan audit

3. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evedential matter* ( sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian).

4. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

 3*. Reporting Independence*

1. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaoprkan.

2. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukannya kedalam laporan informal dalam bentuk apapun.

3. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini dan rekomendasi dan dalam interpretasi.

4. Bebas dari upaya *memveto judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini“.

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan sharaf sangat jelas masih relevan untuk auditor hari ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menentukan apakah seorang auditor memang independen.

**2.1.2.2 Faktor-Faktor yang mempengaruhi Indepedensi**

 Menurut Mulyadi (2013:27) auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Disamping itu, auditor tidak hanya berkewajiban memperhatikan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan indepedensinya. Dengan demikian disamping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi dikalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah memperolehnya.

 Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:75) ada lima faktor yang mengancam indepedensi, yaitu :

1. Kepemilikan finansial yang signifikan
2. Pemberian jasa non audit kepada klien
3. Imbalan jasa audit
4. Tindakan hukum antara KAP dan klien
5. Pergantian auditor

Adapun penjelasan dari ancaman-ancaman terhadap indepedensi menurut Arens et al tersebut adalah sebagai berikut :

1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Tidak ada praktik yang dapat menerima atau mempertahankan sebuah perusahaan sebagai klien audit jika ada seseorang (kerabat dekatnya) yang kenyataannya memiliki proposi kepemilikan yang signifikan diperusahaan tersebut. Antisipasi terhadap kepemilikan langsung maupun tidak langsung yang besarnya signifikan diperusahaan di perusahaan klien dapat berdampak luas pada operasi KAP. Standar etika juga melarag auditor menduduki posisi sebagai penasihat direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan diperusahaan klien. Jika seorang auditor merupakan anggota dewan direksi atau komisaris atau pegawai diperusahaan klien, maka kemapuan auditor untuk melakukan evaluasi independen atas kewajaran penyajian laporan keuangan akan mudah dipengaruhi.

1. Pemberian Jasa Non- audit kepada Klien

Baik manajemen maupun perwakilan dari manajemen seringkali berkonsultasi dengan akuntan lainnya dalam penerapan prinsip-prinsip akutansi. Meskipun konsultasi dengan akuntan lainnya merupakan praktik yang umum, namun hal ini dapat mengakibatkan hilangnya indepedensi dalam kondisi tertentu. Penelitian dalam profesi akuntan di Amerika Serikat di akhir 1970-an oleh senator Metcalf da anggota kongres Moss menyimpulkan bahwa jasa manajemen dapat membahayakan kinerja audit independen. Berikut adalah sembilan jas yang tidak diperkenankan:

1. Jasa pembukuan dan akuntansi lain
2. Perancangan dan implementasi sistem informasi keuangan
3. Jasa penaiksiran atau penilaian
4. Jasa aktuarial
5. *Outsourcing* audit internal
6. Fungsi manajemen dari sumber daya manusia
7. Jasa pialang atau dealer atau penasihat investasi atau bankir investasi
8. Jasa hukum dan pakar yang tidak berkaitan dengan audit
9. Semua jasa lain yang ditentukan oleh peraturan PCAOB sebagai tidak diperkenankan.
10. Imbalan Jasa Audit

Cara auditor untuk berkompetensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga indepedensi auditnya. Pembahasan selanjutnya akan difokuskan pada tiga isu penting, yaitu ketergantungan atas atas imbalan jasa audit, imbalan jasa audit yang belum dibayar sebagai utang, dan penentuan imbalan jasa audit.

1. Ketergantungan pada imbalan jasa audit

Indepedensi auditor dalam kenyataan dan penampilan akan diragukan jika imbalan jasa audit dari satu klien merupakan bagian yang signifikan dari total pendapatan kantor akuntan publik tersebut. Auditor disarankan mampu menunjukan bahwa ketergantungan ekonomi tidak mengganggu indepedensi, dengan memastikan imbalan jasa audit dari seorang klien audit atau grup audit tidak melebihi batas wajar.

