BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Memuat konsep-konsep teoritis yang digunakan sebagai kerangka atau landasan untuk menjawab masalah penelitian, yang difokuskan pada *literature-literatur* yang memebahas konsep penelitian.

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Definisi Audit

Menurut Siti Kurnia Rahayu, Ely Suhayati (2010:1) (*American Accounting Association (AAA)*) auditing adalah:

> *"Auditing is a systematic process of objectivity obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and estabilished criteria and communicating the results to interested users*".

Menurut Soekrisno Agoes (2004:1) yang dikutip dari Konrath, adalah :

> "Suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan".

Dari pengertian diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa audit adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak

yang membutuhkan, dimana auditing harus dilakukan orang yang kompeten dan independen.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Menurut Abdul Halim (2008:147) tujuan audit adalah sebagai berikut :

"Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum".

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasly (2007:218) yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta menyatakan terdapatdua tujuan spesifik audit, yaitu :

1. Tujuan umum berkait saldo
   a. Eksistensi
      Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka dimasukkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan.
   b. Kelengkapan
      Tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya dimasukkan memang diikut sertakan secara lengkap.
   c. Akurasi
      Tujuan akurasi mengacu ke jumlah yang dimasukkan dengan jumlah yang benar.
   d. Klasifikasi
      Klasifikasi digunakkan untuk menunjukkan apakah setiap pos dalam daftar klien telah dimasukkan dalam akun yang benar.
   e. Pisah Batas
      Tujuannya adalah untuk memutuskan apakah transaksi telah dicatat dalam periode yang tepat.
   f. Kecocokan Rincian
      Tujuannya adalah untuk meyakinkan bahwa rincian dalam daftar memang dibuat dengan akurat, dijumlahkan secara benar dan sesuai dengan buku besar.

2. Tujuan audit umum berkait transaksi.
   a. Eksistensi
      Tujuan ini berkaitan apakah transaksi yang dicatat secara aktual memang terjadi.
   b. Kelengkapan
      Tujuan ini menyangkut apakah seluruh transaksi yang seharusnya ada dalam jurnal secara aktual telah dimasukkan.
   c. Akurasi
      Tujuan ini menyangkut keakuratan informasi untuk transaksi akuntansi.
   d. Klasifikasi
      Transaksi yang dicantumkan dalam jurnal diklasifikasikan dengan tepat
   e. Saat Pencatatan
      Kesalahan saat pencatatan jika transaksi tidak dicatat pada tanggal transaksi terjadi.
   f. Posting Pengikhtisaran
      Transaksi yang tercatat secara tepat dimasukkan dalam berkas induk dan di ikhtisarkan dengan benar.

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Adapun jenis-jenis audit menurut menurut Alvin A. Arens (2007:19) yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta, yaitu :

> "Jenis-jenis audit, meliputi :
> 1. Audit operasional adalah tinjauan atas bagian tertentu dari prosedur serta metode operasional organisasi tertentu yang bertujuan mengevaluasi efisiensi serta efektivitas prosedur serta meotde tersebut.
> 2. Audit kepatuhan adalah menentukan apakah klien (auditee) telah mengikuti prosedur, tata cara serta peraturan yang dibuat oleh otoritas yang lebih tinggi.
> 3. Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menetukan pakaha seluruh laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu".

Berdasarkan uraian diatas bahwa jenis-jenis audit merupakan kegiatan yang dilakukan oleh bagian audit. Kriteria yang ditetapkan dari setiap jenis audit memiliki ciri khas sendiri, seperti :

(1) Audit atas laporan keuangan berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

(2) Audit kepatuhan berdasarkan kebijakan manajemen, hukum, peraturan, atau persyaratan lain pihak ketiga.

(3) Audit operasional berdasarkan penetapan tujuan misalnya, yang dilakukan oleh manajemen atau pihak yang berwenang.

2.1.2 Pengalaman (*Experience*)

Pengalaman dapat diperoleh secara langsung lewat pengalaman atau praktik, atau dapat dihasilkan dari pengalaman tidak langsung seperti membaca.

Menurut Loehoer (2002: 2) Pengalaman adalah :

"Akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui berhadapan dan berinteraksi secara berulang-ulang dengan sesama benda alam, keadaan, gagasan, dan penginderaan".

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002: 26) Pengalaman adalah:

"Pengalaman adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasai, ditanggung dan sebagainya".

Dari uraia diatas dapat disimpulkan pengalaman adalah gabungan dari semua yang dialami, dijalani, dirasai, dan ditanggung melalui interaksi secara berulang-ulang dengan sesama benda, alam, keadaan, gagasan dan penginderaan. Sehubungan dengan pengalaman seorang auditor, pengalaman audit merupakan pengalaman auditor dalam melakukan audit baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Ida, 2003).

2.1.2.1 Definisi Pengalaman Auditor (*Experience Auditors*)

Menurut Ashton (1991:218):

"Pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masalalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan".

Menurut Mulyadi (2002:24) mendefinisikan bahwa:

"Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi".

Menurut *American Accounting Associatian (AAA)* dalam M.Guy (2002:18):

"Mensyaratkan pengalaman tertentu biasanya satu/dua tahun pengalaman praktik, pengalaman praktik sebagai pengalaman kerja dengan kantor akuntan akuntan pablik".

Menurut Sukrisno Agoes (2004:33) bahwa auditor yang berpengalaman adalah:

> "Auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari".

2.1.2.2 Indikator Pengalaman Auditor

Menurut Mulyadi (2008:25):

> "Jika seorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai

> menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik dibidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik".

Selain itu menyebutkan ada tiga faktor pengalaman auditor diantaranya adalah:

1. Pelatihan Profesi.

   Pelatihan Auditor menurut ISO (9001:2008) yaitu Memahami cara membuat perencanaan, persiapan, pelaksanaan dan pelaporan atas audit sistem manajemen mutu yang berpendekatan proses, termasuk mampu untuk mengumpulkan dan menganalisa temuan, dan membuat kesimpulan berdasarkan observasi sesuai dengan kriteria audit.

2. Pendidikan.

   Pendidikan yang dimiliki oleh aparat pemeriksa hendaknya disesuaikan dengan tugas yang dilaksanakan. Sebagaimana yang diisyaratkan oleh PERMENPAN No: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang latar belakang pendidikan, Auditor mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu (S-1) atau yang setara. Hal itu agar tercipta kinerja audit yang baik maka Kantor Akuntan Publik harus mempunyai kriteria tertentu dari auditor yang diperlukan untuk merencanakan audit, mengidentifikasi kebutuhan profesional auditor dan untuk mengembangkan teknik dan metodologi audit agar sesuai dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh Kantor Akuntan Publik. Aturan tentang tingkatan pendidikan formal minimal dan pelatihan yang diperlukan untuk dievaluasi secara periodik guna

menyesuaikan dengan situasi dan kondisi yang dihadapi unit yang dilayani oleh Kantor Akuntan Publik.

3. Lama kerja

   Seorang auditor yang memiliki kemampuan dalam mengaudit maka akan cakap dalam menyelesaikan pekerjaannya. Seorang auditor berpengalaman praktik dibidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun.

2.1.3 Etika Profesi

2.1.3.1 Definisi Etika Profesi

Menurut William F. Messier, Jr, Steven M. Glover and Douglas F. Prawitt (2005:374) yang diterjemahkan oleh Nuri Hinduan menyatakan bahwa :

> "Etika mengacu pada suatu sistem atau kode perilaku berdasarkan kewajiban moral yang menunjukkan bagaimana seorang individu harus berperilaku dalam masyarakat".

Menurut Sukamto, 1991 dalam Suraida, (2005:118) etika profesi adalah:

> "Etika secara umum didefiniskan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu".

Etika profesi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah Kode Etik Akuntan Indonesia. Menurut A. Arens, Randal J. Elder, Mark S, Beasly (2007:120) yang diterjemahkan oleh Tim Dejacarta menyatakan bahwa Etika Profesi adalah sebagai berikut :

"Etika profesi merupakan standar umum perilaku yang ideal dan menjadi peraturan khusus tentang perilaku yang harus dilakukan".

Dengan demikian etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya. Etika profesi berkaitan dengan independensi, disiplin pribadi dan integritas moral orang yang profesional. Menurut Standar Profesi Akuntan Publik, profesi akuntan publik dibagi dalam sembilan bagian yang dikutip oleh Mulyadi (2002:51) sebagai berikut :

1. Pembukaan
2. Kepribadian
3. Kecakapan profesional
4. Tanggung jawab
5. Ketentuan khusus
6. Pelaksanaan kode etik
7. Suplemen-suplemen penyempurnaan kode etik
8. Penutup
9. Pengesahan

Pernyataan diatas menjelaskan bahwa etika merupakan aturan yang ditetapkan untuk melindungi profesi, untuk menentukan anggota dalam berhubungan dengan sesama anggota dan memberikan jaminan bahwa profesi akan memberikan hasil kinerjanya yang tinggi.

2.1.3.2 Tujuan Etika Profesi

Etika dalam bahasa Yunani berasal dari dua kata yaitu *Ethos* yang berarti kebiasaan atau adat dan *Etikhos* yang berarti perasaan batin atau kecenderungan batin yang mendorong manusia dalam bertingkah laku.

Tujuan Etika Profesi menurut Sri Wahjoeni dan M. Gudono (2000:170) adalah sebagai berikut :

> "Untuk melindungi kepentingan masyarakat yang menggunakan jasa profesi akuntan".

2.1.3.3 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2001:2000,iii), prinsip Etika Profesi IAI oleh kompartemen Akuntan Publik dijabarkan kedalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik . Aturan etika ini secara khusus ditujukan untuk mengatur perilaku profesional yang menjadi anggota Komaprtemen Akuntan publik, penjelasannya adalah sebagai berikut :

A. Keterterapan (*Applicability*)

Aturan etika ini harus diterapkan oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik (KAP).

Rekan pimpinan KAP bertanggungjawab atas ditaatinya atas aturan etika oleh anggota KAP.

B. Definisi

1. Klien adalah pemberi kerja (orang atau badan), yang memperkerjakan atau menugaskan seseorang atau lebih IAI-KAP atau KAP tempat anggota bekerja untuk melaksanakan jasa profesional. Istlah pemberi kerja untuk

tujuan ini tidak termasuk orang atau badan yang memperkerjakan anggotanya.

2. Laporan Keuangan adalah suau penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya, bila yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan/atau kewajiban suatu enitas suatu periode tertentu sesuatu Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum atau basis akuntansi komprehensip selain prinsip akuntansi yang berlaku umum. Data Keuangan lainnya yang digunakan lainnya yang digunakan untuk mendukung rekomendasi kepada klien atau yang terdapat dalam dokumen untuk suatu pelaporan yang diatur dalam standar atestasi dalam perikatan atestasi, dalam surat pemberitahuan pajak (SPT) serta daftar-daftar pendukungnya bukan merupakan pernyataan pendapat atas laporan keuangan.
3. Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuatu dengan peraturan perundang-undangan yang berurusan dibidangg pemberi jasa profesional dalam praktik akuntan.
4. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah wadah organisasi profesi akuntan Indonesia yang diakui oleh pemerintah.
5. Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Indonesia (IAI-KAP) adalah wadah organisasi para akuntan Indonesia yang menjalankan profesi sebagai Akuntan Publik atau bekerja di Kantor Akuntan Publik. Anggota adalah semua anggota IAI-KAP.

6. Anggota Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah anggota IAI-KAP dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja pada satu KAP.
7. Auditor adalah anggota akuntan publik yang bekerja dalam bagian pemeriksaan.
8. Akuntan Publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.
9. Praktik Akuntan Publik adalah pemberian jasa profesional kepada klien yang dilakukan oleh anggota IAI-KAP yag dapat berupa jasa audit, jasa atestasi, jasa akuntansi atau *review*, perpajakan, perencanaan keuangan, jasa pendukung litigasi dan jasa lainnya yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik.

C. Independensi, Integritas dan Objektivitas

a. Independensi

   Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan sikap mental independen didalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar profsional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta *(in-fact)* maupun dalam penampilan *(in-appearance).*

b. Integritas dan Objektivitas

   Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas, harus bebas dari benturan kepentingan (*coflicto of interest)* dan

tidak boleh membiarkan faktor salah saji material *(material misstatement)* yag diketahuinya atau mengalihkan **(**mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain

D. Standar Umum dan Prinsip-prinsip Akuntansi

a. Standar Umum

Anggota KAP harus mematuhi standar berikut ini beserta interpretasi yang terkait yang dikeluarkan oleh badan pengatur sandar yang ditetapkan IAI :

a. Kompetensi profesional, Anggota KAP hanya bleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable)* diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.
b. Kecermatan dan keseksamaan professional. Anggota KAP mewajibkan melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional.
c. Perencanaan dan superisi. Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.
d. Data relevan yang memadai. Anggota KAP memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi kesipulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

b. Kepatuhan Terhadap Standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, *review*, kompilasi manajemen, perpajakan atau jasa profesional lainna

wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI.

c. Prinsip-prinsip Akuntansi

Anggota KAP tidak diperkenankan :

1. Menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data keuangan lain suatu entitas disajkan sesuai dengan prinsp akuntansi yang berlaku umum.
2. Menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar`sesuai denga prnsip akuntansi yang berlaku umum, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporankeuangan ataydata secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan IAI. Dalam keadaan luar biasa, laporan atau data mungkin memuat penyimpangan seperti tersebut diatas. Dalam kondisi tersebut, anggota KAP dapat menunjukan bahwa laporan atau data akan menyesatkan apabila tidak memuat penyimpangan seperti itu, dengan cara mengungkapkan penyimpangan dan estimasi dampaknya (bila praktik), serta alasan mengapa kepatuhan atas prinsip akuntansi yang berlaku umum akan menghasilkan laporan yang menyesatkan.

E. Tanggungjawab kepada Klien

a. Informasi Klien yang Rahasia

Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien tentang rahasia tanpa persetujuan dari klien.

Ketentuan ini tidak dimaksudkan untuk :

1. Menentukan anggota KAP dari kewajiban profesionalnya sesuai dengan aturan etika kepatuhan terhadap standar prinsip-prinsip akuntansi
2. Mempengaruhi kewajiban anggota KAP dengan cara apapun untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti panggilan resmi penyidikan pejabat pengusut atau melarang kepatuhan anggota KAP terhadap ketentuan peratuan an yang berlaku.
3. Melarang *review* praktik profesional (*review* mutu) seorang anggota sesuai dengan kewenangan IAI.
4. Menghalangi anggota dari pengaduan keluhan atau pemberian komentar atas penyidikan yang dilakukan oleh badan yang dibentuk IAI-KAP dalam rangka penegakan disiplin anggota.

Anggota yang terlibat dalam penyidikan dan *review* di atas, tidak boleh memanfaatkannya untuk kepentingan diri pribadi mereka atau mengungkapkan informasi klien yang harus dirahasiakan yang diketahuinya dalam pelaksanaan tugasnya. Larangan ini tidak boleh membatasi anggota dalam pemberian informasi sehubungan dengan proses penyidikan atau penegakkan disiplin sebagaimana telah diungkapkan

dalam butir 4) diatas atau *review* praktik profesional *(review* mutu) seperti telah disebutkan dalam butir 3) diatas.

b. *Fee* Profesional

1. Besaran *Fee*

   Besarnya *fee* anggota dapat bervariasi tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa audit tersebut, struktur biaya KAP bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.

2. Kontijen

   Fee kontijen adalah *fee* yang ditetapkan untuk melaksanakan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tetentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontijen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pegatur atau dalam hal ini perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur. Anggota KAP tidak diperkenenkan untuk menetapkan *fee* kontijen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

F. Tanggungjawab kepada Rekan Seprofesi

a. Tanggung jawab kepada rekan seprofesi

   Anggota wajib memelihara citra profesi dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi.

b. Komunikasi antar akuntan publik

   Anggota wajib berkomunikasi tertulis dengan akuntan publik pendahulu bila akan mengadakan perikatan (*engagemen*t) audit menggatikan akuntan

publik terdahulu atau untuk tahun buku yang sama ditunjukan akuntan publik lain dengan jenis dan periode serta tujuan yang berlainnan.

Akuntan publik tidak diperkenankan mengadakan perikatan atestasi yang jenis atestasi dan periodenya sama dengan perikatan yang dilakukan oleh akuntan yang lebih dahulu ditunjuk oleh klien, kecuali apabila perikatan tersebut dilaksanakan untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan atau peraturan yang dibuat oleh badan yang berwenang.

G. Tanggungjawab dan Praktik Lain

a. Perbuatan dan Perkataan yang mendeskreditkan

Anggota tidak memperkenankan melakukan tindakan dan atau mengucapkan perkatan yang mencerminkan profesi.

b. Iklan, promosi atau kegiatan pemasaran lainnya

Anggota dalam menjalankan praktik akuntan publik diperkenankan mencari klien melalui pemasangan iklan, melakukan promosi pemasaran dan kegiatan pemasaran lainnya sepanjang tidak merendahkan citra profesi.

c. Komisi dan *Fee Referral*

a. Komisi

Komisi adalah imbalan dalam bentuk uang yang diberikan kepada atau diterima dari pihak klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/ menerima komisi apabila pemberian/penerimaan komisi tersebut dapat mengurangi independensi.

b. *Fee referral* (Rujukkan)

Fee referral (rujukkan) adalah imbalan yang dibayarkan /diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referr*al (rujukkan) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

c. Bentuk organisasi dan KAP

Anggota hanya dapat berpraktik akuntan publik dalam bentuk organisasi yang diizinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku dan/atau yang idak menyesatkan dan mendeskreditkan citra profesi.

2.1.4 Kualitas Audit

2.1.4.1 Definisi Kualitas Audit

Menurut Kamus Besar Indonesia (2000:533) Kualitas adalah:

"Taraf (mutu) /tingkat baik buruk nya sesuatu".

Menurut SPAP (2001:110) Kualitas audit adalah:

"Menyatakan bahwa audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing dan standar pengendalian mutu".

Kualitas audit menurut AAA Financial Accounting Commite (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa:

> "Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor".

Menurut De Angelo (2004:336) dalam Jurnal Riset Akuntansi Indonesia mendefinisikan kualitas audit sebagai berikut :

> "Kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien. Temua penganggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk mengungkapkan pelanggaran tersebut. Dorongan ini akan bergantung pada independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut".

Menurut Akmal (2006: 65), kualitas audit adalah:

"Suatu hasil yang telah dicapai oleh subjek atau objek untuk memperoleh tingkat kepuasan, sehingga akan menimbulkan hasrat subjek atau objek untuk menilai suatu kegiatan tersebut".

Menurut Boyton dkk (2006:7) kualitas audit adalah sebagai berikut :

"Kualitas jasa sangat penting untuk menghasilkan bahwa profesi bertanggung jawab kepada klien, masyarakat umum dan aturanaturan. Kualitas audit mengacu pada standa yang berkenaan pada kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang berkaitan".

Menurut Mulyadi (2008:9) auditing adalah :

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

Menurut Ida Rosnidah (2010:9) kualitas audit adalah:

"Pelaksanaan audit yang dilakukan sesuai dengan standar sehingga auditor mampu mengungkapkan dan melaporkan apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan klien".

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (*probability*) dimana auditor

pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan.

Arens et.al (2012:130) menyataka bahwa bagi akuntan publik, kepercayaan klien dan pemakai laporan keuangan eksternal atas kualitas audit sangatlah penting. Jika pemakai jasa audit tidak memiliki kepercayaan kepada kualitas audit yang diberikan oleh akuntan publik atau KAP, maka kemampuan mereka untuk melayani klien serta masyarakat secara efektif akan hilang. Namun, sebagian besa pemakai jasa audit tidak memiliki kompentensi untuk melihat kualitas audit, karena kompleksitas jasa audit tersebut.

2.1.4.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit

Probabilitas seorang auditor atau pemeriksa menemukan penyelewengan, umumnya diasumsikan oleh peneliti adalah positip dan tetap dengan anggapan bahwa semua auditor mempunyai kemampuan teknis dan independen, dan ini merupakan kunci dari permasalahan kualitas audit.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Deis dan Giroux (1992) yang melakukan investigasi tentang determinan dari kualitas audit oleh *Independen CPA firm di Texas pada Audits of Independen School District*. *Study* ini menganalisa temuan-temuan *Quality Control Review (QCR)* yang diperoleh melalui pengukuran langsung secara relatif atas kualitas audit. Deis & Giroux menjelaskan adanya dua variabel yang mempengaruhi kualitas audit, dari dua

variabel tersebut dia melahirkan 4 hipotesis, yang menyatakan korelasinya dengan kualitas audit yaitu:

1. *Tenure*

   Tenure adalah lamanya waktu auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan terhadap suatu unit-unit usaha/perusahaan atau instansi. Peneliti berasumsi bahwa semakin lama dia telah melakukan audit, maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah. Karena auditor menjadi kurang memiliki tantangan dan prosedur audit yang dilakukan kurang inovatif atau mungkin gagal untuk mempertahankan sikap *professional skepticism.*

2. Jumlah klien

   Peneliti berasumsi bahwa semakin banyak jumlah klien makakualitas audit akan semakin baik. Karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.

3. Ukuran dan kekayaan atau kesehatan keuangan klien

   Ukuran dan kekayaan atau kesehatan keuangan klien juga berkorelasi dengan kualitas audit. Dan korelasinya menunjukkan hubungan yang negatif, dengan asumsi bahwa semakin sehat keuangan klien, maka ada kecendrungan klien tersebut untuk menekan auditor untuk tidak mengikuti standar. Kemampuan auditor untuk bertahan dari tekanan klien adalah tergantung pada kontrak ekonomi dan kondisi lingkungan dan gambaran perilaku auditor.

4. Adanya pihak ketiga yang akan melakukan review atas laporan audit.

   Kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga. Penelitian mengenai kualitas

audit pada sektor swasta *(private sector)* dilakukan oleh Clive S.Lennox (1999), Nichols & Smith (1983), Eichenseher et al (1989), Francis & Wilson (1988), Johnson & Lys (1990), Defond (1992), Firth & Smith (1992) dan banyak lagi, pada intinya para peneliti tersebut menyatakan bahwa kualitas audit berhubungan dengan ukuran perusahaan audit. Perusahaan audit yang besar akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan perusahaan audit yang lebih kecil.

2.1.4.3 Standar Auditing

Menurut Pernyataan Standar Auditing No. 01 (2001:150.1-150.2), menyatakan sebagai berikut:

"Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut :

A. Standar Umum

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Standar pribadi atau standar umum ini berlaku sama dalam bidang pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan.

- Standar umum pertama berbunyi :

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

Standar pertama menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing.

- Standar umum kedua berbunyi :

  "Dalam semua hal berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor".

Kompetensi saja belum cukup bagi seorang auditor. Auditor juga dituntut independen atau bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan auditingdan melaporkan temuan serta dalam memberikan pendapat. Auditor tidak dibenarkan menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan apabila dia tidak independen terhadap klien.

- Standar umum ketiga berbunyi :

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

B. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan akuntan dilapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit dan supervisi, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumpulan bukti-bukti audit melalui *compliance test, substantive test, analytical review*, sampai selesainya audit *field work.*

- Standar pekerjaan lapangan pertama berbunyi:

  "Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya".

Standar ini berisi panduan bagi auditor yang melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia didalam mempertimbangkan dan menerapkan prosedur perencanaan dan supervisi, termasuk penyiapan program audit, pengumpulan informasi tentang bisnis entitas, penyelesaian perbedaan pendapat diantara personel kantor akuntan.

- Standar pekerjaan lapangan kedua berbunyi :

  "Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan".

Standar ini menjelaskan mengenai unsur-unsur pengendalian intern dan bagaimana cara auditor mempertimbangkan pengendalian intern tersebut dalam merencanakan dan melaksanakan suatu audit.

- Standar pekerjaan lapangan ketiga berbunyi :

  "Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit".

Standar ini menjelasakan mengenai cara-cara yang harus dilakukan oleh auditor dalam mengumpulkan bahan bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung pendapat yang harus diberikan auditor terhadap kewajaran keuangan yang diauditnnya.

C. Standar Pelaporan

Standar pelaporan yang terdiri dari empat standar merupakan pedoman bagi auditor independen dalam menyusun laporan auditnya.

- Standar pelaporan pertama berbunyi :

  "Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia".

- Standar pelaporan kedua (disebut sebagai standar konsistensi) berbunyi :

  "Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya".

- Standar pelaporan ketiga berbunyi :

  "Pengungkapan informative dalam laporan keungan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor".

- Standar pelaporan ketiga berbunyi :

  "Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor".

Tujuan standar pelaporan ketiga adalah untuk mencegah salah tafsir tentang tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh akuntan bila namanya dikaitkan dengan laporan keuangan.

- Seorang akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan jika ia mengizinkan namanya dicantumkan dalam suatu laporan, dokumen, atau komunikasi tertulis yang berisi laporan tersebut. Bila seorang akuntan menyerahkan kepada kliennya atau pihak lain suatu laporan keuangan yang disusunnya atau dibantu penyusunannya, ia juga dianggap berkaitan dengan laporan keuangan tersebut. Meskipun akuntan dapat berpartisipasi dalam penyusunan laporan keuangan, laporan keuangan merupakan representasi manajemen, dan kewajaran penyajiannya sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum merupakan tanggung jawab manajemen.
- Akuntan dapat dikaitkan dengan laporan keuangan yang diaudit atau yang tidak diaudit. Laporan keuangan disebut telah diaudit bila akuntan telah menerapkan prosedur auditing yang cukup memungkinkannya melaporkan laporan tersebut. Laporan keuangan (informasi keuangan) interim entitas publik yang tidak diaudit disebut sebagai di *review* bila akuntan menerapkan prosedur yang memungkinkannya untuk menyatakan pendapat atas laporan (informasi) tersebut.

2.1.5 Hasil Penelitian Sebelumnya.

Adapun tabel yang menjelaskan mengenai perbedaan dan perbandingan penelitian ini dengan penelitian terdahulu yaitu seperti dibawah ini

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Sebelumnya

No	Peneliti dan Tahun	Judul	Varibel yang diteliti	Hasil Penelitian
1	Yanyan Wang dkk, (January 2012)	Engaging Audit Partner Experience and Audit Quality	- Audit Partner Experience -and Audit Quality	We find that long partner experience improves audit quality measured as discretionary accruals and the propensity to issue going concern opinions.
2.	Andini Ika Setyorini 2011	Pengaruh Kompleksitas Audit, Tekanan Anggaran Waktu, dan Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Variabel Moderating Pemahaman terhadap Sistem Informasi	Pengaruh Pengalaman auditor terhadap kualitas audit.	Pengalaman auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit.
3.	Nurchasanah dan Rahmanti (2003)	Analisis faktor-Faktor penentu kualitas audit	Pengalaman melakukan audit, memahami industry klien, respon atas kebutuhanklien, taat pada standarumum keterlibatan pimpinan KAP,keterliibatan, pimpinan KAP, Independensi anggota tim audit, komunikasi tim audit dan manajemen klien.	Hanya pengalaman melakukan audit dan keterlibatan pimpinan KAP yang berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
4	Tangpinyo puttikhun, Yanin	The impact of professional knowledge and	professional knowledge, personal ethics, audit quality,	The results show that there are the positive relationships between

	Thammavinyu, Chonticha Pub Date: 02/01/2010	personal ethics on audit quality and sustainable reputation of Thai-public accountants.	and sustainable reputation.	professional knowledge and audit quality as well as personal ethics has a positive effect on audit quality
5	Putri nugrahaningsih sna viii solo, 15–16 september 2005	Analisis perbedaan perilaku etis auditor di kap dalam etika profesi (studi terhadap peran faktor-faktor individual: locus of control, lama pengalaman kerja, gender, dan equity sensitivity)	Tujuan penelitian ini untuk menguji apakah ada perbedaan perilaku etis antara auditor berdasarkan faktor individu (locus of control, tahun pengalaman kerja ,jender, dan sensitivitas ekuitas) dan untuk mengetahui bagaimana persepsi terhadap auditorss kode etik asosiasi akuntan Indonesia.	Secara statitistik, auditor yunior cenderung berperilaku lebih etis daripada auditor senior. Hasil analisis tambahan menggunakan uji proporsi menunjukkan bahwa semua responden (auditor) dalam penelitian ini memiliki persepsi positif terhadap kode etik asosiasi akuntan Indonesia, sehingga semua responden memiliki perilaku etis, meskipun memiliki tingkat yang berbeda dari setiap individu berdasarkan perbedaan faktor individu mereka.
6	Baiq Kisnawati (2012)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi dan etika auditor terhadap kualitas audit. Variable independenya adalah kompeten dan etika auditor sedangkan variable dependennya adalah kualitas audit.	Etika auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini berhasil mempengaruhi kualitas audit karena auditor tersebut telah mematuhi prinsip-prinsip prilaku dan mematuhi aturan prilaku.
7	Precilia Prima Queena 2012	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit	Penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit di lingkungan pemerintah daerah.	Etika seorang auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit sehingga auditor yang memiliki etika yang baik akan mampu meningkatkan kualitas audit yang dilakukannya.

2.2 Kerangka Pemikiran

Laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen agar dapat dipercaya oleh para pemakai laporan keuangan, maka diperlukan pengujian oleh pihak ketiga yaitu akuntan publik atau auditor. Salah satu fungsi dari akuntan publik adalah menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya untuk pengambilan keputusan.

Tujuan audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor yang kompeten adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam hal yang meteril, posisi keuangan dan usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dengan demikian tujuan audit umum akan tercapai bila auditor yang memeriksa adalah auditor yang kompeten.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely suhayati (2009;2) menjelaskan kompetensi adalah sebagai berikut :

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

Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan, pengalaman, pendidikan dan pelatihan yang baik karena dengan hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya dan akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Untuk menghasilkan audit yang berkualitas seorang akuntan publik yang bekerja dalam suatu tim dituntut untuk memiliki kompetensi yang cukup.

Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman. Hal ini yang memberikan

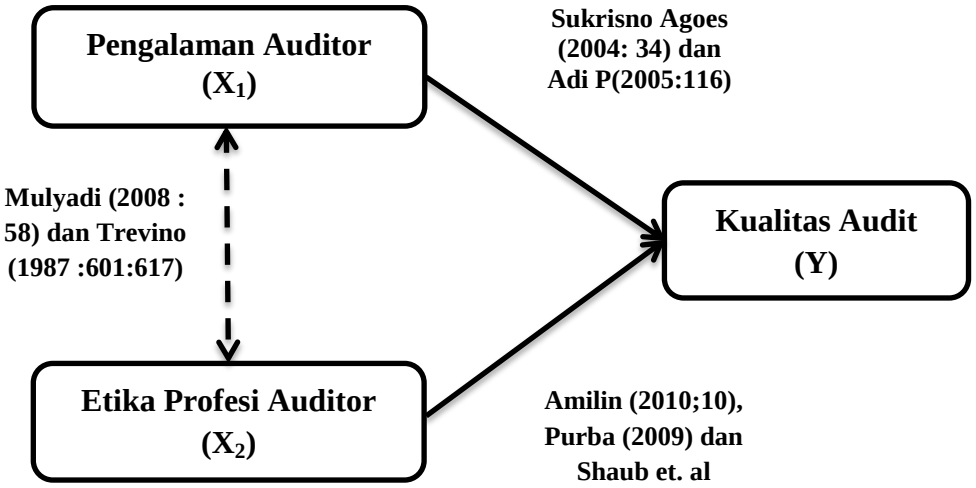
kesimpulan bahwa pengalaman mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas audit. Jangka waktu bekerja seseorang sebagai auditor menjadi bagian penting yang mempengaruhi kualitas audit. Dengan bertambahnya waktu bekerja auditor maka akan diperoleh pengalaman baru (Hardianingsih, 2002 dan Adi,2005).

Sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (2001:2000,iii), prinsip Etika Profesi IAI oleh kompartemen Akuntan Publik dijabarkan kedalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Aturan etika ini secara khusus ditujukan untuk mengatur perilaku profesional yang menjadi anggota Komaprtemen Akuntan publik.

Dengan mematuhi Etika Profesi Auditor yang berlaku umum, auditor dalam melaksanakan tugas auditnya harus berpedoman pada standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, dengan berpedoman kepada standar auditing maka audit yang dilakukan auditor akan berkualitas. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2001:20) "Audit yang dilakukan auditor dikatakan berkualitas, jika memenuhi standar auditing".

Menurut Pernyataan Standar Auditing No. 01, menyatakan standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (2001:150.1-150.2) adalah standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

Sehingga berdasarkan logika diatas maka pengalaman auditor dan etika profesi auditor memiliki pengaruh terhadap kualitas audit, maka kerangka pemikiran penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut :



Gambar 2.1

Paradigma Penelitian

2.2.1 Hubungan Pengalaman Auditor dengan Etika Profesi Auditor

Menurut Mulyadi (2008:58):

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

Menurut Hunt and Vitell dalam Shaub (1993:146):

"Perilaku etis seorang auditor tidak hanya ditentukan oleh aturan kode etik profesinya, tetapi juga oleh lingkungan budaya, lingkungan profesi, tingkungan organisasi, serta pengalaman-pengalaman pribadinya".

Barney (1992) dan Beekun (1997:7) menyatakan :

"Bahwa pengalaman kerja masa lalu seseorang baik positif maupun negatif merupakan kunci yang menjadi dasar munculnya sikap dan perilaku selanjutnya. Apabila seseorang dapat mengambil pelajaran dari pengalaman kerjamasa lalunya maka akan menumbuhkan sikap dan perilaku yang semakin etis".

Barnett *et.al* (1994 dan 1999) dan Finegan (1994) dalam Wheatley dan Findley (2005)menyatakan bahwa setiap orientasi etika individu, pertama-tama ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan atau tujuan dalam setiap perilakunya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan Berdasarkan paparan diatas dapat diambil kesimpulan bahwa pengalaman berhubungan dengan etika.

Kidwell et.al (1987) dalam Trevino (1986: 601-617) melakukan penelitian tentang perilaku dalam menghadapi situasi dilema etika, hasil penelitiannya adalah bahwa manajer dengan pengalaman kerja yang lebih lama mempunyai hubungan yang positif dengan pengambilan keputusan etis. Berdasarkan model dari Trevino (1986), faktor yang dapat dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan etis auditor ketika menghadapi dilema etika adalah faktor individual yaitu pengalaman, komitmen profesional serta orientasi etika auditor dan faktor situasional yaitu nilai etika organisasi. Menurut Trevino (1986) ketika seseorang dihadapkan pada sebuah dilema etika, maka individu tersebut akan mempertimbangkannya secara kognitif dalam benaknya. Hal ini dapat dipahami bahwa faktor kemampuan pemecahan masalah yang berhubungan dengan dilema etika tersebut mengambil peranan penting untuk mengambil keputusan yang rasional terhadap dilema etika tersebut. Pembentukan pemahaman tentang moral issue tersebut akan tergantung kepada faktor individual (pengalaman, orientasi etika dan komitmen kepada profesi) dan faktor situasional (nilai etika organisasi).

Penelitian yang dilakukan Zoraifi, R. (2003) dalam Hidayat (2010) dengan 66 responden yang merupakan auditor yang bekerja di KAP kecil diwilayah Jawa Tengah dan DIY menyimpulkan bahwa ternyata lamanya kerja mempengaruhi perilaku etis auditor. Auditor yang mempunyai pengalaman kerja lebih lama mempunyai perilaku lebih etis dibanding auditor yang mempunyai pengalaman kerja yang singkat.

Sihwahjoeni dan Gudono (2000) mengatakan bahwa dalam menjalankan profesinya, seorang akuntan diatur oleh suatu kode etik akuntan. Kode etik akuntan tersebut merupakan norma perilaku yang mengatur hubungan antara akuntan dengan para klien, antara akuntan dengan rekan sejawatya dan antara profesi dengan masyarakat. Akuntan merupakan profesi yang keberadaannya sangat tergantung pada kepercayaan masyarakat. Sebagai sebuah profesi yang kinerjanya diukur dari profesionalismenya, akuntan harus memilik, keterampilan, pengetahuan dan karakter. Penguasaan keterampilan dan pengetahuan tidaklah cukup bagi akuntan untuk menjadi professional. pengalaman kerja yang cukup menjadi faktor penting dan tegaknya etika profesi merupakan hal penting yang harus dikuasainya juga (Ludigdo, 2005).

Aranya dan Ferris (1984:1-15) memberikan bukti empiris bahwa tingkat komitmen etika suatu organisasi dari para manajer lebih rendah daipada partner dan lebih tinggi dari staf. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa terdapat korelasi antara komitmen etika organisasi dan komitmen etika profesi dengan konflik organisasi-profesi yang menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen etika maka semakin rendah konflik organisasi-profesi.

Jeffrey dan Weatherholt (1996:8-31) mengatakan bahwa komitmen professional diartikan sebagai sosialisasi dalam profesi, sehingga ketika seseorang telah lama di sebuah organisasi kemungkinan memiliki komitmen etika profesi yang lebih tinggi daripada seseorang yang baru masuk dalam profesi tersebut.

Khomsiyah dan Indriantoro (1998: 13-28) menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman dan komitmen professional mempengaruhi sensitivitas etika auditor pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Dalam penelitian ini ditemukan adanya hubungan yang positif antara komitmen profesional internal auditor dengan pengambilan keputusan etis. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat komitmen auditor pada profesinya mempunyai pengaruh secara langsung dan tidak langsung terhadap kemampuannya mengenal isu-isu etika.

Lebih jauh, Hall, et al. (2005: 89-109) menunjukkan bahwa job level, dalam hal ini pengalaman auditor merupakan *antecedent* dari komitmen profesi. bahwa penelitian-penelitian sebelumnya telah membuktikan bahwa akuntan senior akan memiliki etika profesi yang lebih tinggi karena mereka akan memiliki pengalaman proses sosialisasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan akuntan junior.

Meyer dan Allen (1991: 61-89) mengatakan bahwa komitmen berkembang karena pengalaman individu dimana profesi tersebut memenuhi kebutuhan individu dan selaras dengan nilai-nilai mereka. Individu ingin tetap tinggal di sebuah profesi yang memberikan mereka pengalaman kerja yang positif karena keselarasan nilai-nilai dan mengharapkan mereka untuk melanjutkan bekerja dalam profesi tersebut.

Seseorang yang telah lama di sebuah organisasi kemungkinan memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi daripada seseorang yang baru masuk dalam profesi tersebut sehingga seorang auditor senior memiliki komitmen profesi yang lebih tinggi karena adanya proses sosialiasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor junior. Dengan demikian, lama pengalaman kerja seorang auditor

2.2.2 Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Kualitas Audit

Selain harus memilki independensi auditor untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengalaman yang baik karena dengan kedua hal itu auditor menjadi lebih mampu memahami kondisi keuangan dan laporan keuangan kliennya.

Diperkuat oleh Adi P (2005:116) dalam Natalie (2007):

> "Pengalaman mempunyai pengaruh langsung terhadap kualitas audit. Lamanya bekerja sesorang sebagai auditor menjadi bagian penting yang mempengaruhi kualitas audit. Semakin bertambahnya waktu bekerja bagi seorang auditor tentu saja akan diperoleh berbagai pengalaman baru. Auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan lebih besar dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman".

SPAP dalam Sukrisno Agoes (2004: 34) :

> "Standar umum pertama menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang–bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan pengalaman memadai dalam bidang auditing, maka tidak akan memberikan kualitas audit yang baik".

Siti Kurnia R dan Ely Suhayati (2010: 42):

> "Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji, baik karena kekeliruan atau kecurangan.

> Auditor bukanlah penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Oleh karena itu salah saji karena kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan tidak berarti sendirinya merupakan bukti kegagalan untuk memperoleh keyakinan memadai, tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan atau pertimbangan, tidak menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, dan kegagalan untuk memenuhi standar auditing yang ditetapkan SPAP".

Dari uarain diatas dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Sesuai dengan standar umum dalam Standar Profesional Akuntan Publik bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti kliennya (Arens dkk 2004 dalam Sukriah dkk 2009).

2.2.3 Pengaruh Etika Profesi Auditor terhadap Kualitas Audit.

Etika merupakan aturan atau norma atau pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok atau segolongan manusia atau masyarakat atau profesi.

> Menurut Amilin (2010:10) menyatakan bahwa:
>
> "Penerapan etika akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit. Akuntan publik yang memiliki kesadaran untuk selalu berperilaku secara etis berarti memiliki komitmen untuk menerapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Apabila komitmen ini selalu dijaga maka pelanggaran etika profesi dapat dihindari, sehingga akuntan publik lebih berkonsentrasi untuk meningkatkan kualitas auditnya".
>
> Menurut purba (2009) menyatakan bahwa:
>
> "Profesional dalam etika profesi mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat".

Penelitian yang dilakukan oleh M. Nizarul Alim, Hapsari dan Purwanti (2007), menyatakan bahwa etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Shaub et.al (1993) menyatakan bahwa auditor yang kurang menjaga atau mempertahankan etika profesi akan cenderung kurang skeptis dalam pekerjaan audit sehingga akan mempengaruhi kualitas audit.

Menurut (Widagdo et.al, 2002) dalam Alim, dkk (2007). Audit yang berkualitas sangat penting untuk menjamin bahwa profesi akuntan memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah serta pihak-pihak lain yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan yang telah diaudit, dengan menegakkan etika yang tinggi.

Menurut (Nugrahaningsih, 2005) untuk memenuhi akuntabilitas publik dan kualitas audit diperlukan adanya etika auditor. Akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi dimana mereka bernaung, profesi mereka, masyarakat dan diri mereka sendiri dimana akuntan mempunyai tangggungjawab menjadi komepeten dan untuk menjaga integritas dan obyektivitas mereka.

Penelitian yang dilakukan oleh Nungky Nurmalita Sari (2011) variabel Etika dan Independensi menunjukkan bahwa semakin tinggi auditor menjaga sikap tidak terpengaruh oleh pihak lain dalam mengambil keputusan maka semakin akurat tingkat Kualitas Audit yang dihasilkan.

Jadi Etika juga mempunyai pengaruh yang positif terhadap kualitas auditor karena auditor harus memperhatikan beberapa aturan yang telah dibuat oleh

Ikatan Akunta Indonesia (IAI) dalam menjalin hubungan dengan klien. Etika digunakan sebagai dasar yang harus dimengerti oleh auditor dalam menjaga hubungannya dengan klien selama kegiatan audit dilakukan. Hal ini harus diperhatikan oleh auditor untuk mendukung Independensi auditor dalam mengeluarkan pendapat atau pernyataan auditor dari hasil pemeriksaan audit yang telah dilakukan.

2.3 Hipotesis

Menurut Suad Husnan (2001:133), dalam proses pengambilan kesimpulan mengenai populasi yang telah didapat, biasanya didahului oleh pengandaian atau asumsi mengenai populasi yang bersangkutan. Pengandaian ini, yang mungkin betul ataupun tidak betul yang kemudian disebut dengan hipotesis.

Berdasarkan identifikasi dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka terdapat hipotesis penelitian yang dirumuskan sebagai berikut :

(H1) : Pengalaman Auditor, Etika Profesi Auditor dan Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik dalam kategori cukup baik.

(H2) : Hubungan antara Pengalaman Auditor dan Etika Profesi Auditor memiliki pengaruh yang signifikan pada Kantor Akuntan Publik.

(H3) : Pengalaman Auditor dan Etika Profesi Auditor memiliki pengaruh terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik secara signifikan baik secara parsial maupun simultan.