

## BAB II

### Kajian Pustaka, Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Ruang Lingkup Auditing

###### 2.1.1.1 Pengertian Auditing

*Auditing* merupakan salah satu jasa attestasi. Attestasi, pengertian secara umumnya merupakan suatu komunikasi pendapat seseorang yang independen dan kompeten mengenai kesesuaian asersi suatu entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan. Adapun pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

Menurut Soekirsno Agoes (2012:4):

“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Dan menurut Arens, Elder dan Beasley (2015:24):

*“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.”*

Dari definisi beberapa pengarang di atas, dapat penulis simpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses sistematis dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang didapat dari suatu entitas secara objektif dan dilakukan oleh pihak independen dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis Auditing

Menurut Soekrisno Agoes (2012:11), audit bisa dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.

2. Pemeriksaan Ketataan (*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, Bepepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal 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 KAP.

#### 4. Audit Terkomputerisasi (*Computer Audit*)

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

##### **2.1.1.3 Tujuan Auditing**

Menurut Institusi Akuntan Publik Indonesia (2011:110:1) tujuan auditing 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”.

Untuk mengetahui tujuan audit, auditor harus mengevaluasi masing-masing asersi laporan yang berkaitan dengan saldo akun tertentu atau kelompok transaksi tertentu. Karena hubungan tujuan audit dengan asersi tersebut sangat erat, maka auditor seringkali menggunakan istilah tersebut secara bergantian. Pengklasifikasian asersi tersebut menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:326.2) yaitu:

##### 1. Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Accurrence*)

Asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu.

## 2. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan didalamnya.

## 3. Hak dan Kewajiban (*Right and Obligation*)

Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah komponen - komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.

## 4. Penilaian atau Alokasi (*Valuation or Allocation*)

Asersi tentang apakah komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan beban telah dicantumkan dalam laporan keuangan dengan jumlah yang semestinya.

## 5. Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure*)

Asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen - komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan dan diungkapkan semestinya

### **2.1.1.4 Standar Auditing**

Untuk melakukan *auditing* diperlukan standar yang dapat menjadi acuan dalam audit. Standar *auditing* merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan

tanggung jawab profesionalnya. Standar-standar ini merupakan perkembangan mengenai kualitas profesional mereka seperti keahlian dan independensi, persyaratan dan pelaporan, serta bahan bukti.

Pada tanggal 1 Januari 2013, Indonesia secara resmi mengadopsi *International Standards on Auditing* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) sebagai standar audit yang baru. Walaupun isinya mengandung banyak persamaan, sistematika dan struktur SPAP yang sekarang berlaku sangat berbeda bila dibandingkan dengan SPAP yang berlaku sebelumnya.

Menurut IAASB dalam Hery (2016:29), isi dari standar audit yang telah diberlakukan IAASB dan diadopsi oleh IAPI, adalah :

1. Prinsip Umum dan Tanggung Jawab:

- a. SA 200: Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Suatu Audit Berdasarkan Standar Audit
- b. SA 210: Persetujuan atas Syarat-Syarat Perikatan Audit
- c. SA 220: Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan
- d. SA 230: Dokumentasi Audit
- e. SA 240: Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan
- f. SA 250: Pertimbangan atas Peraturan Perundang-undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan
- g. SA 260: Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung jawab atas Tata Kelola

- h. SA 265: Pengkomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.

2. Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai:

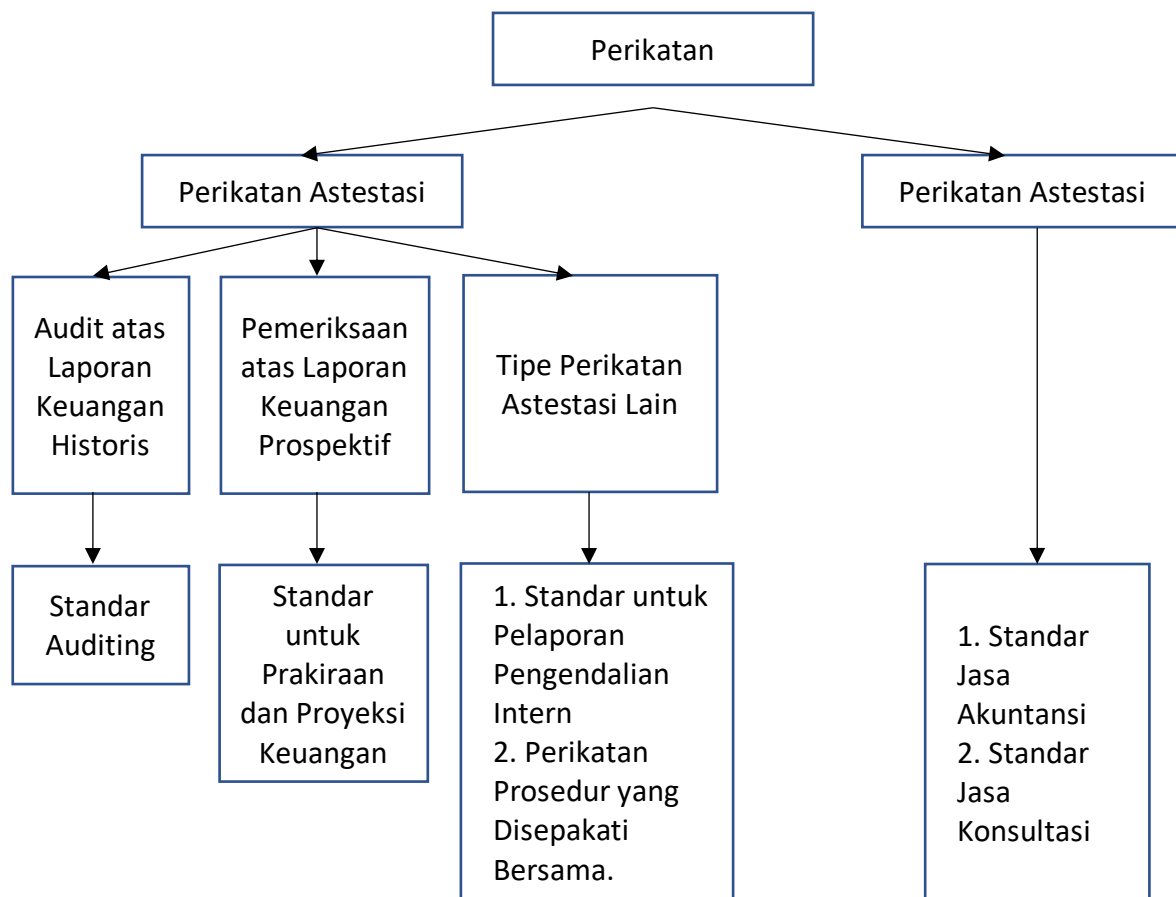
- a. SA 300: Perencanaan Audit atas Laporan Keuangan
- b. SA 315: Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Salah Saji Material melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya
- c. SA 320: Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit
- d. SA 330: Respons Auditor terhadap Risiko yang Dinilai
- e. SA 402: Pertimbangan Audit Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Organisasi Jasa
- f. SA 450: Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi selama Audit

3. Bukti Audit:

- a. SA 500: Bukti Audit
- b. SA 501: Bukti Audit-Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan
- c. SA 505: Konfirmasi Eksternal
- d. SA 510: Perikatan Audit Tahun Pertama – Saldo Awal
- e. SA 520: Prosedur Analitis
- f. SA 530: Sampling Audit
- g. SA 540: Audit atas Estimasi Akuntansi, termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan

- h. SA 550: Pihak Berelasi
  - i. SA 560: Peristiwa Kemudian
  - j. SA 570: Kelangsungan Usaha
  - k. SA 580: Representasi Tertulis
4. Penggunaan Hasil Pekerjaan Pihak Lain:
- a. SA 600: Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Grup (termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)
  - b. SA 610: Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal
  - c. SA 620: Penggunaan Pekerjaan Seorang Pakar Auditor
5. Kesimpulan Audit dan Pelaporan:
- a. SA 700: Perumusan Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan
  - b. SA 705: Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Keuangan
  - c. SA 706: Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen
  - d. SA 720: Tanggung jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang berisi Laporan Keuangan Auditan
6. Area Khusus:
- a. SA 800: Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus
  - b. SA 805: Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Unsur, Akun, atau Pos Spesifik dalam Suatu Laporan Keuangan
  - c. SA 810: Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan.