1. Imbalan jasa audit yang belum dibayar

Ketika ada imbalan jasa audit yang signifikan besarnya belum dibayar untuk pekerjaan yang telah selesai sebelumnya oleh auditor, imbalan jasa audit yang belum dilunasi tersebut dapat dianggap memiliki karakteristik yang sama seperti pinjaman setelah jatuh tempo dalam periode piutang normal. Dalam kondisi seperti itu auditor harus mempertimbangkan apakah independensi audit dapat menurun dan jika hal ini diyakini kebenarannya, maka harus dilakukan segala langkah yang memungkinkan untuk menarik diri dari penugasan audit ini.

1. Penetapan imbalan jasa audit

Imbalan jasa audit atas kontrak kerja audit merefleksikan nilai wajar atas pekerjaan yang telah dilakukan, dengan mempertimbangkan hal-hal berikut:

1. Pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk setiap jenis pekerjaan yang dilakukan
2. Tingkat pendidikan dan pengalaman personel yang melakukan pekerjaan tersebut
3. Tingkat tanggung jawab yang terkandung dalam pekerjaan tersebut
4. Waktu yang dibutuhkan oleh semua personel yang mengerjakan pekerjaan tersebut.
5. Tindakan Hukum Antara KAP dan Klien

Tindakan hukum oleh klien untuk jas perpajakan atau jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan indepedensi dalam pekerjaan audit. Pertimbangan utama adalah kemungkinan dampak terhadap kemampuan klie, manajemen dan personel KAP untuk tetap objektif dan memberikan opini dengan bebas.

1. Pergantian Auditor

Riset di bidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *Opinion shopping*, dan mengurangi biaya. Keputusan untuk mengganti auditor dalam rangka mendapatkan akses pada pelayanan jasa yang lebih baik, dengan sendirinya tidak akan mengancam indepedensi auditor. Perlindungan bagi auditor terhadap ancaman indepedensi yang dapat muncul dan pergantian auditor ini adalah komunikasi.

**2.1.3 Profesionalisme Auditor**

**2.1.3.1 Pengertian Profesionalisme Auditor**

Definisi profesionalisme menurut kamus besar Bahasa Indonesia (2005:897) adalah :

“ Profesionalisme adalah mutu, kualitas dan tindak tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang profesional”.

Menurut Alvin A. Arens Randal J. Elder Mark S. Beasley (2011:105) pengertian profesionalisme Auditor adalah :

“ Profesioanlisme auditor adalah bertanggung jawab untu bertindak lebih baik dari sekedar memenuhi tanggung jawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggung jawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi termasuk prilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Dalam Standar Profesi Akuntan publik (2011:110.2-110.3) dijelaskan bahwa profesionalisme auditor adalah :

“04 Persyaratan profesioanal yang dituntut dari auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman berpraktik sebagai auditor independen. Mereka tidak termasuk orang yang terlatih untuk atau berkeahlian dalam profesi atau jabatan lain. Sebagai contoh, dalam hal pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan, auditor tidak bertindak sebagai seorang ahli penilai, penaksir atau pengenal barang. Begitu pula, meskipun auditor mengetahui hukum komersial secara garis besar, ia tidak dapat bertindak dalam kapasitas sebagai seorang penasihat hukum dan ia semestinya menggantungkan diri pada nasihat dari penasihat hukum dalam semua hal yang berkaitan dengan hukum.

05 Dalam mengamati standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntansi Indonesia, auditor independen harus menggunakan pertimbangannya dalam menentukan prosedur audit yang diperlukan sesuai dengan keadaan, sebagai basis memadai bagi pendapatnya, pertimbangannya harus merupakan pertimbangan berbasis informasi dari seorang profesional yang ahli.

06 Auditor Independen juga bertanggung jawab terhadap profesinya, tanggung jawab untuk mematuhi standar yang diterima oleh para praktisi rekan seprofesinya. Dalam mengakui pentingnya kepatuhan tersebut, sebagai bagian dari Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang mencangkup aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik.”

Auditor independen atau akuntan publik dalam menjalankan tugasnya selain mematuhi standar auditing yang berlaku umum juga harus memegang prinsip-prinsip etika profesi. Menurut Mulyadi (2013:54) ada delapan prinsip etika yang harus dipatuhi akuntan publik, yaitu :

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Sebagai profesional, anggotanya mempunyai peran peting dalam masyarakat.Sejalan dengan jalan peran tersebut, anggotanya mempunyai tanggung jawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Anggota juga harus selalu bertanggung jawab untuk bekerja sama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri. Usaha kolektif semua anggota diperlukan untuk memelihara dan meningkatkan tradisi profesi.

1. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukan komitmen atas profesionalisme. Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik. Profesi akuntan memegang peran yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalanya fungsi bisnis secara tertib. Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus menerus menunjukan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi. Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

1. Integritas

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kulitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

1. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil , tidak memihak, jujur secara intelektual , tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukan obyektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktek publik memberikan jasa atestasi, perpajakan, serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melaukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemennya di industri, pendidikan dan pemerintah. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk kedalam profesi. Apapun jasa dan kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektivitas.

1. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan. Kompetensi menunjukan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam hal penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaa, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pedoman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk bertanggung jawab yang harus dipenuhinya.

1. Kerahasiaan

Setiap anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya, anggota bisa saja mengungkapkan kerahasiaan bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum yang mengungkapkannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir.

1. Perilaku Profesioanal

Setiap anggota harus berprilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yag dapat mendiskreditkan profesi. Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yag lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

1. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. *Internasional Federation Of Accountants,* badan pengatur dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

**2.1.3.2 Ciri-Ciri Profesionalisme Auditor**

Seseorang yang memiliki profesioanlisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesioanl. Kualitas profesional ditandai dengan ciri-ciri sebagai berikut :

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “piawai ideal”.Seseorang yang memiliki profesionalisme tinggi akan selaluberusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud “piawai ideal” adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.
2. Meningkatkan dan memelihara “*imej Profesion”*

Profesionalisme yang tinggi ditunjuakn oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara *imej profesion* melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudannya dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian dan hubungan dengan individu lainnya.

1. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.
2. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi

Profesional ditandai dengan rasa banggaakan profesi yang diembannya. Dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.

(sumber: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) mengutip dari Dewan edisi ketiga)

Menurut pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria , yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standard baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi Etiak profesi yang telah ditetapkan.

 Jadi profesionalisme auditor merupakan sikap prilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

**2.1.3.3 Ukuran Profesionalisme Auditor**

 Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh hall dalam Herawati dan Susanto (2009) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan prilaku.

Menurut Hall dalam Herawati dan Susnto (2009:4) terdapat lima dimesi profesioanalisme, yaitu :

1. Pengabdian Pada Profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi , sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

1. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut, auditor harus mempunyai pandangan bahwa dengan dilaksanakannya untuk kepentingan publik karena dengan pendapat auditnya terhadap suatu laporan keuangan akan mempengaruhi pengambilan keputusan oleh pemakai laporan audit. Oleh karena itu auditor mempunyai kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat serta profesinya. Jadi apabila semakin tinggi kewajiban sosial semakin tinggi profesionalisme auditor.

1. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandang seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien dan buka anggota profesi). Seorang auditor dituntut harus mampu mengambil keputusan sendiri tanpa adanya dari pihak lain sesuai dengan pertimbangan yang dibuat berdasarkan kondisi dan keadaan yang dihadapinya. Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

1. Keyakian Terhadap Peraturan Profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

1. Hubungan Dengan Sesama Profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.”

**2.1.4 Kualitas Audit**

**2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit**

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

 Standar Profesional Akuntansi Publik (2011:150.9) menyatakan bahwa standar auditing yang berbeda dengan prosedur auditing, standar auditing berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

 Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens, dialih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:47) menyatakan bahwa kualitas audit merupakan:

“ Pengendalian mutu atau kualitas merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan”.

Menurut Sutton (1993) dalam Alim, dkk (2007) menyatakan kualitas audit merupakan:

“ Gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses adalah bagaimana pekerjaan audit dilaksanakan oleh auditor dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan yang meningkat yang diperoleh dari laporan audit oleh oleh pengguna laporan keuangan”.

Berdasarkan definisi diatas, bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang di audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut berpedoman pada standar auditing dan kode etik.

Sedangkan menurut AAA Financial Accunting Standart Committe (2001) dalam Christiawan (2003) menyatakan bahwa :

“ Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan indepedensi kedua hal tersebut berpengaruh tlangsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas indepedensi dan keahlian auditor.

