

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN

DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Profesionalisme Auditor

2.1.1.1 Pengertian Profesionalisme

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 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 memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme adalah suatu atribut individual yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak. Lekatompessy (2003) dalam Novanda Friska Bayu Aji Kusuma (2012:13).

Pengertian profesionalisme yang baku menurut kamus besar bahasa Indonesia (Balai Pustaka,2005) yaitu kata profesionalisme berasal dari kata profesi yang

mempunyai arti “bidang pekerjaan yang dilandasi pendidikan keahlian tertentu.” Pengertian profesionalisme adalah mutu, kualitas dan tidak tanduk yang merupakan ciri suatu profesi atau orang yang ahli dibidangnya atau profesional.

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:105) definisi profesionalisme sebagai tanggungjawab individu untuk berperilaku yang lebih baik dari sekedar mematuhi undang-undang dan peraturan masyarakat yang ada.

Jadi, ada beberapa kriteria untuk menjadikan seorang auditor itu menjadi profesional, seorang auditor juga harus mentaati standar yang ada dan tidak memihak pada suatu klien. Serta harus bertanggungjawab atas laporan-laporan yang disajikan.

2.1.1.2 Pengertian Profesionalisme Auditor

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:105) definisi Profesionalisme Auditor, yaitu :

“Profesionalisme Auditor merupakan tanggungjawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat, akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi termasuk perilaku yang terhormat meskipun itu berarti pengorbanan diri.”

Adapun persyaratan profesionalisme auditor menurut Standar Profesi Akuntan Publik (2011:110.2-110.3) bahwa :

- “04 Persyaratan profesional yang dituntut dari auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman berpraktik sebagai auditor independen. Mereka tidak termasuk orang yang terlatih untuk atau berkelahian dalam profesi atau jabatan lain. Sebagai contoh, dalam hal pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan, auditor tidak bertindak sebagai seorang ahli penilai, penaksir atau pengenalan 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 penasehat hukum dalam semua hal yang berkaitan dengan hukum.
- 05 Dalam mengamati standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, auditor independen harus menggunakannya 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 mencakup Aturan Etika Komptemen Akuntan Publik.”

Jadi, dalam persyaratan profesional seorang auditor harus memiliki pendidikan dan pengalaman praktik dibidangnya, selain itu seorang yang profesional harus juga bertanggungjawab terhadap profesinya dan bertanggungjawab untuk mematuhi semua standar yang tertera.

2.1.1.3 Ciri-ciri Profesionalisme Auditor

Menurut Mulyadi (2008:156) seseorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional. Kualitas profesional ditandai dengan ciri-ciri sebagai berikut :

1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “piawai ideal”.

Seseorang yang memiliki profesionalisme tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan piawai yang telah ia tetapkan. Ia akan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki piawai tersebut. Yang dimaksud dengan “piawai ideal” adalah suatu perangkat perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.

2. Meningkatkan dan memelihara “imej profesional”.

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

3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilannya.

4. Mengejar kualitas dan cita-cita dalam profesi.

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

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 standar baku

di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan.

2.1.1.4 Indikator Profesionalisme

Konsep profesionalisme yang dikembangkan oleh Hall (1968) dalam Ratna Ningsih (2012:34) banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor yang tercermin dari sikap dan perilaku, terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu :

1. Pengabdian sosial
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.
2. Kewajiban
Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
3. 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 profesional.
4. Keyakinan 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.
5. 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.

Jadi, ada 5 dimensi dan beberapa indikator dalam profesionalisme auditor ini, dan semua banyak digunakan oleh para peneliti untuk mengukur profesionalisme dari profesi auditor.

2.1.2 Pengertian Independensi Auditor

2.1.2.1 Pengertian Independensi

Kata independensi merupakan terjemahan dari kata “*independence*” yang berasal dari bahasa Inggris. Dalam kamus *Oxford Advance learner’s Dictionary of Current English* terdapat entri kata “*independence*” bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda) tidak mendasarkan diri pada orang lain bertindak.

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:111) definisi independensi, yaitu :

“Independensi adalah peraturan perilaku yang pertama. Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya harus independen dalam fakta, tetapi juga harus independen dalam penampilan. Independensi dalam fakta (*independence in fact*) ada bila auditor benar-benar mampu mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit, sedangkan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Bila auditor independen dalam fakta tetapi pemakai yakin bahwa mereka menjadi penasihat untuk klien, sebagian besar nilai dari fungsi audit telah hilang.”

Menurut Louwers, Ramsay, Sinason, Strawser (2008:627) definisi independensi adalah:

“you may be wondering how internal auditors employed by the company being audited can classify themselves as independent and objective. Although internal auditors employed by the entity under audit cannot be diassociated from their employers in the eyes of the public, they seek organizational and individual independence.

2.1.2.2 Pengertian Independensi Auditor

Arthur W. Holmes, David C. Burns dialih bahasakan oleh Moh. Badjuri (1990:78) menyatakan bahwa independensi auditor, yaitu :

“Tulang punggung akuntansi publik profesional adalah independensi auditor. Ini dibuktikan oleh fakta bahwa independensi itu dengan jelas dimuat di dalam kode etika dan di dalam norma pemeriksaan akuntan. Independensi harus ditafsirkan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian klien atau dari siapa pun juga yang punya kepentingan dengan audit. Jika auditor mengikuti kemauan klien yang berlawanan dengan pertimbangannya sendiri, maka pendapat yang dikemukakan auditor itu tidak ada artinya. Konsep independensi sekarang ini kritis sekali, dan standar-standar yang digunakan untuk menilai independensi sangat ketat.”

Konsep independensi ada dua penggal yaitu (1) independensi dalam penampilan terhadap umum, seperti yang ditunjukkan oleh ketaatan terhadap norma-norma atau kaidah-kaidah yang obyektif yang menguraikan hubungan-hubungan tertentu, dan (2) independensi dalam sikap mental, yang merupakan kondisi kejiwaan dan suatu manifestasi dari integritas yang hanya mendapat tantangan karena suatu sebab tertentu.

Menurut Mulyadi (2008:26) bahwa independensi auditor yaitu :

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

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Disamping itu, auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, di samping 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.

Menurut Mulyadi (2008:26) dalam kenyataannya auditor sering kali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut :

1. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.

2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Jadi, auditor yang independen itu harus bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian klien atau dari siapa pun juga yang punya kepentingan dengan audit. Dan jika auditor mengikuti kemauan klien yang berlawanan dengan pertimbangannya sendiri, maka pendapat yang dikemukakan auditor itu tidak ada artinya.

2.1.2.3 Macam-macam Independensi dalam Auditing

Hekinus Manao dalam filosofi auditing BPKP (2007) dalam Indah Mutiara (2010:22) mengungkapkan ada tiga macam independensi dalam auditing, yaitu :

1. Independensi Program
2. Independensi Investigasi
3. Independensi Pelaporan

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari independensi program, independensi investasi, dan independensi pelaporan.

1. Independensi Program

Independensi Program adalah kebebasan auditor dari pengaruh dan kendali pihak manapun, termasuk kliennya, dalam penentuan sasaran dan ruang lingkup, prosedur audit, dan teknik audit yang digunakan.

2. Independensi Investigasi

Independensi Investigasi adalah kebebasan auditor dari pengaruh atau kendali pihak lain dalam melakukan aktivitas pembuktian, akses sumber data, dukungan teknis pengujian fisik dan perolehan keterangan/informasi dari pihak manapun.

3. Independensi Pelaporan

Independensi Pelaporan adalah kebebasan auditor tanpa pengaruh dan kendali dari pihak lain dalam mengemukakan fakta hasil pengujian, kesimpulan, opini dan rekomendasi hasil audit.

2.1.2.4 Pentingnya Indenpendensi

Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor ternyata berkurang.

Untuk diakui oleh pihak lain sebagai orang yang independen, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Sebagai contoh seorang auditor yang mengaudit perusahaan dan ia juga menjabat sebagai direktur perusahaan tersebut meskipun ia telah melakukan keahliannya dengan jujur, namun sulit untuk mengharapkan masyarakat mempercayainya sebagai seorang yang independen.

Masyarakat akan menduga bahwa kesimpulan dan langkah yang diambil oleh auditor independen selama auditnya dipengaruhi oleh kedudukan sebagai anggota direksi. Demikian juga halnya, seorang auditor yang mempunyai kepentingan keuangan yang cukup besar dalam perusahaan yang di auditnya, mungkin ia benar-benar tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut. Namun bagaimanapun juga masyarakat tidak akan percaya, bahwa ia bersikap jujur dan tidak memihak. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa independen, namun ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independennya.