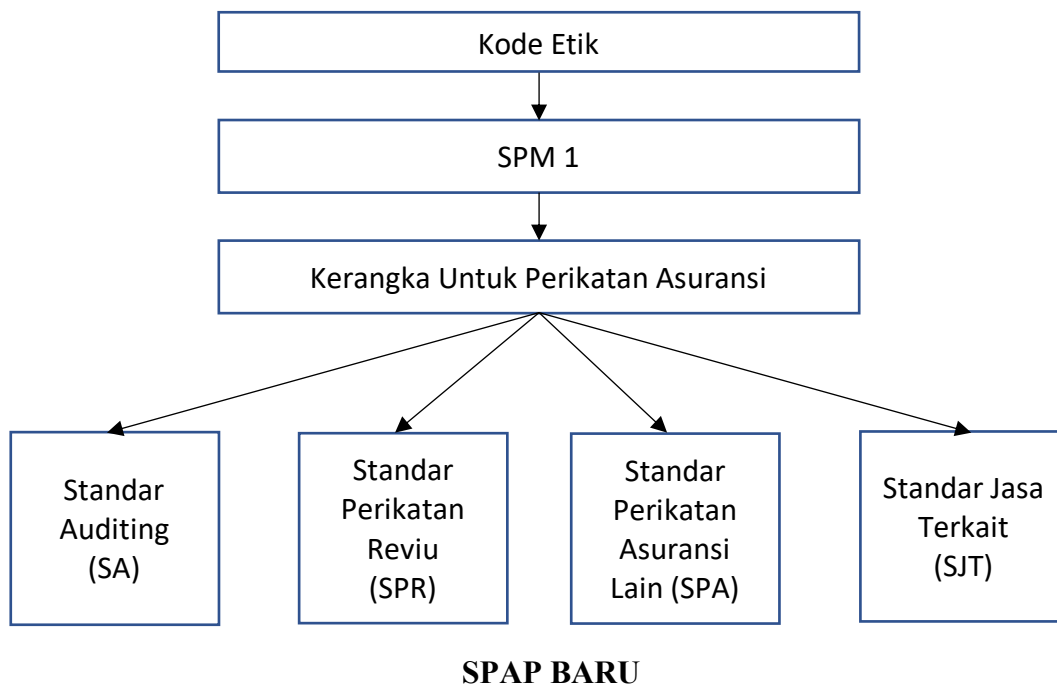
Standar Profesional merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Adopsi ISA mengakibatkan adanya perubahan struktur dan standar pada SPAP yang berlaku saat ini. SPAP terdahulu terdiri dari lima tipe yaitu Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntan dan *Review*, Standar Jasa Konsultasi dan Standar Pengendalian Mutu. Berikut ini penjelasan perbedaan struktur SPAP lama dengan yang baru (Gambar 2.1):



**Struktur SPAP Lama**

Gambar 2.1





Gambar 2.2

**Perbedaan Struktur SPAP lama dengan Struktur SPAP Baru (IAPI, 2016):**

- SPAP 2011 didasarkan US *Professional Standards* tahun 1998 dan tidak *update* secara kontinyu dengan perubahan di US *Professional Standards* → masih banyak terdapat *gaps*.
- SPAP 2013 didasarkan pada *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Insurance, and Related Services Pronouncement* tahun 2010.
  - o Menekankan terhadap aspek penilaian risiko (auditing berbasis risiko)
  - o Standar berbasis prinsip (*principles-based standard*)
  - o Menekankan penggunaan pertimbangan profesional (*professional judgment*) dan skeptisme profesional

- Mengurangi pendekatan model matematis
- Perlunya keterlibatan auditor yang berpengalaman, memiliki pendidikan dan pelatihan memadai, dan ciri kepribadian tertentu (seperti sikap skeptisme profesional)
- Penerimaan klien (*client acceptance*) dalam SPAP baru lebih jelas dengan adanya syarat “Prakondisi”. SA memerlukan pemahaman memadai tentang kerangka pelaporan keuangan apa yang digunakan entitas. Berbeda kerangka dapat berakibat pada penggunaan SA yang berbeda.
- *Risk Based* yang sifatnya “*top down approach*”, pada SPAP lama *Risk Based* namun sifatnya “*cyclical*”. SPAP baru sangat memperhatikan atau *concern* pada kecurangan (*fraud*) dan kepatuhan terhadap regulasi (*compliance to regulation*)
- Materialitas menggunakan konsep “*buffer*”, selisih antara Materialitas dengan Materialitas pelaksanaan
- Respon terhadap risiko (*risk response*) yang lebih sistematis dan lugas pada prosedur yang memungkinkan memperoleh bukti yang cukup dan tepat
- Grup audit, auditor tidak boleh melakukan *splitting responsibility*
- Konsep *going concern* yang lebih tegas sebagai tanggung jawab manajemen. Dampak pada opini yang berbeda
- Sangat *concern* kepada *fair value accounting, related party transaction, dan management estimation*

- Format dan struktur opini yang lebih jelas dan tegas. Prosedur evaluasi salah saji dan kecukupan *disclosure* laporan yang lebih sistematis
- Diskusi tim perikatan: strategi dan audit plan, termasuk risiko *fraud*
- *Quality control* yang semakin ketat, perlunya EQCR yang independen dari tim perikatan untuk klien tertentu. Peran dan tanggung jawab rekan perikatan yang lebih jelas dan tegas
- Struktur SA yang lebih sistematis:
  - Pendahuluan
  - Tujuan (dicapai melalui pelaksanaan serangkaian prosedur)
  - Ketentuan (mumnya merupakan serangkaian prosedur yang harus dilakukan auditor)
  - Materi penjelasan (penjelasan atas ketentuan)
- SA *concern* kepada aspek komunikasi dua arah auditor dengan TCWG
- Sangat jelas membuat beda antara asuransi dengan non asuransi. Dalam SPAP baru terdapat kerangka Perikatan Asuransi yang tidak ada pada SPAP lama.

Standar auditing ISA mulai diterapkan pada tahun 2013 untuk emiten dan tahun 2014 untuk *non*-emiten. Standar Auditing tersebut wajib diterapkan oleh akuntan publik dalam proses audit laporan keuangan historis entitas pada semua ukuran dan kompleksitas. Tercapainya konvergensi terhadap standar pelaporan

internasional akan memudahkan penerapan standar audit secara konsisten yang akan mengarah pada *compability* laporan keuangan.