**2.1.4.2 Dimensi Kualitas Audit**

 Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Menurut Bedard dan Michelene (1993) dalam Hilda Rossieta (2009:6) ada dua pendekatan yang digunakan untuk kualitas audit yaitu:

1. *Process oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan. Kualitas audit dapat diukur melalui hasil audit. Adapu hasil audit yang diobservasi yaitu laporan audit.
2. *Outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Kualitas keputusan diukur dengan :
3. Tingkat kepatuhan auditor terhadap SPAP
4. Tingkat spesialisasi auditor dalam industri tertentu.

Bagi pendekatan yang berorientasi hasil, Francis (2004) mengukur kualitas audit melalui hasil audit. Ada dua hasil audit yang dapat diobservasi yaitu (i) laporan audit; dan (ii) laporan keuangan. Ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan audit adalah kecenderungan auditor untuk mengeluarkan opini *going concern* ketika perusahaan bangkrut (carey dan Sumnett 2006, Mutchler et.al 1997). Sedangkan ukuran yang dapat diobservasi dalam laporan keuangan adalah kualitas laba. Menurut Solomon et.al dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa spesialis biasanya lebih sedikit melakukan kesalahan dibandingkan dengan auditor non spesialis. Menurut Balsam dan Krishan (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menemukan bahwa perusahaan yang diaudit oleh auditor spesialis memiliki nilai akrual diskrisioner yang lebih kecil dan *earning response coefficients* yang lebih besar pada saat pengumuman laba. Auditor memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih baik *mengenai internal control* perusahaan, resiko bisnis perusahaan, dan resiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor memiliki pengetahuan dan kemampuan yang lebih memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Dunn dan Mayhew (2003) dalam Hilda Rossieta (2009) menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi di suatu industri bertujuan untuk mencapai deferensiasi produk dan memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Secara keseluruhan dalam penelitian diatas menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi dalam industri tertentu lebih memiliki kemampuan dalam karakteristik resiko bisnis klien dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi.

* + - 1. **Proses Audit**

Menurut Randal J. Eldder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Abadi Jusuf (2013:131-134), terdapat empat fase dalam audit yaitu:

1. Fase I : Merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit
2. Fase II : Melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi.
3. Fase III : Melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo
4. Fase IV : Menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit.

Penjelasan dari fase diatas dapat diuraikan sebagai berikut :

* 1. Fase I : merencanakan dan merancang sebuah pendekatan audit. Auditor menggunakan informasi yang didapatkan dari prosedur penilaian resiko terkait dengan penerimaan klien dan perencanaan awal, memahami bisnis dari industri klien, menilai bisnis resiko klien dan melakukan prosedur analitis pendahuluan. Auditor menggunakan penilaian materialitas, resiko audit yang dapat diterima, resiko bawaan untuk mengembangkan keseluruhan perencanaan audit. Diakhir fase auditor harus memiliki suatu rencana audit dan program audit spesifik yang sangat jelas untuk audit secara keseluruhan.
	2. Fase II : melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif transaksi. Pengujian pengendalian dan pengujian substantif bertujuan untuk :
		1. Mendapatkan bukti yang mendukung pengendalian tertentu yang berkontribusi terhadap penilaian resiko pengendalian yang dilakukan oleh audotor untuk audit atas laporan keuangan dan untuk audit pengendalian internal atas laporan keuangan dalam suatu perusahaan publik.
		2. Mendapatkan bukti yang mendukung ketepatan moneter dalam transaksi-transaksi. Setelah melakukan pengujian pengendalian maka selanjutnya melakukan pengujian terperinci transaksi. Seringkali kedua jenis pengujian ini dilakukan secara simultan untuk satu transaksi yang sama. Hasil pengujian pengendalian dan pengujian substantive transaksi merupakan penentu utama dari keluasan pengujian terperinci saldo.
	3. Fase III : melakukan prosedur analitis dan pengujian terperinci saldo. Tujuan dari fase ini adalah untuk mendapatkan bukti tambahan yang memadai untuk menentukan apakah saldo akhir dan catatan-catatan kaki dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Dua kategori umum dalam prosedur di fase III :

3. Prosedur analitis substantif yang menilai keseluruhan kewajaran transaksi-transaksi dan saldo-saldo akun.

4.Pengujian terperinci saldo, yang mana prosedur audit digunakan untuk menguji saji moneter dalam saldo-saldo akun laporan keuangan.

d. Fase IV : menyelesaikan audit dan menerbitkan suatu laporan audit .Dalam menyelesaikan audit dan menertibkan suatu laporan audit seorang auditor melakukan :

5. Pengujian tambahan untuk tujuan dan pengungkapan selama fase terkait dengan liabilitas kontejensi dan kejadian-kejadian setelah tanggal neraca. Peristiwa setelah tanggal neraca menggambarkan kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca, namun sebelum penerbitan laporan keuangan dalam laporan audit yang berpengaruh terhadap laporan keuangan

6. Pengumpulan bukti akhir

Auditor harus mendapatkan bukti berikut untuk laporan secara keseluruhan selama fase penyelesaian.

1. Melakukan prosedur analitis akhir
2. Mengevaluasi asumsi keberlangsungan usaha
3. Mendapatkan surat representasi klien
4. Membaca informasi dalam laporan tahunan untuk meyakinkan bahwa informasi yang disajikan konsisten dengan laporan keuangan.

 7.Menerbitkan laporan audit

Jenis laporan audit yang diterbitkan bergantung pada bukti yang dikumpulkan dan temuan-temuan auditnya.

8. Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diharuskan untuk mengkomunikasikan setiap kekurangan dalam pengendalian internal yang signifikan pada komite audit atau manajemen senior. Meskipu tidak diharuskan, auditor seringkali memberikan saran pada manajemen untuk meningkatkan kinerja bisnis mereka.

**2.1.4.4 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

 Kualitas audit merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan. (Arens et.al dalam Amir abadi jusuf, 2012:47).

 Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150.9) menyatakan bahwa standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu prosedur berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

 Menurut Webster’s New International Dictionary yang dikutip oleh Mulyadi (2013:16) menyatakan bahwa standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatuperaturan untuk mengukur kualitas, berat, luas, nilai atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

 Standar Profesional Akuntan Publik (2011:150) menyatakan bahwa ada tiga penentu mutu audit :

1. Standar umum
2. Standar pekerjaan lapangan
3. Standar pelaporan

Adapun indikator dari standar auditing yang berlaku umum tersebut adalah sebagai berikut :

1. Standar Umum
2. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
3. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
4. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.
5. Standar Pekerjaan Lapangan
6. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
7. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya.
8. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk mmemberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.
9. Standar Pelaporan
10. Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku hukum.
11. Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsistendiikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
12. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakan dalam laporan auditor.
13. Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan degan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor dalam laporan auditor.
	* + 1. **Langkah-Langkah yang Dilakukan Untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Menurut Nasrullah Djamil (2005:18) dalam Riyan Hidayah (2011:30) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit diantaranya:

1. Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.
2. Dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan indepedensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia merasakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan , auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, maksudnya agar petugas audit lebih mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar lapran dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan melakukan review secara kritis pada setiap tingkat supervise terhadap pelaksanaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
4. Melakukan perencanaa pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya. Kemudian dilakukan pengendalian dan pencatatan untuk semua pekerjaan audit dan terhadap pertimbangan yang digunakan.
5. Melakukan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melaui inspeksi, pengamatan , pengujian pertanyaan, konfirnasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Dan pengungkapan yang informative dalam laoran keuangan harus dipandang memadai, jika tidak maka harus dinyantakan dalam laporan audit.”
	* 1. **Penelitian Terdahulu**

 Penelitian pertama dilakukan oleh Riyan Hidayat (2011) melakukan penelitian dengan mengambil judul Pengaruh Kompetensi, indepedensi dan kecermatan profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik. Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, indepedensi dan kecermatan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dan dapat diuji, dibuktikan

Penelitian kedua dilakukan oleh Euis Marliah 2012 melakukan penelitian dengan mengambil judul Pengaruh Kompetensi, indepedensi dan profesionalisme terhadap kaulitas audit , Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, indepedensi dan profesionalisme secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh M. Arif Budiman (2010) yang meneliti pengaruh Audit judgement , indepedensi dan komitmen profesional auditor terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukan bahwa audit judgemen berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. , indepedensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit, dan komitmen profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian terdahulu mengenai hubungan kualitas audit dengan ketepatan pemberian opini dapat diringkas pada tabel :

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| No | Nama Peneliti dan Tahun | Judul Penelitian | Variabel yang diteliti | Hasil Penelitian | Persamaan Penelitian | Perbedaan Penelitain |
|  | Riyan Hidayat (2011) | Pengaruh Kompetensi, Indepedensi dan kecermatan profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik. | Variabel Independen (X) : Kompetensi, indepedensi dan kecermatan profesionalisme Variabel Dependen (Y): Kualitas audit | Penelitian pertama dilakukan oleh Riyan Hidayat (2011) melakukan penelitian dengan mengambil judul Pengaruh Kompetensi, indepedensi dan kecermatan profesional auditor terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik. Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, indepedensi dan kecermatan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit dan dapat diuji, dibuktikan | Penelitian ini sama-sama meneliti indepedensi dan kualitas audit | Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji indepedensi dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit , sedangkan Riyan Hidayat (2011) meneliti variabel lainnya yaitu kecermatan profesional auditor. |
| 2 | Euis Marliah (2012) | judul Pengaruh Kompetensi, indepedensi dan profesionalisme terhadap kaulitas audit | Variabel independen (x) kompetensi,indepedensi dan profesionalisme Variabel Dependen (Y) kualitas audit | Dari pemeriksaan yang telah dilakukan membuktikan bahwa kompetensi, indepedensi dan profesionalisme secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. | Penelitian ini sama-sama meneliti indepedensi dan kualitas audit | Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji indepedensi dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit , sedangkan Euis Marliah (2012) meneliti variabel lainnya yaitu kompetensi. |
| 3. | M. Arif Budiman (2010) | pengaruh Audit judgement , indepedensi dan komitmen profesional auditor terhadap kualitas audit.  | Variabel independen (x) Audit judgement, indepedensi, dan komitmen profesional auditorVariabel Dependen (Y): kualitas audit  | Hasil penelitian menunjukan bahwa audit judgemen berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. , indepedensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit,dan komitmen profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit | Penelitian ini sama-sama meneliti indepedensi dan kualitas audit | Perbedaan penelitian ini yaitu peneliti mengkaji indepedensi dan profesionalisme auditor terhadap kualitas audit , sedangkan M. Arif budiman (2010) meneliti variabel lainnya yaitu Audit judgement, dan komitmen profesioanl auditor. |

**Tabel 2.1**

* 1. **Kerangka Pemikiran**

Untuk menghasilkan Kualitas audit yang akurat, dapat dipercaya dan dapat dipertanggungjawabkan, maka auditor tersebut harus memiliki beberapa sikap sebagai dasar dalam mengambil keputusan kegiatan auditnya. Sikap yang harus dimiliki auditor tersebut antara lain kompetensi, indepedensi dan profesionalisme.

AAA Financial Accounting Standart Commite (2000) menyatakan bahwa :

“ Kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan indepedensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit dan secara parsial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas indepedensi dan keahlian auditor.

**2.2.1 Pengaruh Indepedensi Terhadap Kualitas Audit**

 Indepedensi merupakan sikap yang harus dimiliki oleh auditor untuk tidak memiliki kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya karena dengan posisi auditor yang independen banyak menimbulkan dilematis baginya yang dapat melanggar standar profesi sebagai acuan dalam melakukan tugasnya. Profesi auditor yang independen, apabila seorang auditor memiliki cara pandang yang tidak memihak siapapun dalam pelaksanaanpengujian evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit. Hal ini harus dilakukan oleh auditor dengan tujuan agar menambah kredibilitas laporan yang disajikan oleh manajemen, karena bila auditor tidak bersikap independen maka kualitas hasil audit tidak baik, sehingga opini yang dihasilkan auditor tidak dapat memberikan tambahan yang berguna bagi klien (Sentika Ran 2011:27-28)

 Independen menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Jusuf (2011:74) menyatakan Indepedensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit.

 Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi harus independen dalam penampilan. Idependen dalam fakta (*independence in fact)* ada apabila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap tidak bias sepanjang audit, sedangkan independen dalam penampilan (*Indepedence in appearance)*  adalah hasil dari interpretasi lain indepedensi ini ( Alvin A. Arens 2011:74). Penelitian ini dilakukan oleh A.A Putu Ratih dan P. Dyan Yaniartha (2009) menyatakan bahwa indepedensi berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit.Auditor juga perlu menjaga indepedensi dalam pikiran *(indepedence in mind)* adalah suatu keadaan pikiran yang memungkinkan pengungkapan suatu kesimpulan tanpa terkena pengaruh yang dapat mengompromikan penilaian profesional.

**2.2.2 Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit**

 Profesionalisme juga merupakan syarat utama sebagai auditor. Profesionalisme auditor mengacu pada kemampuan dan perilaku profesional. Kemampuan didefinisikan sebagai pengetahuan, pengalaman, kemampuan teknologi dan memungkinkan perilaku profesional auditor mencangkup faktor-faktor tambahan seperti transparasi dan tanggung jawab, hal ini sangat pentig untuk memastikan kepercayaan publik.(Putri Nugrahini 2015:31-32)

 Profesionalisme auditor bertanggung jawab untuk bertindak lebih baik dari sekedar memenuhi tanggung jawab diri sendi maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggung jawab kepada masyarakat , klien serta rekan praktisi termasuk perilaku yang terhormat, meskupun itu berarti pengorbanan diri. (Alvin A. Arens Randal J. Elder Mark S. Beasley 2011:105).

 Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh hall dalam Herawati dan Susanto (2009) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan prilaku.

Menurut Hall dalam Herawati dan Susnto (2009:4) terdapat lima dimesi profesioanalisme, yaitu :

1. Pengabdian pada profesi, dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki.
2. Kewajiban sosial,auditor mempunyai kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat serta profesi jadi apabila semakin tinggi kewajiban sosial maka semakin tinggi profesionalisme auditor.
3. Kemandirian, dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain.
4. Keyakina terhadap peraturan profesi, suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
5. Hubungan dengan sesama profesi, adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.”

Untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor dituntut agar bertindak profesional dalam melakukan pemeriksaan. Auditor yang profesional akan lebih baik dalam menghasilkan audit yang dibutuhkan dan berdampak kepada peningkatan kualitas audit. Adanya peningkatan kualitas audit auditor maka meningkat pula kepercayaan pihak yang membutuhkan jasa profesional. Harapan masyarakat terhadap tuntutan transparasi dan akuntabilitas akan terpenuhi jika auditor dapat menjalankan profesionalisme dengan baik sehingga masyarakat dapat menilai kualitas audit. (Putu dan Gede, 2014)

 Restu dan Nastia (2013) menyatakan bahwa variabel profesioanlisme memiliki pengaruh terhadap kualitas audit eksternal seperti auditor yang terdapat pada kantor akuntan publik (KAP). Sebap dengan profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor akan terjamin. Untuk menjalankan perannya yang menuntut tanggung jawab yang semakin luas, auditor eksternal harus memiliki wawasan yang luas tentang kompleksitas organisasi modern.

 Berdasarkan beberapa penjelasan diatas, penulis menyatakan pentingnya aspek profesionalisme bagi auditor. Alasan yang mendasari diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi. Bagi akuntan publik, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas audit dan jasa lainnya. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada akuntan publik, kemampuan para profesioanl itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif berkurang.

Indepedensi

Mautz dan Sharf dalam Theodorus (2011:64-65)

Kualitas Audit

Arens (2013:47)

Profesionalisme Auditor

Hall (1968) dalam Herawati dan Susanto (2009:4)

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

* 1. **Hipotesis Penelitian**

Menurut Sugiyono (2013:93), Hipotesis merupakan :

“ Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data."

Dari pernyataan diatas, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian merupakan jawaban yang bersifat sementara terhadap rumusan masalah penelitian karena belum didasarkan pada fakta-fakta empiris.

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, hipotesis yang merupakan simpulan sementara dari penelitian ini yaitu :

**H1 : Indepedensi memiliki pengaruh positif terhadap Kualitas Audit**

**H2 : Profesionalisme auditor memiliki pengaruh positif terhadap kualitas Audit**

**H3 : Indepedensi dan Profesionalisme auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit secara parsial dan simultan.**