Independensi merupakan salah satu ciri paling penting yang dimiliki oleh profesi akuntan publik, karena banyak pihak yang menggantungkan kepercayaan kepada kebenaran laporan keuangan berdasarkan laporan auditor yang dibuat oleh akuntan publik. Sekalipun akuntan publik ahli, apabila tidak mempunyai sikap independensi dalam mengumpulkan informasi akan tidak berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan haruslah tidak biasa. Akuntan publik

harus bersikap independen jika melaksanakan praktik publik. Praktik publik adalah profesi akuntan publik yang mempengaruhi publik. Independensi akuntan merupakan persoalan sentral dalam pemenuhan kriteria objektivitas dan keterbukaan. (Mulyadi,2008:9)

2.1.2.5 Gangguan dalam Independensi

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007:24) ada tiga macam gangguan terhadap Independensi yaitu sebagai berikut :

1. Gangguan Pribadi
2. Gangguan Ekstern
3. Gangguan Organisasi

Berikut ini akan dibahas secara ringkas rasionalisasi (dasar pemikiran) dari gangguan organisasi, gangguan ekstern, dan gangguan organisasi.

1. Gangguan Pribadi

Organisasi pemeriksa harus memiliki sistem pengendalian mutu intern untuk membantu menentukan apakah pemeriksa memiliki gangguan pribadi terhadap independensi. Organisasi pemeriksa perlu memperhatikan gangguan pribadi yang disebabkan oleh suatu hubungan dan pandangan pribadi mungkin mengakibatkan pemeriksa membatasi lingkup pertanyaan dan pengungkapan atau melemahkan temuan dalam segala bentuknya. Gangguan pribadi dari pemeriksa secara individu meliputi antara lain :

- a. Memiliki hubungan pertalian darah ke atas, ke bawah dengan derajat kedua dengan jajaran manajemen entitas atau program yang diperiksa atau sebagai pegawai dari entitas yang diperiksa, dalam posisi yang dapat memberikan pengaruh langsung dan signifikan terhadap entitas atau program yang diperiksa.
- b. Memiliki kepentingan keuangan baik secara langsung maupun tidak langsung pada entitas atau program yang diperiksa.
- c. Pernah bekerja atau memberikan jasa kepada entitas atau program yang diperiksa dalam kurun waktu dua tahun terakhir.
- d. Mempunyai hubungan kerjasama dengan entitas atau program yang diperiksa.
- e. Memiliki tanggungjawab untuk mengatur suatu entitas atau kepastian yang dapat mempengaruhi keputusan entitas atau program yang diperiksa keputusan entitas atau program yang diperiksa. Misalnya sebagai seorang direktur, pejabat atau posisi senior lainnya dari entitas, aktivitas atau program yang diperiksa atau sebagai anggota manajemen dalam setiap pengambilan keputusan, pengawasan atau fungsi monitoring terhadap entitas, aktivitas atau program yang diperiksa. Apabila organisasi pemeriksa mengidentifikasi adanya gangguan terhadap independensinya, gangguan tersebut harus diselesaikan secepatnya.

Dalam hal gangguan pribadi tersebut hanya melibatkan seseorang pemeriksa dalam suatu pemeriksaan, organisasi pemeriksa dapat

menghilangkan gangguan tersebut dengan meminta pemeriksa menghilangkan gangguan tersebut. Misalnya, pemeriksa dapat diminta melepas keterkaitan dengan entitas yang diperiksa yang dapat mengakibatkan gangguan pribadi, atau organisasi pemeriksa dapat tidak mengikut sertakan pemeriksa tersebut dari penugasan pemeriksaan yang terkait dengan entitas tersebut.

2. Gangguan Ekstern

Gangguan ekstern bagi organisasi pemeriksa dapat membatasi pelaksanaan pemeriksaan atau mempengaruhi kemampuan pemeriksa dalam menyatakan pendapat atau simpulan hasil pemeriksaannya secara independen dan obyektif. Independen dan obyektif pelaksanaan suatu pemeriksaan dapat dipengaruhi apabila terdapat :

- a. Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah lingkup pemeriksaan secara tidak semestinya.
- b. Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur pemeriksaan atau pemilihan sampel pemeriksaan.
- c. Pembatasan waktu yang tidak wajar untuk penyelesaian suatu pemeriksaan.
- d. Campur tangan pihak ekstern mengenai penugasan, penunjukan, dan promosi pemeriksa.

- e. Pembatasan terhadap sumber daya yang disediakan bagi organisasi pemeriksa, yang dapat berdampak negatif terhadap kemampuan organisasi pemeriksa tersebut dalam melaksanakan pemeriksaan.
- f. Wewenang untuk menolak atau mempengaruhi pertimbangan pemeriksa terhadap isi suatu laporan hasil pemeriksaan.
- g. Ancaman penggantian petugas pemeriksa atas ketidaksetujuan isi laporan hasil pemeriksaan, simpulan pemeriksa penerapan suatu prinsip akuntansi atau kriteria lainnya.
- h. Pengaruh yang membahayakan kelangsungan pemeriksa sebagai pegawai, selain sebab-sebab yang berkaitan dengan kecakapan pemeriksa atau kebutuhan pemeriksa. Pemeriksa harus bebas dari tekanan politik agar dapat melaksanakan dan melaporkan temuan pemeriksaan, pendapat dan simpulan secara obyektif, tanpa rasa takut akibat tekanan politik tertentu.

3. Gangguan Organisasi

Independensi organisasi pemeriksa dapat dipengaruhi oleh kedudukan, fungsi, dan struktur organisasi. Dalam hal melakukan pemeriksaan, organisasi pemeriksa harus bebas dari hambatan independensi. Pemeriksa yang ditugasi oleh organisasi pemeriksa dapat dipandang bebas dari gangguan terhadap independensi secara organisasi, apabila melakukan pemeriksaan di luar entitas ia bekerja.

Jadi, ada beberapa gangguan pada independensi auditor, dari semua gangguan ini sangat mempengaruhi jalannya proses audit, selain itu kepercayaan masyarakat dalam ke independensian auditor.

1.1.2.6 Ancaman dalam Independensi

Ada 5 ancaman dalam independensi, ancaman terhadap independensi dapat berbentuk :

1. Kepentingan Diri
2. *Review* diri
3. Advokasi
4. Keekerabatan
5. Intimidasi

Dibawah ini adalah penjelasan tentang 5 ancaman dalam independensi Auditor.

1. Kepentingan Diri

Contoh langsung ancaman kepentingan diri untuk Akuntan Bisnis (namun tidak terbatas pada hal-hal berikut), antara lain :

- a) Kepentingan keuangan, pinjaman dan garansi.
- b) Perjanjian kompensasi insentif.
- c) Penggunaan harta perusahaan yang tidak tepat.
- d) Tekanan komersial dari pihak di luar perusahaan (IFAC,300.8).

2. *Review* Diri

Ancaman *review* diri dapat timbul jika pertimbangan sebelumnya dievaluasi ulang oleh akuntan profesional yang sama telah melakukan penilaian

sebelumnya tersebut. Contoh ancaman *review* diri untuk Akuntan Publik antara lain, namun tidak terbatas pada :

- a) Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang.
- b) Pelaporan operasi sistem keuangan setelah terlibat dalam perancangan dan implementasi sistem tersebut.
- c) Terlibat dalam pemberian jasa pencatatan akuntansi sebelum perikatan penjaminan.
- d) Menjadi anggota tim penjaminan setelah baru saja menjadi karyawan atau pejabat di perusahaan klien yang memiliki pengaruh langsung berkaitan dengan perikatan penjaminan tersebut.
- e) Membatasi jasa kepada klien yang berpengaruh langsung pada materi perikatan penjaminan tersebut (IFAC,200.5).

3. Advokasi

Ancaman advokasi dapat timbul bila akuntan profesional mendukung suatu posisi atau pendapat sampai titik di mana objektivitas dapat dikompromikan. Contoh langsung ancaman advokasi untuk Akuntan Publik, antara lain, namun tidak terbatas pada :

- a) Mempromosikan saham perusahaan publik dari klien, di mana perusahaan tersebut merupakan klien audit.
- b) Bertindak sebagai pengacara (penasehat hukum) untuk klien penjaminan dalam suatu litigasi atau perkara perselisihan dengan pihak ketiga (IFAC,200.6).

4. Kekerabatan

Ancaman kekerabatan timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan profesional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut.

Contoh langsung ancaman kekerabatan untuk Akuntan Publik, antara lain, namun tidak terbatas pada :

- a) Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.
- b) Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- c) Mantan rekan (*partner*) dari kantor akuntan yang menjadi direktur atau pejabat klien atas karyawan pada posisi yang berpengaruh atas pokok suatu penugasan.
- d) Menerima hadiah atau perlakuan istimewa dari klien, kecuali nilainya tidak signifikan.
- e) Hubungan yang terjalin lama dengan karyawan senior perusahaan klien (IFAC,200.7).

5. Intimidasi

Ancaman intimidasi dapat timbul jika akuntan profesional dihalangi untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Contoh ancaman intimidasi untuk Akuntan Publik, antara lain, namun tidak terbatas pada :

- a) Diancam, dipecat atau diganti dalam hubungannya dengan penugasan pada klien.
- b) Diancam dengan tuntutan hukum.
- c) Ditekan secara tidak wajar untuk mengurangi ruang lingkup pekerjaan dengan maksud untuk mengurangi fee (IFAC,200.8).

Dari situs <http://flat-case.blogspot.com>

2.1.2.8 Faktor-faktor yang mempengaruhi Independensi

Menurut Shockley (1981) dalam Ana Wulandari (2013:17) ada 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu :

1. Lama Hubungan dengan Klien (*Audit Tenure*)

Di Indonesia, masalah *Audit Tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntansi publik. Keputusan Menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Adapun penjelasan perbedaan beberapa penelitian hasil penelitian terdahulu dinyatakan sebagai berikut: penugasan audit yang terlalu lama

kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien.

2. Tekanan dari klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajemen mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba yang lebih tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan.

Untuk mencapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan audit yang dihasilkan itu sesuai dengan keinginan klien. Pada situasi ini, auditor mengalami dilema. Pada satu sisi, jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi. Tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya. Selain itu, persaingan antara Kantor Akuntan Publik (KAP) semakin besar. KAP semakin bertambah banyak, sedangkan pertumbuhan perusahaan tidak sebanding dengan pertumbuhan KAP. Terlebih lagi banyak perusahaan yang melakukan merger atau akuisisi dan akibat krisis ekonomi di Indonesia banyak perusahaan yang mengalami kebangkrutan. Sehingga KAP akan lebih

sulit untuk mendapatkan klien baru dan KAP enggan melepas klien yang sudah ada.

Kondisi keuangan klien berpengaruh juga terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien Knapp (1985) dalam Ana Wulandari (2013:19). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee* audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif kecil. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit.

Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik di mata manajemen maupun di mata pemakai laporan keuangan. Selain itu pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan.

3. Telaah dari rekan auditor (*Peer Review*)

Tuntutan pada profesi akuntan untuk memberikan jasa yang berkualitas menuntut transparansi informasi mengenai mengenal pekerjaan dan operasi Kantor Akuntan Publik. Kejelasan informasi tentang adanya sistem pengendalian kualitas yang sesuai dengan standar profesi merupakan salah satu bentuk pertanggung jawaban terhadap klien dan masyarakat luas akan jasa yang diberikan.

Oleh karena itu pekerjaan akuntansi publik dan operasi Kantor Akuntan Publik perlu dimonitor dan diaudit guna menilai kelayakan desain

sistem pengendalian kualitas dan kesesuaiannya dengan standar kualitas yang diisyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas yang tinggi. *Peer review* sebagai mekanisme monitoring dipersiapkan oleh auditor dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit. *Peer review* dirasakan memberikan manfaat baik bagi klien, Kantor Akuntan Publik yang direview dan auditor yang dalam tim *peer review*. Manfaat yang diperoleh dari *peer review* antara lain mengurangi risiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerja, memberikan *competitive advantage* dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan.

4. Jasa Non Audit

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan. Kusharyanti (2002:29) dalam Ana Wulandari (2013:21). Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit.

Pemberian jasa selain audit ini merupakan ancaman potensial bagi independensi auditor, karena manajemen dapat meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia untuk mengeluarkan laporan yang dikehendaki oleh manajemen, yaitu wajar tanpa pengecualian. Barkes dan Simnet (1994) dalam Ana Wulandari (2013:21). Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan

pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya. Maka hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut.

2.1.2.9 Indikator Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, akuntan publik harus selalu mempertahankan sikap mental independen didalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:111) bahwa independensi, yaitu :

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Auditor tidak hanya independen dalam fakta (*Independence in fact*), tetapi juga harus independen dalam penampilan (*Independence in appearance*).”

Menurut Donald dan William (1982) dalam Ratna Ningsih (2012:43) independensi auditor independen mencakup dua aspek, yaitu :

- a. Independensi dalam fakta berarti adanya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya serta adanya kedudukan dan jabatan yang tidak sesuai dalam perusahaan.
- b. Independensi dalam penampilan berarti adanya kesan masyarakat bahwa auditor independen bertindak bebas atau independen, sehingga auditor menyenangkan harus menghindari keadaan atau faktor-faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya.

Dari berbagai pendapat mengenai independensi diatas, terdapat satu kesepakatan bahwa independensi merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor. Terdapat berbagai jenis independensi, tetapi dapat disimpulkan bahwa independensi yang dapat dinilai hanyalah independensi yang kelihatan. Dan penilaian terhadap independensi yang kelihatan ini selalu berkaitan dengan hubungan yang dapat dilihat serta diamati antara auditor dan kliennya.

2.1.3 Materialitas

2.1.3.1 Pengertian Materialitas

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:72) definisi materialitas yaitu suatu pertimbangan penting dalam menentukan jenis laporan yang tepat untuk diterbitkan dalam situasi tertentu.

Sabagai contoh, jika salah saji relatif tidak material terhadap laporan keuangan suatu entitas selama periode berjalan, maka tepat untuk menerbitkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Contoh umumnya adalah membebaskan segera perlengkapan kantor, bukannya membukukan sebagian yang belum digunakan ke dalam persediaan karena jumlahnya tidak signifikan.

Arens, James K, Loebbecke (2006:39) *the common definition of materiality as it applies to accounting and, therefore, to audit reporting is :*

“A misstatement in the financial statements can be considered material if knowledge of the misstatement would affect a decision of a reasonable user of the statement.”

Situasinya akan berubah total bila jumlahnya begitu signifikan sehingga keseluruhan laporan keuangan akan dipengaruhi secara material. Dalam kondisi ini, auditor perlu menolak memberikan pendapat atau menerbitkan pendapat tidak wajar, tergantung pada sifat salah saji tersebut. Dalam situasi-situasi yang tingkat materialitas salah sajinya lebih rendah, akan lebih tepat jika menerbitkan pendapat wajar dengan pengecualian.

1) Konsep Materialitas Salah Saji

Materialitas adalah besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi, yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dapat mengakibatkan perubahan atas atau pengaruh terhadap pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut, karena adanya penghilangan atau salah saji itu.

Dalam materialitas tersebut mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan baik (1) keadaan yang berkaitan dengan entitas dan (2) kebutuhan informasi pihak yang akan meletakkan kepercayaan atas laporan

keuangan auditan. Sebagai contoh, suatu jumlah yang material dalam laporan keuangan entitas tertentu mungkin tidak material dalam laporan keuangan entitas lain yang memiliki ukuran dan sifat yang berbeda. Begitu juga, kemungkinan terjadi perubahan materialitas dalam laporan keuangan entitas tertentu dari periode akuntansi ke periode akuntansi yang lain.

Oleh karena itu, auditor dapat menyimpulkan bahwa tingkat materialitas salah saji akun modal kerja harus lebih rendah bagi perusahaan yang berada dalam situasi bangkrut bila dibandingkan dengan suatu perusahaan yang memiliki *current ratio* 4 : 1. Dalam mempertimbangkan kebutuhan informasi pemakai informasi keuangan, semestinya harus dianggap, sebagai contoh, bahwa pemakai informasi keuangan adalah para investor yang perlu mendapatkan informasi memadai sebagai dasar pengambilan keputusan mereka.

2) Pentingnya Konsep Materialitas Salah Saji dalam Audit atas Laporan Keuangan

Dalam audit atas laporan keuangan, auditor tidak dapat memberikan jaminan bagi klien atau pemakai laporan keuangan yang lain, bahwa laporan keuangan auditor adalah akurat. Auditor tidak dapat memberikan jaminan karena ia tidak memeriksa setiap transaksi yang terjadi dalam tahun yang diaudit dan tidak dapat menentukan apakah semua transaksi yang terjadi telah dicatat, diringkas, digolongkan, dan dikompilasi secara semestinya ke dalam laporan

keuangan. Jika auditor diharuskan untuk memberikan jaminan mengenai keakuratan laporan keuangan auditan, hal ini tidak mungkin dilakukan, karena akan memerlukan waktu dan biaya yang jauh melebihi manfaat yang dihasilkan. Disamping itu, tidaklah mungkin seseorang menyatakan keakuratan laporan keuangan (yang berarti ketepatan semua informasi yang disajikan dalam laporan keuangan), mengingat bahwa laporan keuangan sendiri berisi pendapat, estimasi, dan pertimbangan dalam proses penyusunannya, yang seringkali pendapat, estimasi, dan pertimbangan tersebut tidak tepat atau akurat seratus persen.