Struktur Standar Auditing berbasis ISA terdiri dari pendahuluan, tujuan, definisi dan ketentuan. Auditor harus mematuhi seluruh standar auditing yang relevan dengan audit. ISA mewajibkan auditor untuk memiliki pemahaman tentang keseluruhan isi suatu standar auditing, termasuk materi dan penjelasan lain. Auditor tidak dapat menyatakan kepatuhannya terhadap standar auditing pada laporan auditor ketika auditor tidak memenuhi ketentuan SPA dan SA lain yang relevan.

#### **2.1.1.5 Pengertian dan Jenis-jenis Auditor**

Auditor merupakan salah satu profesi dalam bidang akuntansi yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi, dan juga suatu aktivitas audit dilakukan oleh seorang auditor untuk menemukan suatu ketidakwajaran terkait dengan informasi yang disajikan.

Menurut *International Standard of Organization* (19011:2002):

“Auditor adalah orang yang memiliki kompetensi untuk melaksanakan audit”.

Adapun Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011) tentang auditor:

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

Dapat sampai pada pemahaman penulis bahwa auditor merupakan orang yang sangat memegang peranan penting dalam aktivitas audit dan memiliki kemampuan dalam melaksanakan audit sesuai dengan standar profesionalnya. Auditor harus memiliki kompetensi agar mengetahui tipe dan banyaknya bukti audit yang harus

dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan serta memberi opini dengan tepat sesuai dengan bukti-bukti audit yang telah diuji.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbasakan 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 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 Pemeriksaan Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (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 Jendral (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 Kompetensi Auditor**

### **2.1.2.1 Pengertian Kompetensi**

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:429) kompetensi adalah sebagai berikut:

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual.”

Pengertian lain mengenai kompetensi menurut Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens, dan Amir Abadi Jusuf (2012:322) mengartikan:

“Kompetensi merupakan pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan yang bertujuan mencapai tugas-tugas yang mendefinisikan tugas setiap orang.”

Pengertian kompetensi menurut Sukrisno Agoes (2013:146) adalah sebagai berikut:

“Kompetensi berarti kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya.”

Dari keempat definisi diatas dapat disimpulkan bahwa suatu audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh orang yang memiliki pengetahuan, keahlian dan pelatihan teknis yang cukup agar tercapainya tugas yang menjadi pekerjaan bagi seorang auditor. Namun, kecakapan seorang auditor juga sangat menentukan bukti yang dapat digali melalui informasi seorang kliennya. Kompetensi sangat berpengaruh terhadap hasil pengauditan seorang auditor. Pelatihan akan membantu auditor dalam meningkatkan profesionalitas dalam pengauditanya.

#### **2.1.2.2 Pengertian Kompetensi Auditor**

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Untuk memperoleh kompetensi tersebut, dibutuhkan pendidikan dan pelatihan bagi auditor yang dikenal dengan nama pendidikan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). Ada beberapa komponen dari “kompetensi auditor”, yakni mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) mereka mengemukakan bahwa:

“Kompetensi artinya auditor harus mempunyai kemampuan, ahli dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambil.”

Menurut, Mulyadi (2009:58)

“Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman, setiap anggota harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi yang akan meyakinkan bahwa kualitas jasa yang di berikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti di syartkan oleh prinsip etika.”



Dan Arens (2008:42) menyatakan bahwa:

“Kompetensi sebagai keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal di bidang auditing dan akuntansi, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.”

Menurut Sukrisno Agoes (2013:163) mengemukakan bahwa kompetensi auditor mencakup 3 ranah yaitu sebagai berikut:

1. Kompetensi pada ranah kognitif  
Kompetensi pada ranah mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada pengetahuan/*knowledge* seperti pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait.
2. Kompetensi pada ranah afektif  
Kompetensi pada ranah afektif mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada sikap dan perilaku etis termasuk kemampuan berkomunikasi.
3. Kompetensi pada ranah psikomotorik  
Kompetensi pada ranah psikomotorik mengandung arti kecakapan, kemampuan, kewenangan, dan penugasan pada keterampilan teknis/fisik.”

Kompetensi pada ranah kognitif dikembangkan ke dalam penerapan sesungguhnya dari program yang direncanakan oleh auditor pada umumnya.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:86) penerapan program pengetahuan akuntansi dan disiplin ilmu terkait yang diterapkan adalah:

1. Pendidikan Universitas formal untuk memasuki profesi
2. Pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing
3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir professional auditor.

Adapun pengertian dari penerapan sesungguhnya dari program pengetahuan dan disiplin ilmu terkait akan dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendidikan universitas formal untuk memasuki profesi

Menurut Sukrisno Agoes (2012:32) Pendidikan universitas formal diperoleh melalui Perguruan Tinggi Negeri (PTN) atau Swasta (PTS)

ditambah ujian UNA dasar dan UNA profesi. Sekarang untuk memperoleh gelar akuntan lulusan S1 akuntansi harus lulus Pendidikan Profesi Akuntan (PPA). Karena untuk menjadi seorang partner KAP yang berhak menandatangani audit report, seseorang harus mempunyai nomor register negara akuntan (*Registered Accountant*).

2. Pelatihan praktik dan pengalaman auditing

Menurut Zuhrawaty (2009:20) auditor hendaknya memiliki pelatihan dan pengalaman auditing. Memiliki pengalaman kerja dalam bidang teknis, manajerial, atau profesional yang melibatkan pelaksanaan penilaian-penilaian, pemecahan persoalan dan komunikasi dengan personel manajerial atau profesional lain, atasan, pelanggan, dan pihak berkepentingan lainnya. Dengan mengikuti dan menyelesaikan pelatihan auditor serta dengan didapatkannya pengalaman kerja akan mendukung perkembangan dan pengetahuan dalam bidang audit masing-masing.

3. Mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan selama karir profesional auditor

Menurut Gusti Agung Rai (2008:65) supaya auditor memiliki mutu personal, pengetahuan umum, dan keahlian khusus yang memadai, maka diperlukan pelatihan bagi auditor kinerja. Pelatihan sangat diperlukan mengingat dalam standar umum menyatakan bahwa auditor secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Kemampuan ini dikembangkan dan dipelihara melalui pendidikan profesional berkelanjutan. Sementara itu, menurut Sukrisno

Agoes (2012:32) pengalaman professional diperoleh dari praktik kerja dibawah bimbingan *supervise* auditor yang lebih senior.

Pada Kompetensi ranah afeksi yaitu penerapan sikap dan perilaku etis, dan kemampuan berkomunikasi seorang auditor dicerminkan dengan prinsip-prinsip dari etika seorang auditor. Adapun prinsip-prinsip etika tersebut menurut Sukrisno Agoes (2013:163) adalah sebagai berikut:

a) Integritas

- 1) Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan professional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan public dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya
- 2) Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan public tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.
- 3) Integritas diukur dalam bentuk apa yang benar dan adil. Dalam hal ini tidak terdapat aturan, standar, panduan khusus dalam menghadapi pendapat yang bertentangan, anggota harus menguji keputusan atau perbuatannya dengan bertanya apakah anggota telah melakukan apa yang seorang berintegritas akan lakukan dan apakah anggota telah menjaga

integritas dirinya. Integritas mengharuskan anggota untuk menaati baik bentuk maupun jiwa standar teknis dan etika.

- 4) Integritas juga mengharuskan anggota untuk mengikuti prinsip objektivitas dan kehati-hatian professional.

b) Objektivitas

- 1) Objektivitas adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan oleh anggota. Prinsip objektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada dibawah pengaruh pihak lain.
- 2) Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan objektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktik public memberikan jasa atestasi, perpajakan, serta konsultan manajemen. Anggota lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemen di industry, pendidikan, dan pemerintahan. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk ke dalam profesi. Apapun jasa atau kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaanya dan memelihara objektivitas.
- 3) Dalam menghadapi situasi dan praktik yang secara spesifik berhubungan dengan aturan etika sehubungan dengan objektivitas, pertimbangan yang cukup harus diberikan terhadap faktor-faktor berikut:

- a. Ada kalanya anggota dihadapkan kepada situasi yang memungkinkan mereka menerima tekanan-tekanan yang diberikan kepadanya. Tekanan ini dapat mengganggu objektivitasnya.
  - b. Adalah tidak praktis jika menyatakan dan menggambarkan semua situasi dimana tekanan-tekanan ini mungkin terjadi. Ukuran kewajaran (*reasonableness*) harus digunakan dalam menentukan standar untuk mengidentifikasi hubungan yang mungkin atau kelihatan merusak objektivitas anggota.
  - c. Hubungan-hubungan yang memungkinkan prasangka, bias, atau terpengaruh lainnya untuk melanggar objektivitas harus dihindari.
  - d. Anggota memiliki kewajiban untuk memastikan bahwa orang-orang yang terlibat dalam pemerian jasa profesional mematuhi prinsip objektivitas.
  - e. Anggota tidak boleh menerima atau menawarkan hadiah atau entertainment yang dipercaya dapat menimbulkan pengaruh yang tidak pantas terhadap pertimbangan profesional mereka atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengan mereka. Anggota harus menghindari situasi-situasi yang dapat membuat posisi profesional mereka ternoda.
- c) Kerahasiaan
- 1) Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut

bahkan setelah hubungan antara anggota dan klien atau pemberi kerja berakhir.

- 2) Kerahasiaan harus dijaga oleh anggota kecuali jika persetujuan khusus telah diberikan atau terdapat kewajiban legal atau professional untuk mengungkapkan informasi
- 3) Anggota mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa staf dibawah pengawasannya dan orang-orang yang diminta nasihat dan bantuannya menghormati prinsip kerahasiaan.
- 4) Kerahasiaan tidaklah semata-mata masalah pengungkapan informasi. Kerahasiaan juga mengharuskan anggota yang memperoleh informasi selama melakukan jasa professional tidak menggunakan atau terlihat menggunakan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau keuntungan pihak ke tiga.
- 5) Anggota mempunyai akses terhadap informasi rahasia tentang penerima jasa tidak boleh mengungkapkannya kepada public. Karena itu, anggota tidak boleh membuat pengungkapan yang tidak disetujui (*unauthorized disclosure*) kepada orang lain. Hal ini tidak berlaku untuk pengungkapan informasi dengan tujuan memenuhi tanggung jawab anggota berdasarkan standar professional.
- 6) Kepentingan umum dan profesis menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan dan bahwa terdapat panduan mengenai sifat dan luas kewajiban kerahasiaan serta mengenai

berbagai keadaan dimana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa professional dapat atau perlu diungkapkan.

- 7) Berikut ini adalah contoh hal-hal yang harus dipertimbangkan dalam menentukan sejauh mana informasi rahasia dapat diungkapkan.
- a. Apabila pengungkapan diizinkan. Jika persetujuan untuk mengungkapkan diberikan oleh penerima jasa, kepentingan semua pihak termasuk pihak ketiga yang kepentingannya dapat terpengaruh harus dipertimbangkan.
  - b. Pengungkapan diharuskan oleh hokum. Beberapa contoh dimana anggota diharuskan pada hokum untuk mengungkapkan informasi rahasia adalah:
    - Untuk menghasilkan dokumen atau memberikan bukti dalam proses hukum; dan
    - Untuk mengungkapkan adanya pelanggaran hukum kepada public.
  - c. Ketika ada kewajiban atau hak professional untuk mengungkapkan:
    - Untuk mematuhi standar teknis dan aturan etika, pengungkapan seperti itu tidak bertentangan dengan prinsip etika ini;
    - Untuk melindungi kepentingan professional anggota dalam sidang pengadilan;
    - Untuk menaati penelaahan mutu (atau penelaahan sejawat) IAI atau badan professional lainnya; dan

- Untuk menanggapi permintaan atau investigasi oleh IAI atau badan pengatur

d) Perilaku professional

Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendeskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja, dan masyarakat umum.

Kompetensi pada ranah psikomotorik yaitu keterampilan teknis juga memiliki penerapan sesungguhnya. Adapun penerapan keterampilan teknis menurut Sukrisno Agoes (2013:163) adalah:

1. Penugasan teknologi informasi (*computer*).
2. Teknis Audit.

Keterampilan teknis seorang auditor dapat dilihat dari auditor ketika menjalankan teknis audit, teknis audit sendiri merupakan cara-cara yang ditempuh auditor untuk memperoleh pembuktian membandingkan keadaan sebenarnya dengan seharusnya. Auditor yang terampil akan menggunakan cara yang baik dan benar sesuai dengan prosedur audit terhadap pengendalian perusahaan karena cara yang baik disesuaikan dengan bidang pengendalian yang diaudit. Dalam penugasan teknologi informasi (Komputer) audit yang terampil juga akan memilah pengauditan dengan bidang pengendalian yang diaudit karena tidak semua bidang harus dilakukan secara manual. Pada zaman sekarang ini komputer diyakini membuat proses pengauditan menjadi lebih mudah.



### **2.1.3 Pertimbangan Profesional Auditor**

#### **2.1.3.1 Pengertian Pertimbangan Profesional Auditor**

Menurut pengertian umum, seorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan. Profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual. Profesi merupakan jenis pekerjaan yang mematuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme adalah suatu atribut individual yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak (Lekatompessy, 2003 dalam Herawaty dan Susanto, 2009).

Pertimbangan Profesional Auditor adalah probabilitas seorang auditor untuk dapat mengemukakan dan melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam system akuntansi klien. Probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam system akuntansi klien tergantung pada independensi auditor. Seorang auditor dituntut untuk dapat menghasilkan kualitas pekerjaan yang tinggi, karena auditor mempunyai tanggung jawab yang besar terhadap pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan suatu perusahaan termasuk masyarakat. Tidak hanya bergantung pada klien saja, auditor merupakan pihak yang mempunyai kualifikasi untuk memeriksa dan menguji apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (Balance, 2004).

Agar laporan audit yang dihasilkan auditor berkualitas, maka auditor harus menjalankan pekerjaannya secara profesional. Auditor harus bersikap independen

terhadap klien, mematuhi standar auditing dalam melakukan audit atas laporan keuangan, memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan dan melakukan tahap-tahap proses audit secara lengkap. Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya (Josoprojonggo, 2005).

Menurut Sonny Keraf (1998) dalam Sukrisno Agoes (2014:122) :

“Profesi adalah pekerjaan yang dilakukan sebagai nafkah hidup dengan mengandalkan keahlian dan keterampilan yang tinggi dan dengan melibatkan komitmen pribadi (moral) yang mendalam”.

Menurut Arens, Elder, dan Beasley dalam buku *Auditing dan Jasa Asuransi* (2012:68) pengertian professional adalah:

“Profesional adalah tanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan dan hukum di masyarakat”.

Dalam pengertian umum, profesi merupakan jenis pekerjaan yang memiliki beberapa jenis kriteria antara lain yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai bidangnya, menetapkan standar yang ada dibidangnya serta melaksanakan dan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan. Sedangkan profesionalisme merupakan individual seseorang yang penting dengan tidak melihat pekerjaan tersebut. Dengan adanya tanggung jawab terhadap masyarakat, klien maupun rekan seprofesi, seorang akuntan publik yang profesional harus bersikap semestinya.

Sikap dan tindakan profesional merupakan tuntutan diberbagai bidang profesi. Auditor yang profesional dalam melakukan pemeriksaan diharapkan dapat menghasilkan audit yang memenuhi standar yang telah ditetapkan oleh organisasi. Terdapat empat dimensi profesionalisme auditor dalam penelitian ini yang digunakan, yaitu:

1. Pengabdian pada profesi Pengabdian pada profesi dilihat melalui dedikasi profesional menggunakan pengetahuan, keteguhan serta kecakapan yang dimiliki agar tetap dapat menjalankan pekerjaan. Sikap yang dimiliki ini merupakan ekspresi dari apa yang telah dilakukan dengan total dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga dapat mencapai kompensasi yang diharapkan berupa kepuasan rohani dan materi.
2. Kemandirian Kemandirian diartikan sebagai penilaian seseorang yang mempunyai sikap profesional dalam melakukan auditnya yang harus membuat keputusan sendiri tanpa adanya tekanan dari pihak lain yaitu pemerintah, klien, serta yang bukan anggota profesi auditor. Apabila adanya campur tangan dalam pihak lain maka akan terjadi hambatan kemandirian secara profesional.
3. Hubungan dengan rekan profesi Hubungan dengan rekan profesi menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk organisasi formal maupun informal sebagai ide utama pekerjaan. Dalam ikatan

tersebut dapat membangun kesadaran profesinya.

4. Keyakinan terhadap profesi Keyakinan terhadap profesi merupakan keyakinan yang mempunyai wewenang untuk menilai pekerjaan profesional yaitu rekan sesama profesi, bukan pihak luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam ilmu dan pekerjaan yang ditangani.

Menurut Messier, et.all (2005:375), mendefinisikan:

“Professional didefinisikan secara luas, mengacu pada perilaku, tujuan, atau kualitas yang membentuk karakter atau memberi ciri suatu profesi atau orang-orang professional, seluruh profesi menyusun aturan atau kode perilaku yang mendefinisikan perilaku etika (professional) bagi anggota profesi tersebut”.

Menurut Arens, et.all (2012:68), mendefenisikan:

“Profesional berarti bertanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan dan hukum masyarakat.”

Dan profesionalisme menurut Russel (2000:13), menyatakan bahwa:

*“Professionalism is defined as the aims and qualities that characterize a profession or a professional person.”*

Diambil dari kutipan jurnal Baotham (2007) menyatakan bahwa:

*“The higher level of professional conduct of auditor is the need for public confidence in the quality of service that a professional is expected to conduct himself or herself as at a higher level than most other members of society and then professionalism of auditor associates quality of service or audit quality (Arens and Loebbecke,*

2000). *Auditor's ability positively affects audit quality and a lack of professional conduct may negatively affect audit quality implies that if the auditors exhibit greater professional conduct, he or she may also will effectively reflects higher audit quality* (Stice, 1991; Feroz et al., 1991).”

Artinya tingkat perilaku professional auditor yang tinggi adalah kebutuhan untuk kepercayaan public dalam kualitas pelayanan dimana seorang professional diharapkan membawa dirinya sebagai tingkatan yang lebih tinggi dari sebagian besar masyarakat lainya dan profesionalisme auditor berhubungan dengan kualitas pelayanan atau kualitas audit (Arens dan Loebbecke, 2000). Kemampuan auditor secara positif mempengaruhi kualitas audit dan kurangnya perilaku professional mungkin negative mempengaruhi kualitas audit, menunjukkan bahwa jika auditor memperlihatkan perilaku professional yang lebih besar, ia mungkin juga akan efektif mencerminkan kualitas audit yang lebih tinggi (Stice, 1991; Feroz et al., 1991).

Berdasarkan pernyataan diatas dapat dikatakan bahwa pertimbangan profesional auditor merupakan perilaku, tujuan atau kualitas yang membentuk orang-orang profesional dalam menentukan sifat, waktu, dan tingkat prosedur audit yang akan dilakukan dalam mengaudit laporan keuangan.

### **2.1.3.2 Pengukuran Profesionalisme Auditor**

Profesionalisme berhubungan dengan substansi pengetahuan khusus dan kesepakatan akan tanggung jawab. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan konsep profesionalisme yang digunakan oleh (Baotham, 2007) mengacu pada kemampuan dan perilaku professional.

Kemampuan didefinisikan sebagai pengetahuan, pengalaman, kemampuan beradaptasi, kompetensi teknis dan kemampuan teknologi. Sedangkan perilaku professional mengacu pada kemandirian, objektivitas, integritas, dan penghakiman (Catanach dan Walker, 1999) dalam (Baotham 2007).

Indikator kemampuan auditor antara lain:

### 1. Pengetahuan

Standar Profesi Akuntan Publik (IAI : 2011) tentang standar umum, menjelaskan bahwa dalam melakukan audit, auditor harus memiliki keahlian dan struktur pengetahuan yang cukup. Pengetahuan diukur dari seberapa tinggi pendidikan seorang auditor karena dengan demikian auditor akan mempunyai semakin banyak pengetahuan (pandangan) mengenai bidang yang digelutinya sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam, selain itu auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Untuk melakukan tugas pengauditan, auditor memerlukan pengetahuan pengauditan (umum dan khusus) dan pengetahuan mengenai bidang pengauditan, akuntansi dan perusahaan.

### 2. Pengalaman

Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi (Mulyadi, 2011:24). Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan public, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus

mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (Mulyadi, 2011:25).

### 3. Kemampuan Beradaptasi

Kemampuan auditor dalam beradaptasi dengan lingkungan kerja berkaitan dengan kemampuan menangani perubahan keadaan dengan baik dan tepat waktu (Bamber *et al*, 1989).

### 4. Kompetensi Teknis

Kompetensi teknis adalah kompetensi yang terkait dengan persyaratan untuk dapat melaksanakan penugasan sesuai dengan jenjang jabatannya. Keahlian teknis merupakan kemampuan mendasar seseorang berupa pengetahuan procedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi secara umum dan auditing.

### 5. Kemampuan Teknologi

Kemampuan audit teknologi informasi (*IT Audit*) merupakan salah satu kompetensi yang harus dimiliki oleh auditor internal maupun eksternal perusahaan atau instansi. Keahlian dan pengetahuan dalam bidang IT merupakan suatu kondisi yang memudahkan auditor untuk dapat mengoptimalkan kinerjanya dengan bantuan teknologi. Keahlian dan pengetahuan auditor dalam bidang IT pada akhirnya akan mempengaruhi minat

perilakunya untuk menggunakan teknologi informasi.

Sedangkan perilaku professional (Baotham, 2007) antara lain:

1. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara professional. Banyak orang yang menginginkan pekerjaan yang memberikan hak bagi mereka, dan hak istimewa untuk membuat keputusan-keputusan dan bekerja tanpa diawasi secara ketat. Rasa kemandirian akan timbul melalui kebebasan yang diperoleh dalam pekerjaan yang terstruktur dan dikendalikan oleh manajemen secara ketat akan sulit menciptakan tugas yang menimbulkan rasa kemandirian dalam tugas.

2. Objektivitas

Anggota harus mempertahankan objektivitas dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.

3. Integritas

Untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, para anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat integritas tertinggi.

4. Penghakiman

Perilaku penilaian auditor sangat tergantung pada persepsi dari sebuah situasi.



Penghakiman adalah perilaku yang paling dipengaruhi oleh persepsi situasi dimana faktor utama adalah pengaruh materialitas dana yang akan kita sebut sebagai iman.

Dalam (Baotham, 2007) perilaku professional mencakup faktor-faktor tambahan seperti transparansi dan tanggung jawab, hal tersebut penting untuk memastikan kepercayaan publik.

#### 1. Transparansi

Transparansi artinya kewajiban bagi para pengelola untuk menjalankan prinsip keterbukaan dalam proses keputusan dan penyampaian informasi. Keterbukaan dalam menyampaikan informasi juga mengandung arti bahwa informasi yang disampaikan harus lengkap, benar, dan tepat waktu kepada semua pemangku kepentingan. Tidak boleh ada hal-hal yang dirahasiakan, disembunyikan, ditutup-tutupi, atau ditunda-tunda pengungkapannya. (Sukrisno Agoes dan I Cenik Ardana ,2011:104).

#### 2. Tanggung Jawab

Dalam mengembangkan tanggung jawabnya sebagai professional, para anggota harus melaksanakan pertimbangan professional dan moral yang sensitive dalam semua aktivitas mereka.

Semakin tinggi tingkat perilaku professional auditor adalah kebutuhan untuk kepercayaan masyarakat terhadap kualitas layanan professional.

### **2.1.3.3 Cara Auditor Mewujudkan Perilaku Profesional**

Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesi, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan (Mulyadi,2011:50).

Menurut Mulyadi (2011:51) menyebutkan bahwa pencapaian kompetensi professional akan memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji professional dalam subyek-subyek (tugas) yang relevan dan juga adanya pengalaman kerja. Oleh karena itu untuk mewujudkan profesionalisme auditor, dilakukan beberapa cara antara lain pengendalian mutu auditor, review oleh rekan sejawat, pendidikan profesi berkelanjutan, meningkatkan ketaatan terhadap hukum yang berlaku dan taat terhadap kode perilaku professional.

IAI berwenang menetapkan standar (yang merupakan pedoman) dan aturan yang harus dipatuhi oleh seluruh anggota termasuk setiap kantor akuntan public lain yang beroperasi sebagai auditor independen. Persyaratan-persyaratan ini dirumuskan oleh komite-komite yang dibentuk oleh IAI (Mulyadi 2011:35). Dalam Mulyadi (2011:35) ada lima bidang utama dimana IAI berwenang menetapkan standar dan memuat aturan yang bisa meningkatkan perilaku professional seorang auditor, yakni:

1. Standar Auditing

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (DSPAP) bertanggung jawab untuk mengeluarkan pernyataan mengenai permasalahan audit bagi semua entitas. Pernyataan DSPAP itu disebut Pernyataan Standar Audit (PSA).

2. Standar kompilasi dan penelaahan laporan keuangan

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (DSPAP) juga bertanggung jawab untuk mengeluarkan pernyataan tentang pertanggungjawaban akuntan public terkait dengan laporan keuangan perusahaan yang tidak di audit. Pernyataan ini disebut Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSJAR), dan memberikan pedoman untuk melakukan jasa kompilasi serta *review*. Dalam memberikan jasa kompilasi, akuntan membantu klien menyiapkan laporan keuangan tanpa memberikan kepastian apapun. Dalam jasa *review*, akuntan melakukan tanya jawab dan prosedur analitis yang memberikan dasar yang layak untuk menyatakan kepastian yang terbatas mengenai laporan keuangan tersebut.

3. Standar attestasi lainnya

Pernyataan Standar Attestasi (PSAT) memberikan suatu kerangka kerja bagi pengembangan standar untuk penugasan attestasi. Standar yang terperinci telah dikembangkan untuk jenis jasa attestasi tertentu, seperti laporan mengenai informasi keuangan prospektif dalam perkiraan dan proyeksi.

4. Standar jasa konsultasi

Memberikan panduan bagi akuntan public didalam penyediaan jasa konsultasi bagi masyarakat. Jasa konsultasi pada hakikatnya berbeda dari

jasa attestasi akuntan public terhadap asersi pihak ketiga. Dalam jasa attestasi, para praktisi menyajikan suatu simpulan mengenai keandalan suatu asersi tertulis yang terjadi tanggungjawab pihak lain, yaitu pembuat asersi (*asserter*).

#### 5. Standar pengendalian mutu

Standar pengendalian mutu memberikan panduan bagi kantor akuntan public didalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

### **2.1.4 Kualitas Audit**

#### **2.1.4.1 Pengertian Kualitas Audit**

Menurut Arens (2011:47) kualitas audit didefinisikan sebagai berikut:

“Proses untuk memastikan bahwa standar auditingnya berlaku umum diikuti oleh setiap audit, mengikuti prosedur pengendalian kualitas khusus membantu memenuhi standar-standar secara konsisten dalam penugasannya hingga tercapai kualitas hasil yang baik.”

Dalam pencapaian kualitas audit yang baik harus disertakan dengan mengikuti standar-standar yang ditetapkan yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

Penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003) dalam M. Nizarul *et al* (2007:5) menguji pengaruh independensi dan kualitas audit terhadap integritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis bahwa spesialisasi

auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan, serta independensi berpengaruh negative terhadap integritas laporan keuangan. Selain itu, mekanisme corporate governance berpengaruh secara statis signifikan terhadap integritas laporan keuangan meskipun tidak sesuai dengan tanda yang diajukan dalam hipotesa.

Akuntan public atau auditor independen dalam menjalankan tugasnya harus memegang prinsip-prinsip profesi. Menurut Simamora (2002:47) dalam Elfarini (2007:15) ada 8 prinsip yang harus dipatuhi akuntan public yaitu:

1. Kemampuan auditor

Setiap anggota harus menggunakan pertimbangan moral dan professional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan public.

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

3. Integritas

Setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

4. Objektivitas.

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

5. Kompetensi dan kehati-hatian professional.

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, kompetensi dan ketekunan serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan professional.

6. Kerahasiaan.

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa professional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan.

7. Perilaku professional.

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

8. Standar teknis.

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan standar teknis dan standar profesionalnya yang relevan.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa KAP yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil.

Deis dan Giroux (1992) melakukan penelitian tentang empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu (1) 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 akan 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, dan (4) *review* oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Penelitian yang dilakukan oleh Mayangsari (2003) menguji pengaruh independensi kualitas audit terhadap intergritas laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hipotesa bahwa spesialisasi auditor berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Selain itu, mekanisme *corporate governance* berpengaruh secara statisti secara signifikan terhadap integritas laporan keuangan meskipun tidak sesuai dengan tanda yang diajukan dalam hipotesa.

Menurut Mulyadi (2008:9), kualitas audit yaitu:

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

Defenisi kualitas audit menurut Sunarto (2003:31), adalah:

“Kualitas audit merupakan fungsi jaminan dimana kualitas tersebut akan digunakan untuk membandingkan kondisi yang sebenarnya dengan kondisi yang seharusnya. Menurut Kusharyanti (2003:25), kualitas audit yaitu: Kualitas audit merupakan suatu kemungkinan (*joint probability*) dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ada dalam sistem akuntansi

kliennya.”

Berdasarkan pernyataan diatas dapat dikatakan bahwa kualitas audit merupakan ukuran seorang akuntan publik dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi kliennya.

Nasrullah Djamil (2009) menyatakan kualitas audit terdiri dari empat dimensi yang terbagi menjadi beberapa indicator yang sebagai berikut:

1. Kemampuan auditor, indikatornya adalah:
  - (a) Mengidentifikasi kesalahan
  - (b) Menghasilkan laporan audit yang akurat
2. Objektivitas, indikatornya adalah:
  - (a) Jujur secara intelektual
  - (b) Tidak memihak
  - (c) Bebas dari konflik kepentingan
3. Independensi, indikatornya adalah:
  - (a) Tidak mempunyai kepentingan pribadi
  - (b) Bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas
4. Standar auditing, indikatornya adalah:
  - (a) Standar umum
  - (b) Standar pelaksanaan
  - (c) Standar pelaporan

Selain itu akuntan public juga harus berpedoman pada Standar Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh IAPI, dalam hal ini adalah standar auditing.



“1. Standar umum

- a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar pekerjaan lapangan

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar pelaporan

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- b. Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika, ada, ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. 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.”

Sehingga berdasarkan uraian di atas, audit memiliki fungsi sebagai proses untuk mengurangi ketidak selarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Para pengguna laporan keuangan terutama para pemegang saham akan mengambil keputusan berdasarkan pada laporan yang telah dibuat oleh auditor. Hal ini berarti auditor mempunyai peranan penting dalam pengesahan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu auditor harus menghasilkan audit yang berkualitas sehingga dapat mengurangi ketidakselarasan yang terjadi antara pihak manajemen dan pemilik.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu. AAA *Financial Accounting Committee* (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”. Lucas (1996) dalam Elfarini (2007:20) menyatakan bahwa kunci untuk mempertahankan kualitas antara lain: *reliability*, *tangibles*, *emphaty*, dan *responsiveness*.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang

terjadi dalam system akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan.

#### **2.1.4.2 Standar Pengendalian Kualitas Audit**

Bagi suatu kantor akuntan public, pengendalian kualitas terdiri dari metode-metode yang digunakan untuk memastikan bahwa auditor akuntan public telah memenuhi tanggung jawab profesionalnya kepada klien maupun pihak lain.

Randal J.Eldder, Mark S.Beasley, Alvin A.Arens dan Amir Abadi Jusuf (2011:48), mengungkapkan bahwa terdapat 5 (lima) elemen pengendalian kualitas, yakni:

1. Independensi, integritas dan objektivitas  
Semua personalia yang terlibat dalam penugasan harus mempertahankan independensi baik secara fakta maupun secara penampilan, melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan integritas, serta mempertahankan objektivitas dalam melaksanakan tanggungjawab professional mereka.
2. Manajemen sumber daya manusia  
Dalam kantor akuntan public, kebijakan dan prosedur harus disusun supaya dapat memberikan tingkat keandalan tertentu bahwa:
  - a. Semua karyawan harus memiliki kualifikasi sehingga mampu melaksanakan tugasnya secara kompeten.
  - b. Pekerjaan kepada mereka yang telah mendapatkan pelatihan teknis yang cukup serta memiliki kecakapan.
  - c. Semua karyawan harus berpartisipasi dalam pelaksanaan pendidikan profesi berkelanjutan serta aktivitas pengembangan profesi sehingga membuat mereka mampu melaksanakan tanggung jawab yang dibebankan kepada mereka.
  - d. Karyawan yang dipilih untuk dipromosikan adalah mereka yang memiliki kualifikasi yang diperlukan supaya menjadi bertanggung jawab dalam penugasan berikutnya.
3. Penerimaan dan kelanjutan klien dan penugasannya  
Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan untuk memutuskan apakah akan menerima klien baru ata meneruskan kerjasama dengan klien yang telah ada. Kebijakan dan prosedur ini harus mampu meminimalkan resiko yang berkaitan dengan klien yang memiliki tingkat integritas manajemen yang rendah.

4. Kinerja penugasan dan konsultasi

Kebijakan dan prosedur harus memastikan bahwa pekerjaan yang dilaksanakan oleh personel penugasan memenuhi standar profesi yang berlaku, persyaratan pertaturan, dan standar mutu KAP sendiri.

5. Pemantauan prosedur

Harus ada kebijakan dan prosedur yang memastikan bahwa keempat unsur pengendalian mutu lainnya diterapkan secara efektif.

System pengendalian kualitas sendiri memiliki keterbatasan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas. Perbedaan kinerja antara staf dan pemahaman persyaratan professional, dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian kualitas KAP sendiri.

### **2.1.4.3 Langkah-langkah yang Dilakukan untuk Meningkatkan Kualitas Audit**

Agar kepercayaan masyarakat akan hasil laporan audit atau hasil pemeriksaan tidak berkurang bahkan hilang, maka kualitas audit tersebut perlu ditingkatkan.

Nasrullah Djamil (2009) menyatakan bahwa terdapat tujuh langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit, di antaranya:

1. Meningkatkan pendidikan professional

Perlunya melanjutkan pendidikan profesionalnya bagi suatu tim audit, sehingga mempunyai keahlian dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan audit.

2. Mempertahankan independensi dalam sikap mental.

Artinya, dalam hubungannya dengan penugasan audit selalu mempertahankan independensi dalam sikap mental, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Sehingga ia tidak dibenarkan memihak pada kepentingan siapapun.

3. Menggunakan kemahiran professional dengan cermat dan seksama.

Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor tersebut menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama,

maksudnya petugas audit agar mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan 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 perencanaan pekerjaan audit dengan baik.  
Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten maka dilakukan supervise dengan semestinya.
5. Memahami struktur pengendalian intern klien dengan baik.  
Melaksanakan pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern klien untuk dapat membuat perencanaan audit, menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten.  
Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
7. Membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi klien atau sesuai dengan hasil temuan.  
Membuat laporan audit yang menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau tidak. Pengungkapan yang informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, jika tidak harus dinyatakan dalam laporan audit.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

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

Todeal dan Nicolae (2011) menyatakan kualitas audit yang baik dapat tercapai dengan melaksanakan rencana audit dengan mengidentifikasi tujuan, ruang lingkup audit, dan prosedur apa yang akan digunakan dengan menggunakan kompetensi yang dimiliki seorang auditor. Kompetensi yang dimiliki seorang auditor didukung dengan melakukan audit secara *prudent* dan keseksamaan akan menghindarkan terjadinya kecerobohan untuk menghasilkan kualitas audit yang baik.

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit menurut Arens *et. Al* (2014:105) adalah sebagai berikut:

*“Audit quality means how well an audit detect and report material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethics or auditor integrity, particularly independence”* Artinya kualitas audit berarti bagaimana cara untuk mendeteksi audit dan melaporkan salah saji material dalam laporan keuangan. Aspek deteksi adalah refleksi dari kompetensi auditor, sedangkan pelaporan adalah refleksi etika atau auditor integrity, khususnya independensi.

Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium (Suraida, 2005 dalam Sukriah, 2009). Kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalamannya yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat, dan seksama. Sementara kualitas audit berhubungan dengan kemungkinan auditor untuk menemukan dan menentukan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui

berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya.

Penelitian Rahmawati (2013) menyatakan bahwa kompetensi (terdiri dari pengetahuan dan pengalaman) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dengan arah pengaruh positif. Oleh karena itu, kompetensi auditor yang terlihat dari ukuran pengetahuan dan pengalaman dapat mempengaruhi kualitas audit. Menurut Amalia Dewi Rosalina (2014) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Dengan adanya kompetensi maka auditor dirasa memiliki pengetahuan dan pengalaman yang cukup mengenai bidang audit. Dengan pengetahuan dan pengalaman dalam bidang audit, maka auditor akan dapat menyelesaikan auditnya dengan baik sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang baik dan memadai.

Bukti kompeten adalah bukti yang sah dan relevan. Kesahihan bukti merupakan fungsi tiga kualitas, yaitu independensi sumber bukti, efektivitas pengendalian internal, dan pengetahuan pribadi langsung auditor. Kompetensi bukti audit berkaitan dengan kualitas atau mutu atau keandalan bukti audit tersebut. Bukti audit yang kompeten adalah bukti audit yang dapat dipercaya, sah, objektif, dan relevan. Selain itu, supaya relevan, bukti harus mempengaruhi kemampuan auditor untuk menerima atau menolak asersi laporan keuangan tertentu. Kecukupan bukti audit berkaitan dengan kuantitas yang harus dikumpulkan oleh auditor untuk dipakai sebagai dasar yang memadai dalam menyatakan pendapatnya (Simamora, 2002:61).

Berdasarkan penelitian terdahulu diatas maka sampai pada pemahaman penulis bahwa seorang auditor yang kompeten atau yang memiliki pengetahuan, pendidikan, pengalaman dan pelatihan yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah laporan keuangan secara lebih mendalam. Seorang auditor harus secara terus menerus mengasah kemampuan dan selalu mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya dan harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi untuk meningkatkan kualitas audit. Jadi, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kompetensi yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan.

### **2.2.2 Pengaruh Pertimbangan Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Arens, et.all (2012:78), menyatakan bahwa: Alasan yang menyadari diperlukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik akan kualitas jasa yang diberikan profesi, terlepas dari yang dilakukan secara perorangan bagi akuntan publik penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan atas kualitas audit dan jasanya. Ahmad Badjuri (2011:5), menyatakan bahwa: Semakin auditor menyadari akan tanggung jawab profesionalnya maka kualitas audit akan terjamin dan terhindar dari tindakan manipulasi.

Variabel pertimbangan professional auditor mempunyai pengaruh secara individual terhadap kualitas audit. Dalam hal ini, pertimbangan seorang professional auditor dalam pekerjaan sangat penting dikarenakan berhubungan

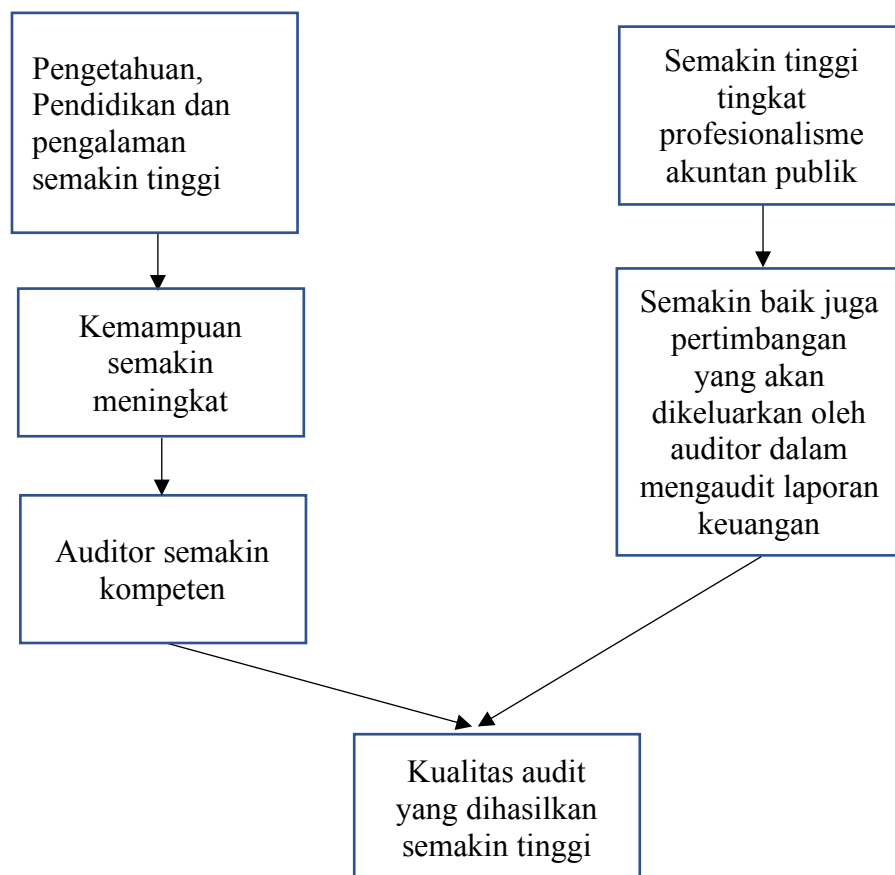


dengan kebutuhan akan kepercayaan public terhadap pertimbangan atas kualitas audit yang dikeluarkan oleh seorang auditor. Begitu halnya dengan seorang auditor, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas auditnya dalam hal ini yang berhubungan dengan pertimbangan terhadap tingkat materialitas laporan keuangan. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada auditor dalam mempertimbangkan tingkat materialitas, maka kemampuan para professional itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif akan berkurang. Berdasarkan hasil tersebut diketahui bahwa pertimbangan professional auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. (Putu dan Juliarsa, 2014).

Profesionalisme auditor merupakan sikap yang dimiliki seseorang dalam menjalankan profesi. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa audit profesional dapat meningkat apabila profesi yang dijalani menetapkan standar kerja dan perilaku yang dapat mengimplementasikan praktik bisnis yang efektif dan tetap mempunyai sikap profesionalisme yang tinggi. Profesionalisme yang dilakukan dalam penelitian ini terdiri dari empat dimensi, yang terdiri dari pengabdian pada profesi, kemandirian, hubungan dengan rekan profesi, keyakinan terhadap profesi.

Penelitian Herawaty dan Yulius (2009) mengindikasikan bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan. Semakin tinggi tingkat profesionalisme akuntan publik, maka akan semakin baik juga pertimbangan tingkat materialitasnya dalam melaksanakan audit laporan keuangan, serta kualitas audit yang dihasilkan juga semakin baik.

Berdasarkan pembahasan di atas, maka kerangka pemikiran dapat digambarkan dalam bentuk skema sebagai berikut:



Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran

### 2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka pemikiran yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Kompetensi Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Hipotesis 2 : Pertimbangan Profesional Auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit.