

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Definisi Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2010:4), definisi audit adalah sebagai berikut:

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

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

Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada (2012:44) mendefinisikan *auditing* sebagai berikut:

“Auditing adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

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

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

2.1.1.1 Jenis-jenis Audit

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

“Akuntan publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit:

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

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

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

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

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

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

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

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

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

2.1.1.2 Jenis-jenis Auditor

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

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

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

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jenderal (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan departemen atau kementriannya.

3. Auditor Pajak

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

4. Auditor Internal (*Internal Auditor*)

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak

adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

2.1.1.3 Laporan Audit

Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku (Mulyadi, 2013:12).

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

- a. Judul laporan. Standar auditing mensyaratkan bahwa laporan harus diberi judul yang mengandung kata independen.
- b. Alamat laporan audit. Laporan ini umumnya ditujukan kepada perusahaan, para pemegang saham, atau dewan direksi perusahaan.
- c. Paragraf pendahuluan. Tujuan dari pernyataan ini adalah untuk mengomunikasikan bahwa manajemen bertanggung jawab atas pemilihan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum yang tepat, dan membuat pengukuran serta pengungkapan dalam menerapkan prinsip-prinsip tersebut dan untuk mengklarifikasikan peran manajemen serta auditor.

- d. Paragraf ruang lingkup. Paragraf ini merupakan pernyataan faktual tentang apa yang dilakukan auditor dalam proses audit, menyatakan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, serta membahas bukti audit yang dikumpulkan dan menyatakan bahwa auditor yakin bahwa bukti audit yang dikumpulkan itu sudah memadai guna pernyataan pendapat.
- e. Paragraf pendapat. Paragraf terakhir dalam laporan audit standar menyatakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit. Bagian ini begitu penting, sehingga sering kali laporan audit dinyatakan secara sederhana sebagai pendapat auditor.
- f. Nama KAP. Nama mengidentifikasi Kantor Akuntan Publik (KAP) atau praktisi yang melaksanakan audit.
- g. Tanggal laporan audit. Tanggal yang tepat untuk dicantumkan pada laporan audit adalah ketika auditor menyelesaikan prosedur audit di lokasi pemeriksaan.

2.1.2 Independensi

2.1.2.1 Definisi Independensi

Dalam menjalankan tugas auditnya, seorang auditor tidak hanya dituntut untuk memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor mempunyai keahlian tinggi, tetapi dia tidak independen, maka pengguna laporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang

disajikan itu kredibel. Lebih lanjut independensi juga sangat erat kaitannya dengan hubungan dengan klien.

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

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

Sedangkan Mulyadi (2013:26) menyatakan independensi adalah:

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

Adeyemi dan Olowookere (2012) mendefinisikan independensi auditor sebagai berikut:

“Auditor independence as the conditional probability of reporting a discovered breach of contract”.

Dengan demikian, sebagaimana yang telah ditulis dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:220.1) bahwa auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan

(paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

2.1.2.2 Dimensi Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesionalnya sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI.

Mautz dan Sharaf (1985:204) menyatakan independensi sebagai berikut:

“Independence is an essential auditing standard because the opinion of the independent accountant is furnished for the purpose of adding justified credibility to financial statements which are primarily the representations of management”.

Pernyataan di atas mendefinisikan independensi adalah standar auditing yang penting karena opini dari akuntan independen dibuat dengan tujuan untuk memberikan kredibilitas yang dapat dibenarkan atas laporan keuangan yang utama sebagai gambaran bagi manajemen.

Selanjutnya Mautz dan Sharaf dalam Sri Trisnaningsih (2007:10) mengemukakan bahwa independensi akuntan publik juga meliputi independensi praktisi (*practitioner independence*) dan independensi profesi (*profession independence*). Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu:

1. Independensi program audit
2. Independensi investigatif

3. Independensi pelaporan

Adapun penjelasan dari dimensi independensi di atas adalah sebagai berikut:

1. Independensi Program Audit

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan teknik dan prosedur audit dan sejauh mana penerapannya. Ini mensyaratkan bahwa auditor memiliki kebebasan untuk mengembangkan program sendiri, baik dalam menetapkan langkah-langkah untuk dimasukkan dan jumlah pekerjaan yang harus dilakukan, dalam batas-batas perikatan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi program audit:

- Bebas dari intervensi manajerial dalam menentukan, mengeliminasi atau memodifikasi bagian-bagian tertentu dalam audit.
- Bebas dari intervensi pihak lain untuk menyusun prosedur yang dipilih.
- Bebas dari usaha-usaha pihak lain untuk menentukan subjek pemeriksaan.