Oleh karena itu, dalam audit atas laporan keuangan, auditor memberikan keyakinan (*assurance*) bertikut ini :

1. Auditor dapat memberikan keyakinan bahwa jumlah-jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan beserta pengungkapannya telah dicatat, diringkaskan, digolongkan, dan dikompilasi.
2. Auditor dapat memberikan keyakinan bahwa ia telah mengumpulkan bukti audit kompeten yang cukup sebagai dasar memadai untuk memberikan pendapat atau laporan keuangan auditan.
3. Auditor dapat memberikan keyakinan, dalam bentuk pendapat (atau memberikan informasi, dalam hal terdapat perkecualian), bahwa laporan keuangan sebagai keseluruhan disajikan secara wajar dan tidak terdapat salah saji material karena kekeliruan dan ketidakberesan.

Dengan demikian ada dua konsep yang melandasi keyakinan yang diberikan oleh auditor : konsep materialitas dan konsep risiko audit. Karena auditor tidak memeriksa setiap transaksi yang dicerminkan dalam laporan keuangan. Maka ia harus bersedia menerima beberapa jumlah kekeliruan kecil. Konsep materialitas salah saji menunjukkan seberapa besar salah saji yang dapat diterima oleh auditor agar pemakai laporan keuangan tidak terpengaruh oleh salah saji tersebut. Beberapa jumlah kekeliruan atau salah saji yang auditor bersedia untuk menerimanya dalam laporan keuangan, namun ia tetap dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian karena laporan keuangan tidak berisi salah saji material.

3) Pertimbangan Awal tentang Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan

Auditor melakukan pertimbangan awal tentang tingkat materialitas salah saji dalam perencanaan auditnya. Penentuan materialitas ini, yang seringkali disebut dengan materialitas perencanaan, mungkin dapat berbeda dengan tingkat materialitas yang digunakan pada saat pengambilan kesimpulan audit dan dalam mengevaluasi temuan audit karena (1) keadaan yang melingkupi berubah, (2) informasi tambahan tentang klien dapat diperoleh selama berlangsungnya audit. Sebagai contoh, klien mungkin dapat memperoleh sumber pembelanjaan untuk melanjutkan usahanya, yang pada saat audit direncanakan ,auditor meragukan kemampuan klien dalam mempertahankan kelangsungan hidup usahanya. Kemudian, audit yang telah dilaksanakan dapat memastikan bahwa karena sumber pembelanjaan tersebut, solvabilitas klien dalam periode yang diaudit telah mengalami peningkatan secara signifikan. Dalam keadaan ini, tingkat

materialitas salah saji yang digunakan oleh auditor dalam mengevaluasi temuan audit dapat lebih tinggi dibandingkan dengan materialitas salah saji perencanaan.

Pertimbangan materialitas salah saji mencakup pertimbangan kuantitatif dan kualitatif. Pertimbangan kuantitatif berkaitan dengan hubungan salah saji dengan jumlah kunci tertentu dalam laporan keuangan. Pertimbangan kualitatif berkaitan dengan penyebab salah saji. Suatu salah saji yang secara kuantitatif tidak material dapat secara kualitatif material, karena penyebab yang menimbulkan salah saji tersebut.

Menurut Arens & Loebbecke yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusup (1995:214) contoh pertimbangan kuantitatif dan kualitatif yang dilakukan oleh auditor dalam mempertimbangkan materialitas salah saji laporan keuangan.

1. Hubungan salah saji dengan jumlah kunci tertentu dalam laporan seperti :
 - a. Laba bersih sebelum pajak dalam laporan keuangan.
 - b. Total aktiva dalam neraca.
 - c. Total aktiva lancar dalam neraca.
 - d. Total ekuitas pemegang saham dalam neraca.
2. Faktor kualitatif, seperti :
 - a. Kemungkinan terjadinya pembayaran yang melanggar hukum.
 - b. Kemungkinan terjadinya ketidakberesan.
 - c. Syarat yang tercantum dalam perjanjian penarikan kredit dari bank yang mengharuskan klien untuk mempertahankan beberapa ratio keuangan pada tingkat minimum tertentu.

- d. Adanya gangguan dalam *trend* laba.
- e. Sikap manajemen terhadap integritas laporan keuangan.

Dalam perencanaan suatu audit, auditor harus menetapkan materialitas salah saji laporan keuangan pada dua tingkat berikut ini :

- a. Tingkat laporan keuangan, karena pendapat auditor atas kewajaran mencakup laporan keuangan sebagai keseluruhan.
- b. Tingkat saldo akun, karena auditor memverifikasi saldo akun dalam mencapai kesimpulan menyeluruh atas kewajaran laporan keuangan.

Faktor yang harus dipertimbangkan dalam melakukan pertimbangan awal tentang materialitas salah saji pada setiap tingkat dijelaskan berikut ini.

4) Materialitas Salah Saji pada Tingkat Laporan Keuangan

Auditor menggunakan dua cara dalam menerapkan materialitas salah saji. Pertama, auditor menggunakan materialitas salah saji dalam perencanaan audit dan kedua, pada saat mengevaluasi bukti audit dalam pelaksanaan audit. Pada saat merencanakan audit, auditor perlu membuat estimasi materialitas salah saji karena terdapat hubungan yang terbalik antara jumlah dalam laporan keuangan yang dipandang material oleh auditor dengan jumlah pekerjaan audit yang diperlukan untuk menyatakan kewajaran laporan keuangan.

Sebagai contoh, jika auditor memandang Rp. 10 juta adalah material untuk laporan keuangan, maka auditor harus mengkonsepsi waktu dan usaha untuk mengumpulkan bukti audit mengenai akun-akun secara individual. Jika batas materialitas salah saji diturunkan menjadi Rp. 4 juta, auditor harus

menambah waktu dan usaha yang diperlukan untuk mengumpulkan bukti audit. Alasan yang mendasari adalah lebih sulit mencari kekeliruan kecil dari pada mencari kekeliruan besar.

Oleh karena itu, auditor harus mempertimbangkan dengan baik penaksiran materialitas salah saji pada tahap perencanaan audit. Jika auditor menentukan jumlah rupiah materialitas salah saji terlalu rendah, auditor akan mengkonsumsi waktu dan usaha yang sebenarnya tidak diperlukan. Sebaliknya, jika auditor menentukan jumlah rupiah materialitas salah saji terlalu tinggi, auditor akan mengabaikan salah saji yang signifikan sehingga ia memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang sebenarnya berisi salah saji material.

Laporan keuangan mengandung salah saji material jika laporan tersebut berisi kekeliruan atau ketidakberesan yang dampaknya, secara individual atau secara gabungan, sedemikian signifikan sehingga mencegah penyajian secara wajar laporan keuangan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Dalam keadaan ini, salah saji dapat terjadi sebagai akibat penerapan secara keliru prinsip akuntansi berterima umum, penyimpangan dari fakta, atau penghilangan informasi yang diperlukan.

Dalam perencanaan audit, auditor harus menyadari bahwa terdapat lebih dari satu tingkat materialitas salah saji yang berkaitan dengan laporan keuangan. Kenyataannya, setiap laporan keuangan dapat memiliki lebih dari satu tingkat materialitas salah saji. Untuk laporan laba-rugi, materialitas salah saji dapat

dihubungkan dengan total pendapatan, laba bersih usaha, laba bersih sebelum pajak, atau laba bersih setelah pajak. Untuk neraca, materialitas dapat didasarkan pada total aktiva, aktiva lancar, modal kerja, atau modal saham.

Dalam melakukan pertimbangan awal tentang materialitas salah saji, mula-mula auditor menentukan tingkat materialitas salah saji gabungan untuk setiap laporan keuangan. Sebagai contoh, auditor dapat menaksir bahwa kekeliruan berjumlah Rp. 2 juta untuk laporan laba-rugi dan Rp. 4 juta untuk neraca merupakan kekeliruan material. Dalam keadaan ini, auditor tidak semestinya menggunakan materialitas salah saji neraca dalam perencanaan audit karena jika salah saji neraca yang berjumlah Rp. 4 juta, juga berdampak terhadap laporan laba-rugi, sehingga laporan laba-rugi akan salah saji secara material. Untuk tujuan perencanaan audit, auditor harus menggunakan tingkat salah saji gabungan yang terkecil yang dianggap material terhadap salah satu laporan keuangan. Dasar pengambilan keputusan ini semestinya digunakan karena (1) laporan keuangan adalah saling berhubungan satu dengan lainnya. (2) banyak prosedur audit berkaitan dengan lebih dari satu laporan keuangan. Sebagai contoh, prosedur audit untuk menentukan apakah penjualan kredit pada akhir tahun dicatat dalam periode akuntansi semestinya memberikan bukti tentang baik piutang usaha (neraca) dan pendapatan penjualan (laporan laba-rugi).

Pertimbangan awal auditor tentang materialitas salah saji seringkali dibuat enam sampai dengan sembilan bulan sebelum tanggal neraca. Oleh karena itu, pertimbangan tersebut dapat didasarkan atas data laporan keuangan yang

dibuat tahunan. Sebagai alternatif, pertimbangan tersebut dapat didasarkan atas hasil keuangan satu tahun atau lebih yang telah lalu, yang disesuaikan dengan perubahan terkini, seperti keadaan ekonomi umum dan trend industri.

Sampai dengan saat ini, tidak terdapat panduan resmi yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia tentang ukuran kuantitatif materialitas salah saji. Berikut ini diberikan contoh beberapa panduan kuantitatif yang digunakan dalam praktik :

- a. Laporan keuangan dipandang mengandung salah saji material jika terdapat salah saji 0% sampai 10% dari laba sebelum pajak.
- b. Laporan keuangan dipandang mengandung salah saji material jika terdapat salah saji 2% sampai 1% dari total aktiva.
- c. Laporan keuangan dipandang mengandung salah saji material jika terdapat salah saji 1% dari passiva.
- d. Laporan keuangan dipandang mengandung salah saji material jika terdapat salah saji 2% sampai 1% dari pendapatan bruto.

5) Materialitas Salah Saji pada Tingkat Saldo Akun

Meskipun auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan, namun ia harus melakukan audit terhadap akun-akun secara individual dalam mengumpulkan bukti audit yang dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan auditan. Oleh karena itu, taksiran materialitas salah saji yang dibuat pada tahap perencanaan audit harus dibagi ke akun-akun laporan keuangan secara individual yang akan diperiksa

bagian materialitas salah saji yang dialokasikan ke akun-akun secara individual ini dikenal dengan sebutan salah saji yang dapat diterima untuk akun tertentu.

Materialitas salah saji pada tingkat saldo akun adalah salah saji minimum yang mungkin terdapat dalam saldo akun yang dipandang, sebagai salah saji material. Konsep materialitas salah saji pada tingkat saldo akun tidak boleh dicampuradukan dengan istilah saldo akun material. Saldo akun material adalah ukuran saldo akun yang tercatat, sedangkan konsep materialitas salah saji berkaitan dengan jumlah salah saji yang dapat mempengaruhi keputusan pemakai informasi keuangan. Saldo suatu akun yang tercatat umumnya mencerminkan batas atas lebih saji dalam akun tersebut. Oleh karena itu, akun dengan saldo yang jauh lebih kecil dibandingkan dengan materialitas seringkali disebut sebagai tidak material mengenai risiko lebih saji. Namun, tidak ada batas jumlah kurang saji dalam suatu akun dengan saldo tercatat yang sangat kecil. Oleh karena itu, harus disadari oleh auditor, bahwa akun yang kelihatannya bersaldo tidak material, dapat berisi kurang saji yang melampaui materialitas salah sajinya.

Dalam mempertimbangkan materialitas salah saji pada tingkat saldo akun, auditor harus mempertimbangkan hubungan antara materialitas salah saji tersebut dengan materialitas salah saji laporan keuangan. Pertimbangan ini mengarahkan auditor untuk merencanakan audit guna mendeteksi salah saji yang kemungkinan tidak material secara individual, namun, jika digabungkan dengan salah saji dalam saldo akun yang lain, dapat material terhadap laporan keuangan secara keseluruhan.

6) Alokasi Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan ke Akun

Bila pertimbangan awal auditor tentang materialitas salah saji laporan keuangan dikuantifikasikan penaksiran awal tentang materialitas salah saji untuk setiap akun dapat diperoleh dengan mengalokasikan materialitas salah saji laporan keuangan ke akun secara individual. Pengalokasian ini dapat dilakukan baik untuk akun neraca maupun akun laba-rugi. Namun, karena hampir semua salah saji laporan laba-rugi juga mempengaruhi neraca dan karena akun neraca lebih sedikit banyak auditor yang melakukan alokasi atas dasar akun neraca.

Dalam melakukan alokasi, auditor harus mempertimbangkan kemungkinan terjadinya salah saji dalam akun tertentu dengan biaya yang harus dikeluarkan untuk memverifikasi akun tersebut.

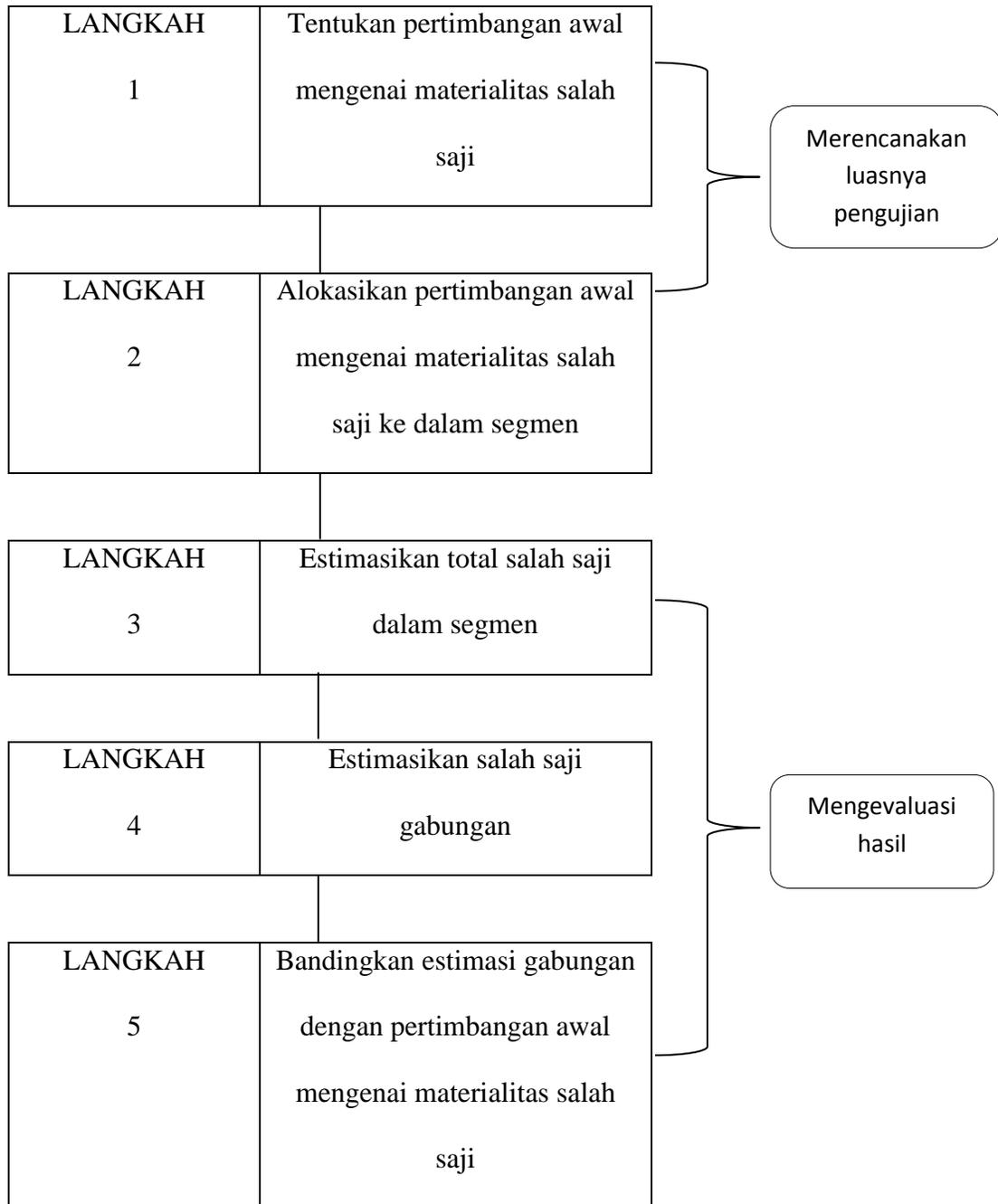
2.1.3.2 Faktor–faktor yang Mempengaruhi Pertimbangan Tingkat Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan

Menurut Mulyadi (2002:159) ada beberapa faktor utama yang mempengaruhi pertimbangan awal jumlah materialitas salah saji.

Materialitas salah saji sebagai konsep yang relative dan bukan absolut salah saji dalam jumlah salah saji dalam jumlah tertentu dapat dianggap material pada sebuah perusahaan kecil tapi tidak material pada perusahaan besar. Misalnya, kekeliruan sebesar Rp. 2 miliar tadi adalah sangat material untuk PT. Halilintar, tetapi tidak material bagi perusahaan sebesar IBM. Jadi tidak mungkin menetapkan pedoman materialitas salah saji dalam rupiah yang berlaku bagi semua klien.

Menurut Mulyadi (2002:159) langkah-langkah dalam menentukan materialitas salah saji laporan keuangan.

Langkah – langkah dalam menentukan materialitas salah saji laporan keuangan



GAMBAR 2.1

Beberapa Dasar yang Dibutuhkan untuk Menetapkan Materialitas salah saji.

Karena sifatnya yang relatif, diperlukan basis untuk menentukan tingkat materialitas salah saji suatu salah saji laba sebelum pajak adalah salah satu faktor terpenting dalam penetapan materialitas, karena hal ini selalu dianggap informasi yang kritis bagi pemakai. Juga penting untuk ditelaah apakah salah saji akan mempengaruhi basis penetapan materialitas salah saji yang luas seperti aktiva lancar, total aktiva, utang lancar dan modal sendiri.

Faktor-faktor kualitatif yang mempengaruhi materialitas salah saji beberapa salah saji tertentu akan lebih penting bagi sementara pemakaian dari pada yang lain, walaupun jumlahnya sama. Contoh :

- Jumlah yang diakibatkan ketidakberesan biasanya dipandang lebih penting dari kekeliruan yang tidak disengaja, karena ketidakberesan mencerminkan kejujuran dan integritas manajemen atau staf. Misalkan, salah saji yang disengaja dalam persediaan akan dianggap lebih penting dari kekeliruan klerikal walaupun jumlahnya sama.
- Kekeliruan yang kecil sekalipun dapat dipandang material kalau berkaitan dengan kewajiban kontrak. Contohnya adalah jika modal kerja netto dalam laporan keuangan hanya lebih beberapa ratus ribu rupiah dari nilai minimum yang disyaratkan sebuah perjanjian pinjaman. Kalau modal kerja netto actual

lebih kecil dari minimum yang diminta, hal ini dapat membatalkan pinjaman diatas, yang menjadikan klasifikasi lancar atau tidak lancar kewajiban tersebut akan terpengaruh secara material.

- Kekeliruan yang tidak material dapat menjadi material kalau mempengaruhi kecenderungan laba. Contoh, kalau kecenderungan laba yang di laporkan meningkat 3% setahun selama lima tahun, maka penurunan 1% dalam tahun berjalan, maka dianggap material. Dalam konteks yang sama, kekeliruan yang menyebabkan rugi dicatat sebagai laba juga harus diperhatikan.

FASB dan AICPA sampai saat ini belum bersedia menerbitkan suatu pedoman yang spesifik mengenai materialitas salah saji untuk para praktisi. Dikhawatirkan, pedoman semacam itu akan dipakai tanpa mempertimbangkan kompleksitas dari hal-hal yang mempengaruhi keputusan auditor.

Untuk memperlihatkan pemakaian konsep materialitas salah saji, diberikan pedoman ilustratif, yang dimaksudkan untuk memberi pemahaman yang lebih jelas atas pemakaian materialitas salah saji dalam praktek.

2.1.3.3 Mengalokasikan Pertimbangan Awal Mengenai Materialitas Salah Saji pada Segmen-Segmen (Salah Saji yang Dapat Ditoleransi)

Sebagian besar praktisi mengalokasikan materialitas salah saji pada pos-pos neraca bukan laporan laba rugi, meskipun kebanyakan salah saji pada laporan rugi laba berpengaruh sama terhadap neraca karena sistem pembukuan berganda. Dengan

demikian, auditor dapat mengalokasikan materialitas salah saji baik pada akun neraca maupun laporan laba rugi karena neraca memiliki lebih sedikit komponen, dalam kebanyakan audit, alokasi materialitas salah saji ke perkiraan neraca menjadi alternatif yang paling layak.

Pada saat auditor mengalokasikan materialitas salah saji dalam pertimbangan awal kepada saldo perkiraan, materialitas salah saji yang dialokasikan tersebut menurut PSA 26 (SA 350) disebut sebagai salah saji yang dapat ditoleransi. Misalnya, jika dari pertimbangan awal mengenai materialitas salah saji sebesar Rp. 400 juta, separuhnya (Rp. 200 juta) dialokasikan pada akun piutang maka salah saji yang dapat ditoleransi untuk piutang adalah Rp. 200 juta. Dengan kata lain jika ada salah saji sebesar Rp. 200 juta (atau kurang) dalam piutang. Auditor masih menganggap akun ini disajikan secara wajar.

1) Tingkat Materialitas Salah Saji

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:72) definisi umum dari materialitas yang diterapkan dalam bidang akuntansi dan selanjutnya berlaku dalam pelaporan audit adalah sebagai berikut :

“Suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material jika pengetahuan akan salah saji tersebut akan mempengaruhi keputusan para pemakai laporan tersebut.”

Dalam penerapan definisi ini, tiga tingkat materialitas salah saji digunakan untuk menentukan jenis pendapat yang akan diterbitkan.

Jumlahnya tidak material Apabila ada salah saji dalam laporan keuangan tetapi cenderung tidak mempengaruhi keputusan pemakai laporan, hal tersebut dianggap sebagai tidak material. Karena itu, pendapat wajar tanpa pengecualian layak diterbitkan. Sebagai contoh, asumsikan bahwa manajemen mencatat asuransi dibayar dimuka sebagai aktiva pada tahun sebelumnya dan memutuskan untuk membebankannya dalam tahun berjalan guna mengurangi biaya pemeliharaan catatan. Ini berarti manajemen gagal mematuhi GAAP/PSAK, tetapi jika jumlahnya sedikit, maka salah saji tersebut tidak material dan laporan audit wajar tanpa pengecualian standar tepat untuk diterbitkan.

Jumlahnya Material tetapi Tidak Memperburuk Laporan Keuangan secara Keseluruhan Tingkat materialitas salah saji yang kedua terjadi apabila salah saji dalam laporan keuangan akan mempengaruhi keputusan para pemakai laporan itu, tetapi laporan keuangan secara keseluruhan tetap disajikan secara wajar dan karenanya masih berguna.

Untuk mengambil keputusan tentang tingkat materialitas salah saji apabila terdapat kondisi yang memerlukan penyimpangan dari pendapat di luar pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus mengevaluasi semua pengaruhnya terhadap laporan keuangan. Asumsikan bahwa auditor tidak dapat meyakinkan dirinya sendiri

apakah persediaan telah disajikan secara wajar pada saat akan memutuskan jenis pendapat yang tepat.

Apabila auditor menyimpulkan bahwa salah saji material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan, maka pendapat yang tepat adalah pendapat wajar dengan pengecualian (dengan menggunakan “kecuali untuk”).

Jumlahnya sangat Material atau begitu Pervasif sehingga kewajaran Laporan Keuangan secara Keseluruhan Diragukan Tingkat materialitas salah saji tertinggi terjadi apabila pemakai mungkin akan membuat keputusan yang tidak benar jika mereka mengandalkan laporan keuangan secara keseluruhan. Apabila terwujud tingkat materialitas salah saji yang tertinggi, auditor harus menolak memberikan pendapat atau memberikan pendapat tidak wajar, tergantung pada kondisi yang ada.

Pada saat menentukan apakah suatu pengecualian sangat material, auditor harus mempertimbangkan seberapa besar pengaruh pengecualian tersebut terhadap bagian laporan keuangan yang berbeda. Ini disebut sebagai penyebaran (*Pervasiveness*). Mengklasifikasi antara kas dan piutang usaha hanya mempengaruhi kedua akun tersebut dan karenanya tidak pervasif. Bila salah saji menjadi lebih pervasif, kemungkinan untuk menerbitkan pendapat tidak wajar, alih-alih pendapat wajar dengan pengecualian, akan semakin tinggi.

2) Keputusan Materialitas Salah Saji

Dalam konsepnya, pengaruh materialitas salah saji terhadap jenis pendapat yang diterbitkan bersifat langsung. Dalam aplikasinya, memutuskan materialitas aktual merupakan pertimbangan yang sulit dalam situasi tertentu. Tidak ada pedoman yang sederhana dan didefinisikan dengan jelas yang memungkinkan auditor memutuskan kapan suatu hal dianggap tidak material, material, atau sangat material.

2.1.3.4 Aspek-aspek Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan

Ada 3 aspek-aspek material salah saji laporan keuangan dan dibawah ini adalah penjelasannya :

1) Jumlah Dolar dibandingkan dengan Dasar Tertentu

Masalah utama dalam mengukur materialitas salah saji apabila klien gagal mematuhi GAAP biasanya adalah total dolar salah saji pada akun-akun yang terlibat, yang dibandingkan dengan beberapa dasar pengukuran. Salah saji sebesar \$10.000 mungkin material bagi perusahaan kecil, tetapi tidak material bagi perusahaan besar. Oleh karenanya, salah saji harus dibandingkan dengan beberapa dasar pengukuran sebelum keputusan dapat diambil tentang materialitas salah saji dari kelalaian mematuhi GAAP. Dasar yang umum mencakup laba bersih, total aktiva, aktiva lancar, dan modal kerja.

Untuk mengevaluasi materialitas secara keseluruhan, auditor juga harus menggabungkan semua salah saji yang belum disesuaikan serta menilai apakah ada sekumpulan salah saji yang tidak material yang jika digabungkan akan mempengaruhi laporan keuangan secara signifikan. Ketika membandingkan salah saji yang potensial dengan suatu dasar tertentu, auditor harus mempertimbangkan dengan cermat semua akun yang dipengaruhi oleh salah saji tersebut.

2) Keputusan Materialitas Salah Saji – Kondisi Pembatasan Ruang Lingkup Audit

Apabila terdapat pembatasan ruang lingkup audit, laporan audit dapat berupa pendapat wajar tanpa pengecualian, ruang lingkup dan pendapat wajar dengan pengecualian, atau menolak memberikan pendapat, tergantung pada materialitas salah saji pembatasan ruang lingkup audit tersebut. Auditor akan mempertimbangkan ketiga faktor yang sama seperti pada pembahasan sebelumnya tentang keputusan materialitas salah saji untuk kegagalan mengikuti GAAP, tetapi akan dipertimbangkan secara berbeda. Ukuran salah saji yang potensial, bukan salah saji yang telah diketahui, menjadi penting dalam menentukan apakah pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar dengan pengecualian, atau menolak memberikan pendapat yang tepat bagi pembatasan ruang lingkup audit.

Biasanya jauh lebih sulit untuk mengevaluasi materialitas salah saji yang potensial akibat pembatasan ruang lingkup audit ketimbang kegagalan mengikuti GAAP. Salah saji yang diakibatkan oleh kegagalan mengikuti GAAP dapat diketahui. Sementara salah saji yang diakibatkan oleh pembatasan ruang lingkup audit biasanya harus diukur secara subjektif dalam pengertian salah saji yang potensial atau yang mungkin.

3) Penyusunan Program Audit untuk Pengujian Salah saji

Menurut Mulyadi (2008:7) dalam perancangan program audit untuk pengujian pengendalian terhadap transaksi terdiri dari lima tahap yaitu:

1. Pemahaman terhadap sistem informasi untuk pelaksanaan transaksi

Perancangan program pengujian pegendalian, sistem informasi akuntansi memberikan gambaran bagaimana entitas melaksanakan transaksi bisnis dan bagaimana entitas mengolah informasi yang dihasilkan dari transaksi bisnis yang dilaksanakan. Tiap transaksi bisnis yang diselenggarakan oleh entitas terdiri dari pertukaran aktiva dan jasa antara entitas dengan pihak luar, dan transfer atau penggunaan aktiva dan jasa dalam entitas. Oleh karena itu, entitas memerlukan sistem informasi akuntansi yang efektif untuk:

- a. Mengidentifikasi dan mencatat hanya transaksi sah yang dilaksanakan oleh entitas, yang terjadi dalam periode kini (asersi keberadaan atau keterjadian).

- b. Mengidentifikasi dan mencatat semua transaksi sah yang dilaksanakan oleh salah satu pihak potensial, auditor menentukan prosedur audit untuk pengujian pengendalian yang diperlukan.

2. Penentuan kemungkinan salah satu pihak potensial dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi

Auditor perlu memahami kemungkinan terjadinya salah satu pihak potensial yang terdapat dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi bisnis entitas.

3. Penentuan aktivitas pengendalian yang diperlukan untuk mendeteksi dan mencegah salah satu pihak potensial dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi.

Auditor perlu memiliki pengetahuan tentang aktivitas pengendalian yang diperlukan untuk mendeteksi dan mencegah setiap salah satu pihak potensial yang terdapat dalam setiap tahap pelaksanaan transaksi bisnis. Aktivitas pengendalian tersebut terdiri dari :

- a. Pengendalian pengolahan informasi yang mencakup otorisasi semestinya terhadap transaksi, dokumen dan catatan, dan pengecekan independen.
- b. Pemisahan tugas.
- c. Pengendalian fisik.
- d. Review terhadap kinerja.

4. Penentuan prosedur audit untuk mendeteksi efektivitas aktivitas pengendalian.

Untuk setiap aktivitas pengendalian yang diperlukan unruk mendeteksi dan mencegah salah saji potensial, auditor menentukan prosedur audit untuk pengujian pengendalian yang diperlukan.

5. Penyusunan program audit untuk pengujian pengendalian terhadap transaksi

Dari daftar prosedur audit untuk pengujian pengendalian yang dihasilkan dari langkah keempat, auditor kemudian mengelompokan kembali prosedur audit untuk pengujian pengendalian menurut asersi yang dituju keberadaan atau keterjadian, kelengkapan, penilaian atau alokasi.

2.1.3.5 Tinjauan Umum Audit Keuangan Negara

Audit keuangan Negara adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggungjawab keuangan Negara.

Audit keuangan Negara merupakan unsur pokok bagi terciptanya akuntabilitas publik. Akuntabilitas diperlukan untuk mengetahui :

1. Pelaksanaan program yang dibiayai uang Negara.
2. Tingkat kepatuhan kepada perundang-undangan.
3. Keekonomisan, efisiensi, dan efektivitas.

Jenis Audit Keuangan Negara adalah (1) audit keuangan, bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia ; (2) Audit Kinerja, yaitu audit atas pengelolaan keuangan Negara yang meliputi aspek keekonomisan, efisiensi, dan efektivitas, serta menguji kepatuhan kepada ketentuan perundang-undangan dan pengendalian internal, dan ; (3) Audit Dengan Tujuan Tertentu, yaitu eksaminasi (*examination*), *review*, dan prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Misal : Audit Investigasi, Audit Sistem Pengendalian Internal. Hasil audit : Kesimpulan mengenai asersi (semua hal yang diaudit).

2.1.3.6 Standar Umum Pemeriksaan Keuangan Negara

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007) PSP Standar Umum 01-SPKN, mengemukakan bahwa standar umum berkaitan dengan ketentuan mendasar untuk menjamin kredibilitas hasil pemeriksaan. Faktor-faktor yang berkenaan dengan standar umum tersebut adalah :

1. Keahlian/kemampuan (Kompetensi Pemeriksa). Paragraf 03 : Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan professional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan.
2. Independensi Pemeriksaan dan Organisasi Pemeriksa. Paragraf 14 : Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya.
3. Pemeriksaan Kemahiran Profesional secara Cermat dan Seksama. Paragraf 27 : Dalam pelaksanaan pemeriksaan, serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama.
4. Pengendalian Mutu. Paragraf 34 : Setiap organisasi pemeriksa yang melaksanakan pemeriksaan berdasarkan Standar Pemeriksaan harus memiliki sistem pengendalian mutu yang memadai, dan sistem pengendalian mutu tersebut harus direview oleh pihak lain yang kompeten (pengendalian mutu ekstern).

2.1.3.7 Indikator Materialitas Salah Saji

Pertimbangan tingkat materialitas salah saji adalah pertimbangan yang dilakukan oleh seorang auditor terhadap laporan keuangan untuk menentukan seberapa besar salah saji yang terjadi dalam suatu laporan keuangan tersebut dengan

tujuan untuk memberikan pendapat atas penyajian laporan keuangan. Indikator dari pertimbangan tingkat materialitas salah saji adalah:

1. Pertimbangan awal materialitas salah saji.
2. Materialitas salah saji pada tingkat laporan Keuangan.
3. Materialitas salah saji pada tingkat saldo rekening, dan
4. Alokasi materialitas salah saji laporan keuangan kerekening.

2.2 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti dan Tahun	Judul	Variabel yang diteliti	Hasil Penelitian (kesimpulan)
1	Novanda Friska Bayu Aji Kusuma (2012)	Pengaruh profesionalisme auditor, etika profesi dan pengalaman auditor terhadap pertimbangan tingkat materialitas	Profesionalisme auditor, etika profesi, pengalaman auditor sebagai variabel bebas dan pertimbangan tingkat materialitas sebagai variabel terikat.	Profesionalisme Auditor (X_1) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas, yang ditunjukkan oleh nilai sig sebesar 0,048 < tingkat kepercayaan 5%. Hasil penelitian ini sesuai penelitian Herawaty dan Susanto (2008) yang menunjukkan

				bahwa Profesionalisme Auditor mempunyai koefisien regresi bernilai positif (0,231) dan signifikan pada <i>p-value</i> di bawah 0,05 ($p=0,004$).
2	Anesia Putri Kinanti (2013)	Pengaruh kompetensi, independensi dan motivasi auditor terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam suatu pengauditan laporan keuangan.	Kompetensi, independensi dan motivasi auditor sebagai variabel bebas dan pertimbangan tingkat materialitas dalam suatu pengauditan laporan keuangan sebagai variabel terikat.	Independensi auditor berpengaruh signifikan berkorelasi positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas pada Kantor Akuntan Publik di Malang, sehingga semakin tinggi independensi auditor, maka semakin baik pertimbangan tingkat materialitas yang akan diambil.
3	Cindy Laurent Tjandrawinata (2013)	Pengaruh profesionalisme auditor terhadap pemahaman tingkat materialitas	Profesionalisme auditor sebagai variabel bebas dan pemahaman tingkat materialitas	Terhadap pengaruh yang signifikan antara prinsip profesionalisme ruang lingkup

		dalam pemeriksaan laporan keuangan.	sebagai variabel terikat.	dan sifat jasa auditor dengan pemahaman tingkat materialitas dalam pemeriksaan laporan keuangan.
4	I Made Karya Utama (2013)	Pengaruh profesionalisme, pengetahuan mendeteksi kekeliruan, pengalaman dan etika profesi pada pertimbangan tingkat materialitas.	Profesionalisme, mendeteksi kekeliruan, pengalaman dan etika profesi sebagai variabel bebas serta pertimbangan tingkat materialitas sebagai variabel terikat.	Profesionalisme dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan secara parsial berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Sedangkan pengalaman dan etika profesi secara parsial tidak berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas.

2.3 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

2.3.1 Kerangka Pemikiran

2.3.1.1 Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan

Menurut Al. Haryono Jusup (2001:212) dalam Novita Alvina dan I Ketut Suryanawa (2009) Profesionalisme auditor dan tingkat materialitas adalah hal penting dalam pengauditan suatu laporan keuangan, karena kedua hal ini tercakup dalam Standar Auditing. Standar Umum dalam Standar Auditing berhubungan dengan kompetensi dan sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan profesinya, sedangkan materialitas berhubungan dengan Standar Pekerjaan Lapangan dan Standar Pelaporan. Definisi dari materialitas adalah besarnya keseluruhan salah saji minimum dalam suatu laporan keuangan yang cukup penting sehingga membuat laporan keuangan menjadi tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi berlaku umum.

Menurut Novanda Friska Bayu Aji Kusuma (2012:26), alasan diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi, terlepas dari yang dilakukan perorangan. Bagi seorang auditor, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas auditnya. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada auditor, kemampuan para profesional itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif akan berkurang.

Untuk menjalankan tugas secara profesional, seorang auditor harus membuat perencanaan sebelum melakukan proses pengauditan laporan keuangan, termasuk penentuan tingkat materialitas. Seorang akuntan publik yang profesional, akan mempertimbangkan material atau tidaknya informasi dengan tepat, karena hal ini berhubungan dengan jenis pendapat yang akan diberikan. Jadi, semakin profesional seorang auditor, maka Pertimbangan Tingkat Materialitas Salah Saji dalam laporan keuangan akan semakin tepat.

Menurut Annisa Lucia Kirana (2012:5), keadaan tersebut mengidentifikasi bahwa dalam suatu audit dibutuhkan akurasi-akurasi prosedur audit yang tinggi untuk mengetahui atau bila mungkin meminimalkan unsur resiko dalam suatu audit. Disinilah sikap profesionalisme auditor dibutuhkan dalam menentukan materialitas dari laporan keuangan yang diaudit.

2.2.1.2 Pengaruh Independensi Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan

Audit yang dilakukan oleh seorang auditor sangat diandalkan oleh pengguna jasa untuk mendapatkan kepercayaan itu auditor memerlukan independensi untuk membuktikan kepada para pengguna laporan keuangan bahwa auditor tidak bersifat memihak atau atas tekanan pihak tertentu. Auditor bertanggung jawab dalam merencanakan dan melaksanakan audit untuk mendapat keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji material. Hubungan Independensi

dengan pertimbangan materialitas atas laporan keuangan menurut Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf (2003:70) :

“Ketiadaan Independensi akan menyebabkan penolakan pemberian pendapat tanpa memperdulikan tingkat materialitas salah saji.”

Independensi yang dimiliki auditor mengiringi auditor harus memberi keputusan antara tidak material, material dan sangat material. Jika terdapat penyimpangan dan aturan independensi maka salah saji material akan dianggap sangat material. Auditor boleh menolak memberikan pendapat tanpa memperdulikan tingkat materialitas salah saji.

Hal senada juga dinyatakan Anesia Putri Kinanti (2013), bahwa kemungkinan dimana auditor akan melaporkan salah saji tergantung pada independensi auditor. Dengan Independensi, auditor akan bersifat netral terhadap entitas serta akan bersikap objektif. Publik dapat mempercayai fungsi audit karena auditor bersikap tidak memihak serta mengakui adanya kewajiban untuk bersikap adil.

Audit yang independen adalah pemeriksaan yang objektif atas laporan keuangan yang disiapkan oleh suatu perseroan, persekutuan/firma, perusahaan perorangan, ataupun badan usaha lain. Tujuan utama dari audit yang independen ini adalah menginvestigasi dan menentukan, apakah laporan keuangan yang diaudit tersebut telah disusun sesuai dengan cara-cara pelaporan keuangan yang semestinya oleh pihak yang diaudit. Proses audit yang independen biasanya diakhiri dengan pernyataan mengenai kewajaran dan keterandalan laporan keuangan tersebut. Pernyataan audit ini disampaikan kepada manajemen perusahaan yang diaudit (dan

pihak-pihak luar yang menerima laporan keuangan tersebut) dalam bentuk laporan audit tertulis yang menyertakan laporan keuangan.

Menurut Alvin A.Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley dialih bahasakan oleh Herman Wibowo (2008:71) materialitas salah saji adalah suatu pertimbangan penting dalam menentukan jenis laporan yang tepat untuk diterbitkan dalam situasi tertentu. Sebagai contoh, jika salah saji relative tidak material terhadap laporan keuangan suatu entitas selama periode berjalan, maka tepat untuk menerbitkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Dan suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material jika pengetahuan akan salah saji tersebut akan mempengaruhi keputusan para pemakai laporan tersebut.

Jadi independensi sangat berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas salah saji laporan keuangan, karena jika semakin tinggi tingkat independensi auditor yang signifikan dapat meningkatkan pertimbangan tingkat materialitas salah saji laporan keuangannya.

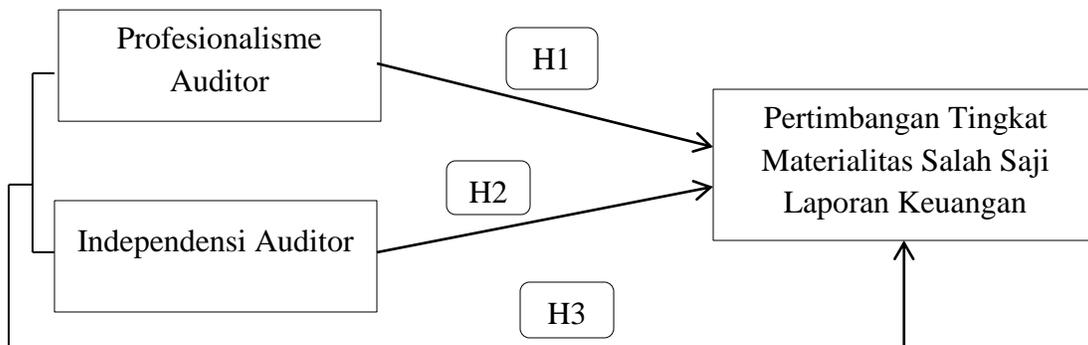
2.2.1.3 Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materilitas Salah Saji Laporan Keuangan

Menurut Novanda Friska Bayu Aji Kusuma (2012:26), untuk menjalankan tugas secara profesional, seorang auditor harus membuat perencanaan sebelum melakukan proses pengauditan laporan keuangan, termasuk penentuan tingkat materialitas salah saji laporan keuangan. Seorang akuntan publik yang profesional,

akan mempertimbangkan material atau tidaknya informasi dengan tepat, karena hal ini berhubungan dengan jenis pendapat yang akan diberikan.

Menurut Anesia Putri Kinanti (2013), independensi harus ditafsirkan sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian klien atau dari siapapun juga yang punya kepentingan dengan audit. Jika auditor mengikuti kemauan klien yang berlawanan dengan pertimbangannya sendiri, maka pendapat yang dikemukakan auditor itu tidak ada artinya. Jadi profesionalisme dan independensi auditor ini sangat berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas salah saji laporan keuangan.

Untuk lebih jelasnya model penelitian yang digunakan dapat disajikan dalam bentuk gambar sebagai berikut



GAMBAR 2.2

MODEL PENELITIAN

2.3.2 Hipotesis

Dari model penelitian diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

“Jika Profesionalisme dan Independensi Auditor Tinggi, Maka Pertimbangan Tingkat Materialitas Salah Saji Laporan Keuangan Rendah”