2. Independensi Investigatif

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam pemilihan daerah, aktivitas, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial dalam pemeriksaan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi investigatif:

- Dapat langsung dan bebas mengakses informasi yang berhubungan dengan kegiatan, kewajiban, dan sumber-sumber bisnis *auditee*.
- Manajerial dapat bekerja sama secara aktif dalam proses pemeriksaan.

- Bebas dari upaya manajerial perusahaan untuk menetapkan kegiatan apa saja yang akan diperiksa.
- Bebas dari kepentingan pribadi maupun pihak lain yang dapat membatasi kegiatan pemeriksaan.

3. Independensi Pelaporan

Bebas dari kontrol atau pengaruh yang tidak semestinya dalam menyatakan fakta-fakta yang diungkapkan dalam pemeriksaan atau dalam memberikan rekomendasi dan pendapat sebagai hasil dari pemeriksaan.

Berikut indikator untuk mengukur independensi pelaporan:

- Bebas dari kepentingan pihak lain untuk memodifikasi pengaruh fakta-fakta yang dilaporkan.
- Menghindari praktik yang dapat menghilangkan kejadian yang penting dalam laporan formal.
- Pelaporan hasil audit bebas dari bahasa yang dapat menimbulkan multi tafsir.
- Tidak ada usaha pihak lain yang dapat mempengaruhi pertimbangan pemeriksaan terhadap isi laporan.

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

2.1.2.3 Ancaman-ancaman Terhadap Independensi

Menurut Mulyadi (2013:27) auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban memperhatikan 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 di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah pemerolehannya.

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

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

Adapun penjelasan dari ancaman-ancaman terhadap independensi menurut Arens *et.al* tersebut adalah sebagai berikut:

1. Kepemilikan Finansial yang Signifikan

Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misalnya pinjaman dan obligasi)

dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Tidak ada praktik yang dapat menerima atau mempertahankan sebuah perusahaan sebagai klien audit jika ada seseorang (atau kerabat dekatnya) yang kenyataannya memiliki proporsi kepemilikan yang signifikan di perusahaan tersebut. Antisipasi terhadap kepemilikan langsung maupun tidak langsung yang besarnya signifikan di perusahaan klien dapat berdampak luas pada operasi KAP.

Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien. Jika seorang auditor merupakan anggota dewan direksi atau komisaris atau pegawai di perusahaan klien, maka kemampuan auditor untuk melakukan evaluasi independen atas kewajaran penyajian laporan keuangan akan mudah dipengaruhi.

2. Pemberian Jasa Non-audit kepada Klien

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

- Jasa pembukuan dan akuntansi lain.
- Perancangan dan implementasi sistem informasi keuangan.
- Jasa penaksiran atau penilaian.

- Jasa aktuarial.
- *Outsourcing* audit internal.
- Fungsi manajemen dan sumber daya manusia.
- Jasa pialang atau dealer atau penasihat investasi atau bankir investasi.
- Jasa hukum dan pakar yang tidak berkaitan dengan audit.
- Semua jasa lain yang ditentukan oleh peraturan PCAOB sebagai tidak diperkenankan.

3. Imbalan Jasa Audit

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

- Ketergantungan pada imbalan jasa audit.

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

- Imbalan jasa audit yang belum dibayar.

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

- Penetapan imbalan jasa audit.

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

- a. Pengetahuan dan keterampilan yang dibutuhkan untuk setiap jenis pekerjaan yang dilakukan.
- b. Tingkat pendidikan dan pengalaman personel yang melakukan pekerjaan tersebut.
- c. Tingkat tanggung jawab yang terkandung dalam pekerjaan tersebut.
- d. Waktu yang dibutuhkan oleh semua personel yang mengerjakan pekerjaan tersebut.

4. Tindakan Hukum Antara KAP dan Klien

Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan

menurunkan independensi dalam pekerjaan audit. Pertimbangan utama adalah kemungkinan dampak terhadap kemampuan klien, manajemen, dan personel KAP untuk tetap objektif dan memberikan opini dengan bebas.

5. Pergantian Auditor

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

2.1.3 *Due Professional Care*

2.1.3.1 Definisi *Due Professional Care*

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional dengan cermat dan seksama. Standar umum ketiga dalam Standar Profesional Akuntan Publik PSA No. 04 (2011:230.1) berbunyi bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada (2012:22) menyampaikan bahwa kemahiran profesional harus digunakan secara cermat dan seksama umumnya, kewaspadaan bernuansa kecurigaan profesional yang sehat (*skeptisisme*)

khususnya, lebih khusus lagi selalu mempertimbangkan kemungkinan pelanggaran hukum dan kecurangan dalam pelaporan laporan keuangan untuk menyampaikan kesimpulan audit dengan keyakinan memadai sesuai kebenaran.

Kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain. *Due professional care* menjadi hal yang penting yang harus diterapkan setiap akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya agar tercapai kualitas audit yang memadai.

Theodorus M. Tuanakotta (2011:59) menyatakan *due professional care* atau *due audit care* adalah:

“*Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kode etik dan standar audit”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:27) *due professional care* atau kemahiran profesional dengan cermat dan seksama adalah:

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama berarti penggunaan pertimbangan sehat dalam penetapan lingkup, dalam pemilihan metodologi, dan dalam pemilihan pengujian dan prosedur untuk mengaudit”.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan IAI (2011:230.2) menyatakan *due professional care* adalah:

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan”.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* merupakan sikap cermat dan seksama dalam setiap penugasan. Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik untuk mendalami standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan semestinya. Penerapan kecermatan dan keseksamaan diwujudkan dengan dilakukannya *review* secara lebih kritis. Kecermatan dan keseksamaan menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan yang telah dihasilkan.

2.1.3.2 Tujuan *Due Professional Care*

Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan tugas profesional audit serta pada saat menerbitkan laporan temuan (Badjuri, 2011).

Penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membantu proses audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur audit yang semestinya, tetapi meliputi juga bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikoordinasikan (Mulyadi, 2013:27).

Kecermatan dan keseksamaan auditor yang jujur dituntut agar aktivitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat keurangcermatan audit yang diseimbangkan

dengan keperluan menghindari risiko audit itu sendiri (Agoes dan Hoesada, 2012:22).

Selanjutnya Agoes dan Hoesada (2012:27) menegaskan bahwa kecermatan profesional memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan secara serta-merta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit.

Berdasarkan pernyataan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *due professional care* (penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama) yaitu dimulai dengan menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan atau pemeriksaan yang kemudian mendapatkan keyakinan atau jaminan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji apapun.

2.1.3.3 Pelatihan dan Kecakapan Teknis yang Memadai

Seorang auditor harus selalu memperhatikan standar teknik dan etika profesi dengan meningkatkan kompetensi dan kualitas jasa, serta melaksanakan tanggung jawab dengan kemampuan terbaiknya. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik PSA No. 04 (2011:210.1) standar audit yang pertama mensyaratkan akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit. Pendidikan formal akuntan publik dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi.

Menurut Mulyadi (2013:25) jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Di samping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya.

Dalam kasus apa pun, jika akuntan atau asisten akuntan tidak memenuhi kualifikasi untuk melakukan pekerjaan, timbul kewajiban profesional untuk menguasai ilmu pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan, menyarankan orang lain yang berkualifikasi untuk melakukan pekerjaan itu, atau menolak penugasan itu (Arens *et.al*, 2012:42).

Dengan demikian, seorang auditor harus memiliki keahlian dan kecakapan teknis yang memadai guna mengevaluasi dengan cermat dan seksama setiap bukti audit yang ditemukan dalam setiap penugasan. Bukti tersebut dapat mendukung dalam menyatakan pendapat auditor agar tercapainya kualitas audit yang memadai.

2.1.3.4 Karakteristik *Due Professional Care*

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

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *due professional care* yang harus diperhatikan oleh setiap auditor, diantaranya:

1. Skeptisisme profesional
2. Keyakinan yang memadai

Adapun penjelasan mengenai karakteristik *due professional care* yang harus diperhatikan auditor adalah sebagai berikut:

1. Skeptisisme Profesional

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

Indikator untuk mengukur skeptisisme profesional auditor adalah sebagai berikut:

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

Theodorus M. Tuanakotta (2011:77) menegaskan bahwa salah satu penyebab dari suatu gagal audit (*audit failure*) adalah rendahnya skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional yang rendah menumpulkan kepekaan auditor terhadap kecurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accounting error*) dan kecurangan (*fraud*).

Selanjutnya dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.2) dijelaskan bahwa auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional merupakan salah satu sikap yang mutlak harus dimiliki auditor terutama dalam hal penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama (*due professional care*).

2. Keyakinan Memadai

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan

berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material (SPAP, 2011:230.2).

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

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

Sukrisno Agoes dan Jan Hoesada (2012:22) menjelaskan bahwa batasan tanggung jawab auditor ditentukan berdasarkan penugasan audit, misalnya pada tugas audit umum (*general audit*) laporan keuangan tidak bertanggung jawab untuk menemukan ketidaklaziman atau kecurangan, dan auditor hanya menjadi bertanggung jawab atas tidak terdeteksinya ketidaklaziman atau kecurangan bila tidak melaksanakan audit sesuai standar audit.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230.3) dijelaskan lebih lanjut bahwa oleh karena pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep pemerolehan keyakinan memadai, auditor bukanlah penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Oleh karena itu, penemuan kemudian salah saji material yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan, tidak berarti bahwa dengan sendirinya merupakan bukti kegagalan untuk memperoleh keyakinan memadai, tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan, atau pertimbangan, dan tidak menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, atau kegagalan untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

Kecermatan profesional merupakan sikap batin pribadi, berasal dari kesadaran diri, bermuara pada intuisi kewaspadaan, kehati-hatian dan kepedulian, karena itu tidak dapat dipaksakan dan diinstruksikan.

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Definisi Kualitas Audit

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

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

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

“Audit quality means how well an audit detects a report material misstatement in financial statement. The detection aspect is a reflection of auditor competence, while reporting is a reflection of ethic or auditor integrity, particularly independence”.

De Angelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut:

“The quality of audit services is defined to be the market-assessed joint probability that a given auditor will both discover a breach in the client's accounting system, and report the breach”.

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang diaudit, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik. Auditor yang kompeten adalah auditor yang mampu menemukan adanya pelanggaran. Sedangkan auditor yang independen adalah auditor yang mau mengungkapkan pelanggaran tersebut.

2.1.4.2 Dimensi Kualitas Audit

Sutton (1993) dalam Justinia Castellani (2008) menyatakan bahwa pengukuran kualitas audit memerlukan kombinasi antara proses dan hasil. Kualitas proses audit dimulai dari tahap perencanaan penugasan, tahap pekerjaan lapangan, dan pada tahap administrasi akhir. Kualitas hasil audit merupakan probabilitas auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien.

Dalam penelitian ini, penulis mengukur kualitas audit dari dimensi hasil. Hal ini sejalan dengan De Angelo (1981) yang menyatakan bahwa:

“Audit output can be characterized as independent verification of management prepared financial data, and consists of a stated opinion (e.g., an unqualified opinion) with an associated quality dimension.”

De Angelo (1981) menegaskan bahwa:

“The quality of audit services is defined to be the market-assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client's accounting system, and (b) report the breach”.

Berdasarkan pernyataan di atas, penulis menyimpulkan bahwa kualitas audit dapat diukur dengan dua hal, yaitu kemampuan menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi klien dan keberanian melaporkan kesalahan.

Adapun penjelasan dari indikator kualitas audit di atas menurut Justinia Castellani (2008) adalah sebagai berikut:

1. Kemampuan Menemukan Kesalahan

Auditor yang memiliki pengetahuan, pengalaman, dan mengikuti pelatihan teknis (kompeten), mempunyai kemampuan lebih baik untuk menemukan kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan klien, sehingga dapat menghasilkan audit yang berkualitas.

2. Keberanian Melaporkan Kesalahan

Auditor akan melaporkan penyimpangan yang ditemukan meskipun klien menawarkan tambahan *fee* dan sejumlah hadiah bahkan kehilangan klien dimasa yang akan datang.

2.1.4.3 Standar Pengendalian Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan proses untuk memastikan bahwa standar auditing yang berlaku umum diikuti dalam setiap audit, KAP mengikuti prosedur

pengendalian mutu khusus yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan. (Arens *et.al* dalam Amir Abadi Jusuf, 2012:47).

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

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

Standar auditing yang berlaku umum meliputi:

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

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

1. Standar Umum

- Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.
- Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit selanjutnya.
- Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

3. Standar Pelaporan

- Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
- Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

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

1. Tanggung Jawab Profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

2. Kepentingan Publik

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

3. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik. 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 Profesional

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

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

7. Perilaku Profesional

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 profesional yang relevan.

2.1.4.4 Langkah-langkah untuk Meningkatkan Kualitas Audit

Menurut Nasrullah Djamil (2007:18) langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

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

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

2.1.4.5 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

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

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

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

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

Lama waktu auditor telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor telah melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan semakin rendah.

2. Jumlah Klien

Semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik, karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.

3. Kesehatan Keuangan Klien

Semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.

4. Telaah dari Rekan Auditor (*Peer Review*)

Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di *review* oleh pihak ketiga atau rekan auditor.

2.2 Kerangka Pemikiran

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

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

Berbagai penelitian tentang kualitas audit yang pernah dilakukan menghasilkan temuan yang berbeda mengenai faktor pembentuk kualitas audit.

Namun secara umum menyimpulkan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas, seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim audit dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup dan independensi yang baik, serta penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama.

Menurut Achmat Badjuri (2011) bahwa sikap independensi, objektif dan tanggungjawab profesional sangat dibutuhkan auditor dalam melaksanakan tugasnya. Sikap tersebut merupakan cerminan dari ketaatan auditor terhadap kode etik yang menjadi salah satu faktor yang berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Suatu kemampuan, keahlian teknis yang memadai, dan berpengalaman dalam memahami kriteria serta dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan dapat mendukung kesimpulan audit yang akan diambilnya.

Standar umum kedua dalam standar auditing yang berlaku umum menuntut sikap mental yang independen dalam melaksanakan audit. Standar tersebut mengharuskan auditor bersikap independen, tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum. Dengan demikian, tidak dibenarkan auditor memihak kepada kepentingan siapapun, sebab sebagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian, dan penerbitan laporan audit.

Sedangkan Mulyadi (2013:26) menyatakan independensi adalah:

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

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap mental yang tidak bisa dipengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain, adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan bukti audit yang ditemukan.

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens yang dialihbahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan alasan banyaknya pengguna laporan keuangan yang bersedia mengandalkan laporan audit eksternal terhadap kewajaran laporan keuangan karena ekspektasi mereka atas sudut pandang yang tidak bias dari auditor. Selain itu, Abdul Halim (2008:29) menambahkan bahwa:

“Faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah ketaatan auditor terhadap kode etik yang terefleksikan oleh sikap independensi, objektivitas dan integritas”.

Selain independensi, persyaratan-persyaratan lain yang harus dimiliki oleh seorang auditor seperti dinyatakan dalam Pernyataan Standar Auditing (SPAP, 2011:150.1) adalah keahlian dan *due professional care*.

Due professional care memiliki arti kemahiran profesional dengan cermat dan seksama. Theodorus M. Tuanakotta (2011:59) menyatakan *due professional care* atau *due audit care* adalah:

“*Due audit care* berarti *due care* dalam audit. *Due audit care* atau kehati-hatian dalam melaksanakan suatu audit ada ukurannya, yakni kode etik dan standar audit”.

Auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati dalam setiap penugasan. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Amrizal Sutan Kayo (2013:38) menjelaskan lebih lanjut, bahwa untuk menjaga tercapainya penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka peroleh. Selain itu, Mulyadi (2013:27) menambahkan bahwa:

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama berarti penggunaan pertimbangan sehat, dimana pertimbangan sehat harus diterapkan dalam pelaksanaan pengujian dan prosedur serta dalam mengevaluasi dan melaporkan hasil audit”

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, kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan.

De Angelo (1981) menyatakan kualitas audit sebagai berikut:

“The quality of audit services is defined to be the market-assessed joint probability that a given auditor will both: discover a breach in the client's accounting system, and report the breach”.

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

menyatakan kualitas audit:

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

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:001.9) menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu.

Berdasarkan definisi di atas bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkan dalam laporan yang diaudit, dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik. Kualitas audit biasanya diukur dengan pendapat profesional auditor yang tepat dan didukung oleh bukti dan penilaian objektif. (Achmad Badjuri, 2011).

Berbagai penelitian tentang kualitas audit pernah dilakukan salah satunya oleh Deis dan Giroux (1992) dalam Nasrullah Djamil (2007) mereka meneliti faktor penentu kualitas audit di sektor publik dengan menggunakan sampel KAP yang mengaudit institusi sektor publik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien (*audit tenure*), jumlah klien, ukuran dan kesehatan keuangan klien, dan telaah dari rekan auditor (*peer review*) serta jam kerja audit

secara signifikan berhubungan dengan kualitas audit. Jadi, semakin lama *audit tenure*, kualitas audit akan semakin menurun. Sedangkan kualitas audit akan meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah klien, reputasi auditor, kemampuan teknis, dan keahlian yang meningkat.

Penelitian-penelitian sebelumnya telah dilakukan dalam mendukung uraian di atas. Penelitian-penelitian tersebut dirangkum peneliti dalam tabel berikut:

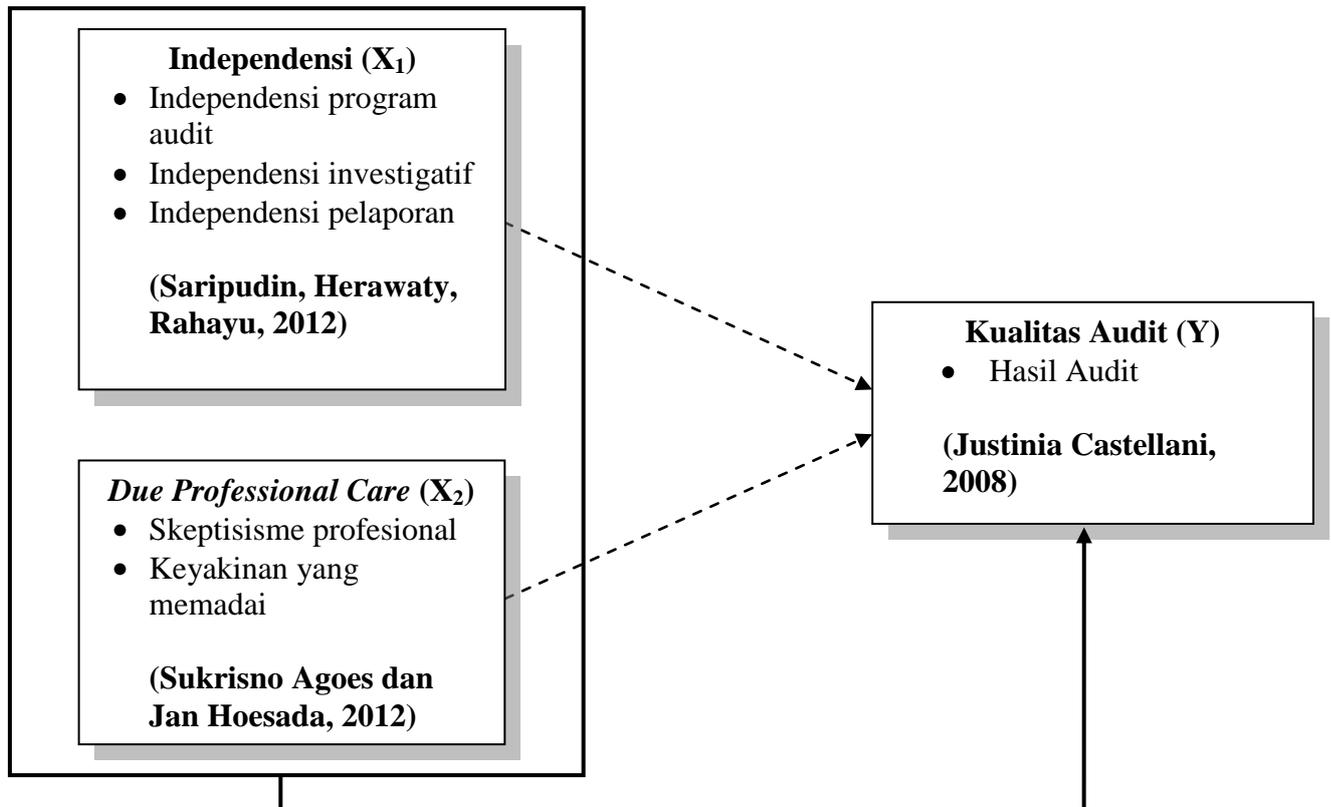
Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Elisha Muliani Singgih dan Icuk Ranga Bawono (2010)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP “ <i>Big Four</i> ” di Indonesia)	Hasil penelitian menyimpulkan bahwa independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemudian independensi, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas secara parsial berpengaruh terhadap kualitas asudit, sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, serta independensi merupakan variabel yang dominan berpengaruh terhadap kualitas audit.
2.	Saripudin, Netty Herawaty, dan Rahayu (2012)	Pengaruh Independensi, Pengalaman, <i>Due Professional Care</i> , dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit (Survei terhadap Auditor KAP di Jambi dan Palembang)	Secara simultan variabel independen (independensi, pengalaman, <i>due professional care</i> , dan akuntabilitas) memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel dependen (kualitas audit). Secara parsial variabel independensi, pengalaman, dan akuntabilitas auditor

			berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, tetapi variabel <i>due professional care</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas auditor sehingga <i>due professional care</i> yang dimiliki auditor belum tentu meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.
3.	Nur Samsi, Akhmad Riduwan, dan Bambang Suryono (2013)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit: Etika Auditor sebagai Variabel Pemoderasi	<p>Hasil penelitian menyimpulkan bahwa:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pengalaman kerja berpengaruh negatif terhadap kualitas pemeriksaan. Hal ini berarti hipotesis pertama yang menyatakan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan ditolak. 2. Independensi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki independensi dalam melaksanakan tugas auditnya. 3. Kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan. 4. Interaksi pengalaman kerja dan kepatuhan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. 5. Interaksi independensi dan kepatuhan etika auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas pemeriksaan. Hal ini berarti hipotesis kelima yang menyatakan bahwa interaksi independensi dan

			<p>kepatuhan etika auditor berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan ditolak.</p> <p>6. Interaksi independensi dan kepatuhan etika auditor terhadap kualitas hasil pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan.</p>
4.	Achmat Badjuri (2011)	Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Kualitas Auditor Independen pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jawa Tengah	Hasil penelitian menyatakan bahwa independensi dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan pengalaman dan <i>due professional care</i> tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat digambarkan paradigma penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris pengaruh independensi dan *due professional care* terhadap kualitas audit, berdasarkan literatur dan kerangka pemikiran yang telah dikemukakan, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₁ = Independensi berpengaruh terhadap kualitas audit.

H₂ = *Due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit.

H₃ = Independensi dan *due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit.