Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

Team project ©2017
Dony Pratidana S. Hum | Bima Agus Setyawan S. IIP

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Profesi Akuntan Publik

Di Indonesia hanya terdapat satu organisasi profesi akuntan publik yaitu Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Berdasarkan Undang-Undang nomor 5 tahun 2011, akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang nomor 5 tahun 2011. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008, pasal 1, akuntan publik dalam memberikan jasanya melalui Kantor Akuntan Publik (KAP). Adapun dalam Undang-Undang nomor 5 tahun 2011, Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundangundangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang nomor 5 tahun 2011.

KAP dalam operasinya memberikan jasa *assurance* dan *non-assurance.* Adapun pengertian jasa *assurance* menurut Arens dkk. (2014) adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa tersebut dihargai karena penyedia jasa adalah pihak independen dan dianggap tidak bias sehubungan dengan informasi yang diperiksa. Individu yang bertanggung jawab untuk membuat keputusan bisnis mencari jasa *assurance* untuk membantu meningkatkan reliabilitas dan relevansi dari informasi yang digunakan sebagai basis keputusan.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

Salah satu kategori jasa *assurance* yang diberikan oleh akuntan publik adalah jasa atestasi. Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan yang diberikan oleh seorang yang independen dan kompeten yang menyatakan apakah asersi suatu entitas telah sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Adapun asersi adalah suatu pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain, contoh asersi dalam laporan keuangan historis adalah adanya pernyataan manajemen bahwa laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (IAPI, 2011). Jasa atestasi dibagi menjadi 5 kategori (Arens dkk, 2014), yaitu:

1) Audit atas laporan keuangan historis

   Dalam suatu audit atas laporan keuangan historis, manajemen menegaskan bahwa laporan itu telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit atas laporan keuangan ini adalah suatu bentuk jasa atestasi di mana auditor mengeluarkan laporan tertulis yang menyatakan pendapat tentang apakah laporan keuangan tersebut telah dinyatakan secara wajar. Audit ini merupakan jasa jaminan paling umum yang diberikan oleh KAP.

2) Atestasi mengenai pengendalian internal atas laporan keuangan

   Berdasarkan *Section* 404 dalam UU *Sarbanes-Oxley*, perusahaan publik wajib melaporkan penilaian manajemen atas efektivitas pengendalian internal. Evaluasi ini dipadukan dengan audit atas laporan keuangan untuk mempertebal keyakinan pemakai tentang pelaporan keuangan di masa

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

depan, karena pengendalian internal yang efektif mengurangi kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan mendatang.

3) *Review* laporan keuangan historis

Untuk *review* atas laporan keuangan historis, manajemen menegaskan bahwa laporan tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum, sama seperti audit. Akuntan publik hanya memberikan tingkat kepastian yang moderat atau sedang untuk *review* atas laporan keuangan, sedangkan audit memberikan tingkat keyakinan yang tinggi.

4) Jasa atestasi mengenai teknologi informasi

Dua jasa atestasi yang dikembangkan untuk kebutuhan *assurance* ini, yaitu:

a) Jasa *webtrust*

KAP melakukan jasa atestasi ini untuk memberi kepastian kepada pemakai *website* melalui lambang *webtrust* elektronik akuntan tersebut yang terpampang pada *website* yang bersangkutan. Lambang tersebut memberi kepastian kepada pemakai bahwa pemilik situs telah memenuhi kriteria yang berkaitan dengan praktik bisnis, integritas transaksi, serta proses informasi.

b) Jasa *systrust*

Jasa atestasi ini diberikan untuk mengevaluasi dan menguji reliabilitas sistem dalam bidang-bidang seperti pengamanan dan integritas data. Jasa ini dilakukan untuk memberi kepastian kepada manajemen, dewan

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

komisaris, atau pihak ketiga tentang reliabilitas sistem informasi yang digunakan untuk menghasilkan informasi *real-time*.

5) Jasa atestasi lain yang dapat diterapkan pada berbagai permasalahan

Akuntan publik memberikan banyak jasa atestasi lainnya, yang kebanyakan merupakan perluasan alami dari audit atas laporan keuangan historis, karena pemakai menginginkan kepastian yang independen menyangkut jenis-jenis informasi lainnya.

Selain jasa *assurance*, akuntan publik juga memberikan jasa *non-assurance* yang merupakan jasa lain yang berada di luar lingkup jasa *assurance*. Jasa *non-assurance* yang diberikan adalah (Arens dkk, 2014):

1) Jasa akuntansi dan pembukuan

Akuntan publik melaksanakan jasa akuntansi kliennya seperti pencatatan (baik dengan manual maupun komputer) transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan.

2) Jasa perpajakan

Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian Surat Pemberitahuan (SPT) pajak tahunan pajak penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan.

3) Jasa konsultasi

Jasa ini berfungsi untuk memberikan konsultasi atas urusan profesional yang memerlukan respon segera, berdasarkan pada pengetahuan klien,

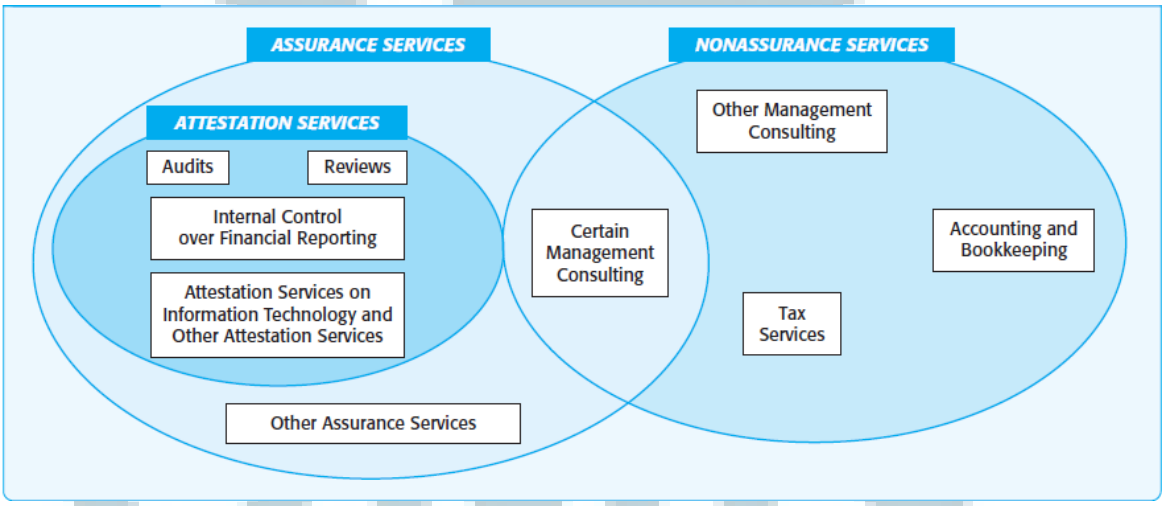
Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

keadaan, masalah teknis terkait, representasi klien, dan tujuan bersama berbagai pihak.

Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan hubungan antara *assurance services*, *attestation services* dan *auditing*. *Assurance services* adalah jasa meningkatkan kualitas informasi atau isi informasi untuk pengambil keputusan. *Attestation services* adalah jasa memberikan opini atas reliabilitas dari pernyataan seseorang. Sedangkan *auditing* adalah asersi tentang kewajaran penyajian laporan keuangan. Oleh karena itu, *auditing* merupakan suatu bentuk atestasi yang merupakan suatu bentuk *assurance*. Berikut gambar 2.1 menggambarkan hubungan antara *assurance services*, *attestation services* dan *auditing*.

Gambar 2.1

Hubungan antara *Assurance*, *Attestation*, and *Auditing*



Sumber : (Arens dkk, 2014)

2.2 Pemeriksaan Akuntansi (*Auditing*)

Menurut Agoes (2012), pemeriksaan (*auditing*) merupakan salah satu bentuk atestasi. Pengertian umum atestasi yaitu suatu komunikasi dari seorang *expert* mengenai kesimpulan tentang reliabilitas dari pernyataan seseorang. Sementara itu Arens dkk. (2014) mendefinisikan *auditing* 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, independent person".* Atau yang setelah diterjemahkan menjadi: "*Auditing* adalah pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen".

Ilmiyati dan Suhardjo (2012) mendefinisikan audit sebagai suatu proses untuk mengurangi ketidakselarasan informasi yang terdapat antara manajer dan para pemegang saham dengan menggunakan pihak luar untuk memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan. Berdasarkan definisi-definisi yang dikemukakan oleh para ahli dalam bidang *auditing*, maka pengertian *auditing* adalah suatu proses kritis dan sistematis untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti oleh pihak yang independen dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Adapun tujuan *auditing* pada umumnya adalah memberikan suatu pernyataan pendapat mengenai apakah laporan keuangan klien telah disajikan secara wajar, dalam segala hal yang

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (Ilmiyati dan Suhardjo, 2012).

2.2.1 Jenis-Jenis Audit

Menurut Arens dkk. (2014), akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, yaitu:

1) Audit operasional

   Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran perbaikan operasi. Dalam audit operasional, penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas bidang lain yang dikuasai auditor.

2) Audit ketaatan

   Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3) Audit laporan keuangan

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Menurut Agoes (2012) jenis-jenis audit terbagi ke dalam kategori sebagai berikut:

1) Ditinjau dari luasnya pemeriksaan:

a) Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP yang independen dengan tujuan untuk bias memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

b) Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas sesuai dengan permintaan *auditee* yang dilaksanakan oleh Kantor Akuntan Publik yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2) Ditinjau dari jenis pemeriksaan :

a) Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan dan kebijakan yang berlaku.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

b) Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan yang telah dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keungan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

c) Audit Komputer (*Computer Audit*)

Pemeriksaan oleh Kantor Akuntan Publik terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan sistem data.

d) Manajemen audit (*Operational Audit*)

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

2.2.2 Standar Audit

Dalam melaksanakan audit, auditor harus berpedoman pada standar audit. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011) mengatakan standar audit yang berlaku umum dikelompokkan menjadi tiga kategori, yaitu:

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

1) Standar umum

   a) Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.

   b) Auditor harus memiliki sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit.

   c) Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

2) Standar pekerjaan lapangan

   a) Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.

   b) 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 selanjutnya untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit.

   c) Auditor harus memperoleh cukup bukti audit kompeten yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3) Standar pelaporan

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

b) Auditor dalam laporan auditnya harus mengidentifikasi mengenai keadaan di mana prinsip akuntansi tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya.

c) Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan secara informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan audit.

d) Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak dapat diberikan. Jika auditor tidak dapat memberikan suatu pendapat, auditor harus menyebutkan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor ini harus secara jelas menunjukkan sifat pekerjaannya, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor bersangkutan.

2.2.3 Proses Audit

Proses audit adalah metodologi yang tersusun baik untuk mengorganisasikan suatu audit untuk memastikan bahwa bukti-bukti yang

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

terkumpul telah memadai dan kompeten serta semua tujuan audit yang tepat telah terspesifikasi dan dipenuhi. Berikut adalah empat fase proses audit (Arens dkk, 2014):

1) Merencanakan dan merancang pendekatan audit

   Dalam standar umum pertama untuk pekerjaan lapangan menjelaskan bahwa: "pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya, dan jika menggunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya". Berikut adalah tiga alasan auditor harus merencanakan penugasan dengan tepat:

   a) untuk memungkinkan auditor mendapat bukti yang tepat dan mencukupi pada situasi yang dihadapi,
   b) untuk membantu menjaga biaya audit tetap wajar, dan
   c) untuk menghindarkan kesalahpahaman dengan klien.

   Adapun aktivitas perencanaan dan perancangan pendekatan audit meliputi hal-hal berikut:

   a) Menerima klien dan melakukan perencanaan audit awal

      Perencanaan audit awal melibatkan empat hal yang harus dilakukan lebih dulu dalam audit:

      1. Auditor memutuskan apakah menerima seorang klien baru atau melanjutkan pelayanan untuk klien yang telah ada sekarang.
      2. Auditor harus mengidentifikasikan mengapa klien menginginkan atau membutuhkan audit.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3. Auditor memperoleh pemahaman klien tentang cara-cara penugasan untuk menghindari kesalahpahaman.
4. Pemilihan staf untuk penugasan, termasuk bila dibutuhkannya spesialis audit.

b) Memahami bisnis dan industri klien

Pemahaman menyeluruh atas bisnis dan industri klien, serta pengetahuan tentang operasional perusahaan adalah penting untuk melakukan suatu audit yang memadai. Sifat dari bisnis dan industri klien mempengaruhi risiko bisnis klien tersebut dan risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

c) Menilai risiko bisnis klien

Auditor menggunakan pengetahuan yang didapatkan dari pemahaman sistem strategis akan bisnis dan industri klien untuk menilai risiko bisnis klien. Risiko bisnis klien adalah risiko di mana klien akan gagal dalam mencapai tujuannya. Risiko bisnis klien bisa timbul dari banyak faktor yang mempengaruhi klien dan lingkungannya. Sebagai contoh, sebuah teknologi baru bisa menurunkan keuntungan kompetitif seorang klien, atau klien bisa gagal dalam melaksanakan strateginya. Perhatian utama auditor adalah risiko dari salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh risiko bisnis klien.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

d) Melaksanakan prosedur analitis pendahuluan

Bagian penting dari pemahaman akan bisnis klien dan penilaian risiko bisnis klien adalah melaksanakan prosedur analitis pendahuluan. Aktivitas yang dapat dilakukan pada prosedur tersebut adalah membandingkan rasio klien dengan *benchmark* industri atau pesaing untuk memberikan indikasi kinerja perusahaan. Perubahan yang tidak biasa atas rasio bisa dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya atau dengan rata-rata industri sehingga akan membantu mengidentifikasikan area yang mengalami kenaikan rasio salah saji yang membutuhkan perhatian lebih lanjut selama audit.

e) Menetapkan materialitas dan menilai risiko audit yang dapat diterima serta risiko inheren

Idealnya, auditor pada awal masa penugasan audit, terlebih dahulu menetapkan nilai kesalahan penyajian gabungan dalam laporan keuangan yang menurutnya adalah material. Nilai tersebut didefinisikan sebagai pertimbangan awal tentang tingkat materialitas (*preliminary judgment about materiality*). Pertimbangan ini disebut sebagai pertimbangan awal tentang tingkat materialitas karena pertimbangan ini merupakan suatu pertimbangan profesional dan dapat berubah selama masa penugasan jika ternyata situasi-situasi yang melingkupinya

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

berubah. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas ini selanjutnya merupakan nilai maksimum yang diyakini auditor merupakan kandungan kesalahan penyajian yang mungkin masih terdapat dalam laporan keuangan dan tetap tidak mempengaruhi keputusan-keputusan yang diambil para pengguna laporan keuangan.

Auditor menerima sejumlah tingkat ketidakpastian dalam melaksanakan fungsi auditnya, sehingga auditor harus dapat memutuskan risiko audit yang dapat diterima (*acceptable audit risk*) yang tepat bagi suatu audit selama perencanaan audit. Risiko yang dapat diterima adalah ukuran atas tingkat kesediaan auditor untuk menerima kenyataan bahwa laporan keuangan mungkin masih mengandung salah saji yang material setelah audit selesai dilaksanakan serta suatu laporan audit wajar tanpa syarat telah diterbitkan.

Selain itu, auditor juga harus menilai risiko inheren yang akan mempengaruhi jumlah bukti yang harus dikumpulkan auditor. Risiko inheren merupakan suatu ukuran yang dipergunakan oleh auditor dalam menilai adanya kemungkinan bahwa terdapat sejumlah salah saji yang material dalam suatu segmen sebelum ia mempertimbangkan keefektifan dari pengendalian intern yang ada. Jika auditor dengan mengabaikan pengendalian intern,

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

menyimpulkan bahwa terdapat suatu kecenderungan yang tinggi atas keberadaan sejumlah salah saji, maka auditor akan menyimpulkan bahwa tingkat risiko inherennya tinggi.

f) Memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian

Auditor mengidentifikasi pengendalian internal dan mengevaluasi keefektifannya. Jika pengendalian internal dianggap efektif, risiko pengendalian yang ditetapkan dapat dikurangi dan jumlah bukti audit yang harus dikumpulkan menjadi lebih sedikit, dibandingkan pengendalian internal yang tidak efektif. Risiko pengendalian merupakan ukuran yang dipergunakan oleh auditor untuk menilai adanya kemungkinan bahwa terdapat sejumlah salah saji material yang melebihi nilai salah saji yang dapat ditoleransi dalam segmen tertentu akan tidak terhadang atau tidak terdeteksi oleh pengendalian intern yang dimiliki klien.

g) Mengumpulkan informasi untuk menilai risiko kecurangan

Untuk memenuhi persyaratan standar audit, lebih penting bagi auditor untuk menilai risiko dan memberikan respon kepadanya daripada hanya mengidentifikasikan mereka sebagai risiko audit yang dapat diterima, risiko inheren, atau risiko pengendalian. Karena alasan ini, banyak kantor audit menilai risiko kecurangan secara terpisah dari penilaian komponen model risiko.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

h) Mengembangkan rencana serta program audit secara keseluruhan

Pengembangan rencana serta program audit secara keseluruhan merupakan langkah terakhir dalam tahap perencanaan audit. Langkah ini menetapkan seluruh program audit yang rencananya akan diikuti oleh auditor, meliputi semua prosedur audit, ukuran sampel, pos yang dipilih, dan penetapan waktu. Auditor juga harus mempertimbangkan efektivitas bukti, maupun efisiensi audit dalam menyusun rencana audit secara keseluruhan dan mengembangkan program audit yang terinci.

2) Melaksanakan pengujian pengendalian dan substantif atas transaksi

Sebelum dapat memutuskan untuk mengurangi penilaian auditor atas risiko pengendalian yang direncanakan apabila pengendalian internal dianggap efektif, auditor harus menguji keefektifan pengendalian tersebut, yang disebut sebagai pengujian pengendalian (*test of controls*). Selain itu, auditor juga harus mengevaluasi pencatatan transaksi oleh klien dengan memverifikasi jumlah moneter transaksi itu, yang disebut pengujian substantif atas transaksi (*substantive tests of transactions*).

3) Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian rincian saldo

Prosedur analitis dilakukan selama tahap pengujian audit sebagai pengujian substantif untuk mendukung saldo akun. Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menilai apakah saldo akun atau data lainnya telah masuk akal. Adapun pengujian atas rincian

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

saldo (*test of details of balances*) merupakan prosedur spesifik yang ditujukan untuk menguji salah saji moneter pada saldo-saldo dalam laporan keuangan. Pengujian atas rincian saldo akhir merupakan hal yang esensial dalam pelaksanaan audit karena sebagian besar bukti diperoleh dari sumber yang independen terhadap klien sehingga dianggap berkualitas.

4) Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit

Dalam tahap penyelesaian audit, prosedur analitis tetap dibutuhkan sebagai *review* akhir atas salah saji yang material atau masalah keuangan, dan membantu auditor mengambil pandangan objektif akhir pada laporan keuangan yang telah diaudit. Setelah menyelesaikan semua prosedur audit, auditor harus menggabungkan informasi yang diperoleh guna mencapai kesimpulan menyeluruh tentang apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Proses ini mengandalkan pertimbangan profesional auditor. Bila audit telah selesai dilakukan, auditor harus menerbitkan laporan audit untuk melengkapi laporan keuangan yang dipublikasikan oleh klien. Laporan audit merupakan tahap akhir dari keseluruhan proses audit, serta merupakan hal yang sangat penting dalam penugasan audit karena auditor harus mengkomunikasikan hasil pekerjaan auditnya kepada pengguna laporan keuangan.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

2.2.4 Opini auditor

Setelah audit dilakukan, auditor akan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan yang diperiksa. Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011) memuat lima jenis pendapat akuntan, yaitu:

1) Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

   Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia. Pendapat ini dinyatakan dalam laporan auditor bentuk baku.

2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion with explanatory languange*)

   Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor. Keadaan tersebut meliputi:

   a) Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
   b) Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa.
   c) Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa rencana manajer tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.

d) Di antara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau dalam metode penerapannya.

e) Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.

f) Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau tidak di-*review*.

g) Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan besar atas kesesuaian informasi tambahan sesuai panduan.

h) Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diperiksa secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3) Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia, kecuali untuk dampak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bila:

a) Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.

b) Auditor yakin atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari standar akuntansi keuangan di Indonesia, yang berdampak material, dan berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

4) Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia. Apabila auditor menyatakan

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf pendapat dalam laporannya:

a) Semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar.

b) Dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan.

5) Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*)

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat apabila ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

2.3 Kualitas Hasil Pemeriksaan

Kualitas hasil pemeriksaan adalah hasil kerja auditor yang ditunjukkan dengan laporan hasil pemeriksaan yang dapat diandalkan berdasarkan standar yang telah ditetapkan (Sukriah dkk, 2009). Adapun menurut Ardini (2010), kualitas auditor adalah kemampuan profesional individu auditor dalam melakukan pekerjaannya. Deis dan Giroux (1992) dalam Samsi dkk. (2013) menyatakan terdapat empat hal dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yaitu:

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

1) Lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan (*tenure*), semakin lama seorang auditor melakukan audit pada klien yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah.
2) Jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya.
3) Kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien maka akan ada kecenderungan klien tersebut untuk menekan auditor agar tidak mengikuti standar.
4) *Review* oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan di-*review* oleh pihak ketiga.

Auditor yang memiliki banyak klien dalam lingkungan yang sama akan memiliki pemahaman yang lebih dalam tentang risiko audit khusus yang memiliki industri tersebut, tetapi akan membutuhkan pengembangan keahlian lebih daripada auditor pada umumnya. Tambahan keahlian ini akan menghasilkan *return* positif dalam *fee audit*, sehingga para peneliti memiliki hipotesis bahwa auditor dengan konsentrasi tinggi dalam industri tertentu akan memberikan kualitas yang lebih tinggi (Wooten, 2003 dalam Ardini, 2010).

Untuk dapat memenuhi kualitas audit yang baik, maka auditor dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa harus berpedoman pada kode etik akuntan, standar profesi, dan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia (Ilmiyati dan Suhardjo, 2012). Adapun dalam kode etik profesi akuntan

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

publik terdapat 5 prinsip etika profesional yang harus dipatuhi oleh akuntan publik dalam menjalankan tugasnya, yaitu (IAPI, 2011):

1) Prinsip integritas

   Setiap praktisi harus tegas dan jujur dalam menjalin hubungan profesional dan bisnis dalam melaksanakan pekerjaannya.

2) Prinsip objektivitas

   Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau bisnisnya.

3) Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional

   Setiap praktisi wajib memelihara pengetahuan dan keahlian profesionalnya pada suatu tingkatan yang dipersyaratkan secara berkesinambungan, sehingga klien dapat menerima jasa profesional yang diberikan secara kompeten berdasarkan perkembangan terkini dalam praktik, perundang-undangan, dan metode pelaksanaan pekerjaan. Setiap praktisi harus bertindak secara profesional dan sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

4) Prinsip kerahasiaan

   Setiap praktisi wajib menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh sebagai hasil dari hubungan profesional dan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkan sesuai

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan bisnis tidak boleh digunakan oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

5) Prinsip perilaku professional

Setiap praktisi wajib mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku dan harus menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Kualitas hasil pemeriksaan dipengaruhi secara positif oleh pengalaman kerja, kompetesi, motivasi, akuntabilitas dan objektivitas. Hasil penelitian Sukriah dkk. (2009) menunjukkan bahwa semakin banyak pengalaman kerja akan membuat auditor semakin objektif melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya. Adapun dengan auditor memiliki motivasi maka auditor mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada. Dengan kata lain, motivasi akan mendorong auditor, untuk berprestasi, komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi (Efendy, 2010). Adapun dengan semakin auditor memiliki akuntabilitas, maka auditor akan semakin berusaha untuk dapat mempertanggungjawabkan hasil kerjanya, sehingga mengerjakan dengan sungguh-sungguh yang akan meningkatkan hasil kerja auditor (Ardini, 2010). Begitu pula dengan semakin objektif, auditor akan semakin mampu bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan ataupun permintaan dari pihak tertentu

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

yang berkepentingan atas hasil audit, sehingga semakin meningkat kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya (Sukriah dkk, 2009).

2.4 Pengalaman Kerja

Suyono (2010) memberikan definisi tentang pengalaman sebagai berikut: "*experience is an expertise got by someone after a long time period of works*", atau setelah diartikan: "pengalaman adalah keahlian yang didapat seseorang setelah periode waktu kerja yang lama". Selain itu, Knoers dan Haditono (1999) dalam Singgih dan Bawono (2010) mengartikan pengalaman sebagai suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non-formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.

Marinus dkk. (1997) dalam Sukriah dkk. (2009) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (*job*). Purnamasari (2005) dalam Samsi dkk. (2013) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal di antaranya:

1) Mendeteksi kesalahan.
2) Memahami kesalahan.
3) Mencari penyebab munculnya kesalahan.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

Herliansyah dkk. (2006) dalam Sukriah dkk. (2009) menyatakan bahwa pengalaman mengurangi dampak informasi tidak relevan terhadap *judgement* auditor. Adapun dalam *International Standards of Auditing* (*IFAC*, 2012), *professional judgment* (pertimbangan profesional) adalah aplikasi pelatihan relevan, pengetahuan dan pengalaman, dengan konteks yang disediakan oleh *auditing, accounting* dan standar etika, dalam memberitahukan keputusan tentang rangkaian tindakan yang tepat sekitar perjanjian audit. Pertimbangan profesional penting terutama sehubungan dengan keputusan tentang:

1) Materialitas dan risiko audit.
2) Sifat, waktu, dan perluasan prosedur audit yang digunakan untuk memenuhi syarat dari ISA dan mengumpulkan bukti audit.
3) Mengevaluasi apakah bukti audit yang diperoleh cukup tepat, dan apakah membutuhkan lebih banyak untuk mencapai tujuan ISA dan dengan demikian, keseluruhan tujuan auditor.
4) Evaluasi pertimbangan manajemen dalam menerapkan kerangka pelaporan keuangan perusahaan yang dapat dipakai.
5) Penarikan kesimpulan berdasarkan bukti audit yang diperoleh, sebagai contoh, penaksiran estimasi layak yang dibuat oleh manajemen dalam mempersiapkan laporan keuangan.

Oleh karena pengalaman kerja auditor memberikan dampak positif bagi *professional judgment*, maka juga memberikan dampak positif bagi risiko dan materialitas audit yang merupakan bagian dari keputusan dalam *professional*

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

judgment. Risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasikan pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Sedangkan materialitas adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dilihat dari keadaan yang melingkupinya, mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut (Agoes, 2012). Adapun dalam SPAP SA 312 (IAPI, 2011) jenis-jenis risiko yang ditemui auditor dalam melakukan audit, yaitu:

1) Risiko bawaan

   Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait.

2) Risiko pengendalian

   Risiko pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas.

3) Risiko deteksi

   Risiko deteksi adalah risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi.

Pengalaman kerja diukur dengan dua indikator, yaitu: semakin lamanya seseorang bekerja sebagai auditor dan semakin banyaknya tugas yang telah diselesaikan (Sukriah dkk, 2009). Dalam profesi auditor, pengalaman akan terus

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

meningkat seiring dengan semakin banyaknya melakukan audit serta semakin kompleksnya transaksi keuangan perusahaan yang diaudit agar memperluas pengetahuan di bidangnya (Christiawan, 2002 dalam Carolita dan Rahardjo, 2012). Jika seseorang auditor yang mempunyai lama masa kerja dan pengalaman yang dimilikinya maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit (Alim dkk, 2007 dalam Carolita dan Rahardjo, 2012). Adapun Sukriah dkk. (2009) menyatakan bahwa semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sukriah dkk. (2009) menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hasil penelitian tersebut didukung oleh hasil penelitian Saripudin dkk. (2012), Hutabarat (2012), dan Carolita dkk. (2012). Sedangkan hasil penelitian Samsi dkk. (2013) pengalaman kerja berpengaruh negatif terhadap kualitas pemeriksaan. Selain itu, hasil penelitian Singgih dan Bawono (2010) menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_1: Pengalaman kerja auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

2.5 Kompetensi

Kompetensi auditor merupakan kemampuan seorang auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang telah dimilikinya dalam melakukan audit, sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, dan objektif (Carolita dan Rahardjo, 2012). Sedangkan menurut Rai (2008) dalam Sukriah dkk. (2009), kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar. Ashton (1991) dalam Samsi dkk. (2013) menjelaskan bahwa ukuran kompetensi tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain selain pengalaman. Adapun unsur lain tersebut adalah pengetahuan sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional, maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, dan simposium (Suraida, 2005 dalam Sukriah dkk, 2009).

Standar umum pertama SA seksi 210 (IAPI, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Hal ini berarti setinggi apapun kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar *auditing*, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman dalam bidang *auditing*. Kompetensi profesional dibagi menjadi dua tahap yang terpisah:

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

1) Pencapaian kompetensi profesional

Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit.

2) Pemeliharaan kompetensi profesional

Pemeliharaan kompetensi profesional membutuhkan kesadaran dan pemahaman yang berkelanjutan terhadap perkembangan teknis profesi dan perkembangan bisnis yang relevan. Pengembangan dan pendidikan profesional yang berkelanjutan sangat diperlukan untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan praktisi agar dapat melaksanakan pekerjaannya secara kompeten dalam lingkungan profesional.

Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 130, prinsip kompetensi profesional mewajibkan setiap auditor untuk memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja (IAPI, 2011). Selain itu, dalam Undang-Undang nomor 5 tahun 2011, supaya auditor dapat menjaga kompetensi yang dimilikinya maka auditor harus mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan (PPL).

Sukriah dkk. (2009) mengatakan bahwa dalam melakukan audit, seorang auditor harus memiliki kompetensi yang terdiri dari mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai, serta keahlian khusus di bidangnya. Berikut adalah penjelasan atas pernyataan tersebut:

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

1) Mutu personal

Mutu personal auditor dapat mencakup rasa ingin tahu, berpikiran luas, mampu menangani ketidakpastian, dan mampu bekerja sama dalam tim.

2) Pengetahuan umum

Pengetahuan umum auditor dapat mencakup kemampuan untuk melakukan *review* analitis, pengetahuan tentang teori organisasi, *auditing*, sektor publik, dan akuntansi.

3) Keahlian khusus

Keahlian khusus yang harus dimiliki auditor mencakup keahlian melakukan wawancara, kemampuan membaca cepat, pemahaman ilmu statistik, keahlian menggunakan komputer, serta kemampuan menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Auditor akan semakin mempunyai banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya, sehingga dapat mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam. Selain itu dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks (Kharismatuti dan Hadiprajitno, 2012). Hal tersebut akan berpengaruh pada penambahan kompetensi auditor. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya (Sukriah dkk, 2009).

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

Hal ini didukung oleh hasil penelitian Ardini (2010), Ramadhanis (2012), Ilmiyati dan Suhardjo (2012), serta Kharismatuti dan Hadiprajitno (2012) yaitu kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Namun, berbeda dengan hasil penelitian Carolita dan Rahardjo (2012) dan Samsi dkk. (2013) yaitu kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_2: Kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

2.6 Motivasi

Motivasi berasal dari kata "*motivate*" yang berarti gerakan, dorongan atau pengaruh untuk melanjutkan memenuhi keinginan (Butkus dan Green, 1999 dalam Manzoor, 2012). Menurut Robbins dan Judge (2009), motivasi adalah proses yang menghasilkan suatu intensitas, tujuan, dan ketekunan individual dalam usaha untuk mencapai satu tujuan. Tiga unsur kunci dari pengertian tersebut adalah intensitas, tujuan, dan ketekunan. Intensitas bersangkutan dengan seberapa keras seseorang berusaha. Unsur ini yang paling difokuskan oleh banyak orang jika berbicara tentang motivasi. Namun, intensitas tinggi tidak akan membawa hasil yang diinginkan kecuali jika upaya tersebut diarahkan ke suatu tujuan yang menguntungkan organisasi. Oleh karena itu, harus dipertimbangkan juga kualitas dari upaya itu. Upaya yang diarahkan menuju dan konsisten dengan tujuan organisasi adalah upaya yang seharusnya diusahakan. Akhirnya, motivasi memiliki dimensi ketekunan yang merupakan ukuran tentang berapa lama

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

seseorang dapat mempertahankan usahanya. Individu yang termotivasi akan dapat bertahan pada pekerjaan cukup lama untuk mencapai tujuannya.

Trianingsih (2001) dalam Ardini (2010) membagi motivasi menjadi dua, yaitu motivasi positif dan motivasi negatif. Motivasi positif adalah proses untuk mencoba mempengaruhi orang lain agar menjalankan sesuatu yang kita inginkan dengan cara memberikan kemungkinan untuk mendapatkan "hadiah". Sedangkan motivasi negatif adalah proses untuk mencoba mempengaruhi orang lain agar menjalankan sesuatu yang kita inginkan tetapi dengan teknik dasar yang digunakan adalah lewat kekuatan-kekuatan.

Adapun teori motivasi yang paling dikenal adalah teori hierarki kebutuhan (*Hierarchy of Needs Theory*) dari Abraham Maslow. Teori ini beranggapan bahwa tindakan manusia pada hakikatnya adalah untuk memenuhi kebutuhannya (Efendy, 2010). Teori ini berhipotesis bahwa di dalam diri semua manusia ada lima jenjang kebutuhan, yaitu (Schermerhorn dkk, 2012):

1) Psikologis

   Kebutuhan ini adalah kebutuhan paling dasar dari kebutuhan manusia. Kebutuhan ini mencakup kebutuhan perawatan biologis, makanan dan air.

2) Keamanan

   Kebutuhan ini mencakup kebutuhan atas keamanan, perlindungan, dan stabilitas secara fisik dan peristiwa antar diri dalam keseharian.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3) Sosial

Kebutuhan ini mencakup kebutuhan atas cinta, kasih sayang, dan rasa memiliki dalam satu hubungan dengan orang lain.

4) Penghargaan

Kebutuhan ini mencakup kebutuhan penghargaan dari orang lain, rasa hormat, wibawa, pengakuan, harga-diri, kompetensi diri, dan penguasaan.

5) Aktualisasi-diri

Kebutuhan aktualisasi diri adalah tingkat kebutuhan paling tinggi. Kebutuhan ini mencakup kebutuhan pemenuhan diri, untuk berkembang dan menggunakan kemampuan untuk pemenuhan dan memiliki daya cipta paling tinggi.

Adapun penelitian Efendy (2010) dalam Rosnidah dkk. (2011), motivasi seorang aparat Inspektorat dalam melaksanakan tugas dicerminkan dalam empat hal, yaitu:

1) Tingkat aspirasi: urgensi audit yang berkualitas

Tingkat aspirasi yang dimaksud adalah keikutsertaan seorang aparat Inspektorat untuk melakukan audit yang berkualitas.

2) Ketangguhan

Seorang auditor yang tangguh akan melaporkan temuan sekecil apapun dan akan selalu mempertahankan pendapat yang menurut dia benar.

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

3) Keuletan

Keuletan adalah kemampuan untuk bertahan, pantang menyerah dan tidak putus asa. Keuletan merupakan sikap dari seseorang yang tabah, tahan, dan tangguh dalam menjalankan tugasnya.

4) Konsistensi

Konsistensi merupakan keteguhan sikap seseorang dalam mempertahankan sesuatu. Konsistensi dalam hal audit yaitu dengan melaksanakan tugas pemeriksaan sesuai dengan standar, kesungguhan dalam melaksanakan tugas, dan mempertahankan hasil audit, meskipun hasil audit yang dihasilkan berbeda dengan hasil audit yang dihasilkan oleh rekan lain dalam tim.

Adapun perilaku seseorang pada hakikatnya ditentukan oleh motivasi. Sebagaimana dikatakan oleh Goleman (2001) dalam Ramadhanis (2012), hanya dengan adanya motivasi maka seseorang akan mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada. Dengan kata lain, motivasi akan mendorong seseorang, termasuk auditor, untuk berprestasi, komitmen terhadap kelompok serta memiliki inisiatif dan optimisme yang tinggi. Ardini (2010) mengatakan bahwa kualitas audit akan tinggi apabila keinginan dan kebutuhan auditor yang menjadikan motivasi kerjanya dapat terpenuhi. Kompensasi dari organisasi berupa penghargaan (*reward*) sesuai profesinya, akan menimbulkan kualitas audit karena mereka merasa bahwa organisasi telah

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

memperhatikan kebutuhan dan pengharapan kerja mereka. Adapun *reward* dibagi menjadi dua, yaitu (Schermerhorn dkk, 2012):

1) *Reward* Intrinsik

   Reward intrinsik adalah hasil kerja yang bernilai positif yang individu terima secara langsung sebagai hasil kinerja tugas. Sebagai contoh, kepuasan yang datang dari menyelesaikan tugas yang menantang.

2) *Reward* Ekstrinsik

   Reward ekstrinsik adalah hasil keja yang bernilai positif yang diberikan ke individu tau kelompok oleh orang lain atau sumber dalam pengaturan pekerjaan. Contoh paling umum *reward* ekstrinsik adalah bayaran.

Hasil penelitian Efendy (2010) dan Rosnidah dkk. (2011) menunjukkan motivasi berpengaruh positif terhadap kualitas hasil penelitian. Sedangkan hasil penelitian Ardini (2010) dan Ramadhanis (2012) menunjukkan bahwa motivasi berpengaruh negatif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_3: Motivasi auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

2.7 Akuntabilitas

Istilah akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban (Ilmiyati dan Suhardjo, 2012). Akuntabilitas merupakan dorongan psikologi sosial yang dimiliki seseorang untuk

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

menyelesaikan kewajibannya yang akan dipertanggungjawabkan kepada lingkungannya (Ardini, 2010). Menurut Tetclock (2007) dalam Ilmiyati dan Suhardjo (2012), akuntabilitas adalah bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya.

Dalam SA seksi 230, standar umum ketiga, dikatakan auditor independen harus melaksanakan tugasnya dengan cermat dan seksama. Kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap petugas audit yang bekerja pada suatu kantor akuntan publik untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, serta menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya itu. Jadi kecermatan dan keseksamaan merupakan tanggung jawab setiap auditor dalam hubungannya dengan pekerjaan audit (IAPI, 2011). Ardini (2010) menyatakan bahwa akuntabilitas yang harus dimiliki auditor yaitu tanggung jawab kepada klien, tanggung jawab rekan seprofesi, tanggung jawab dalam praktik lain.

Libby dan Luft (1993), Cloyd (1997) dan Tan dan Alison (1999) dalam Bustami (2013) menjelaskan tiga indikator untuk mengukur akuntabilitas, yaitu:

a) Seberapa besar motivasi untuk menyelesaikan pekerjaan

   Motivasi secara umum adalah keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Dalam kaitannya dengan akuntabilitas seseorang,

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

orang dengan akuntabilitas tinggi juga memiliki motivasi tinggi dalam mengerjakan sesuatu.

b) Seberapa besar usaha atau daya pikir untuk menyelesaikan pekerjaan

Orang dengan akuntabilitas tinggi mencurahkan usaha (daya pikir) yang lebih besar dibanding orang dengan akuntabilitas rendah ketika menyelesaikan pekerjaan. Dengan rasa akuntabilitasnya yang tinggi itu, seseorang akan menggunakan kemampuannya secara maksimal agar dapat memperoleh hasil yang baik pula dari pekerjaannya tersebut. Jika dikaitkan dengan kualitas audit, auditor yang memiliki akuntabilitas tinggi dapat menyelesaikan pekerjaanya dengan baik dan tepat waktu.

c) Seberapa yakin pekerjaan mereka akan diperiksa oleh atasan

Keyakinan bahwa sebuah pekerjaan akan diperiksa atau dinilai orang lain dapat meningkatkan keinginan dan usaha seseorang untuk menghasilkan pekerjaan yang lebih berkualitas. Seseorang dengan akuntabilitas tinggi memiliki keyakinan yang lebih tinggi bahwa pekerjaan mereka akan diperiksa oleh supervisor/manajer/pimpinan dibandingkan dengan seseorang yang memiliki akuntabilitas rendah.

Adapun jika seorang auditor menyadari betapa besar perannya bagi masyarakat dan profesinya, maka ia akan memiliki sebuah keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesinya. Kemudian ia akan merasa berkewajiban memberikan yang terbaik bagi masyarakat dan profesinya

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

tersebut dengan melakukan pekerjaan sebaik mungkin (Singgih dan Bawono, 2010). Dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik mungkin, maka akan berdampak pada hasil kerja auditor dan kualitas audit yang meningkat.

Dalam penelitian Ilmiyati dan Suhardjo (2012), menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini didukung oleh penelitian Singgih dan Bawono (2010), Saripudin dkk. (2012), dan Bustami (2013) yang menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan penelitian Ardini (2010) menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_4: Akuntabilitas auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

2.8 Objektivitas

Objektivitas adalah bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subjektif pihak-pihak lain yang berkepentingan, sehingga dapat mengemukakan pendapat menurut apa adanya (BPKP, 2005 dalam Sukriah dkk, 2009). Secara lebih ringkas, Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2007 (Arianti dkk, 2014), memaparkan tentang bersikap objektif merupakan cara berpikir yang tidak berpihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari benturan kepentingan. Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 120 (IAPI, 2011), prinsip objektivitas mengharuskan auditor untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Hal ini karena auditor mungkin dihadapkan pada situasi yang dapat mengurangi objektivitasnya. Oleh karena itu, setiap auditor harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya. Adapun objektivitas diperlukan oleh seorang auditor agar mampu bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan ataupun permintaan dari pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit (Sukriah dkk, 2009).

Dalam SA Seksi 220 (IAPI, 2011), setiap auditor harus mengidentifikasi setiap situasi yang dapat menimbulkan benturan kepentingan, karena situasi tersebut dapat menimbulkan ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi. Ancaman terhadap objektivitas dapat terjadi ketika auditor memberikan jasa profesional untuk klien-klien yang kepentingannya saling berbenturan atau saling berselisih dalam suatu masalah atau transaksi. Setiap auditor harus mengidentifikasi setiap ancaman sebelum menerima atau meneruskan hubungan dengan klien atau perikatan, dan mencakup pertimbangan mengenai ada tidaknya kepentingan bisnis atau hubungan dengan klien atau pihak ketiga. Jika ancaman tersebut signifikan, maka pencegahan yang tepat harus dipertimbangkan dan diterapkan untuk menghilangkan atau mengurangi ancaman tersebut. Namun, jika benturan kepentingan menyebabkan ancaman terhadap satu atau lebih prinsip dasar etika yang tidak dapat dihilangkan atau dikurangi ke tingkat yang dapat diterima melalui penerapan pencegahan yang tepat, maka auditor harus menolak

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

untuk menerima perikatan tersebut atau bahkan mengundurkan diri dari satu atau lebih perikatan yang berbenturan tersebut.

Deis dan Giroux (1992) dalam Indah (2010) menyatakan bahwa hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen. Hal ini menjadikan auditor tidak independen, yang berdampak pada auditor tidak dapat memberikan hasil pemeriksaan yang objektif. Hal ini akan berdampak pada penurunan kualitas hasil pemeriksaan. Oleh karena itu, dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 memuat pembatasan lama pemberian jasa audit kepada klien, yaitu pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 (tiga) tahun buku berturut-turut. Adapun akuntan publik tersebut dapat menerima kembali penugasan audit umum untuk klien yang sama setelah 1 (satu) tahun buku tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

Penelitian Sukriah dkk. (2009) menunjukkan bahwa seseorang dikatakan bersikap objektif apabila dalam proses audit, auditor dapat bertindak bebas dari benturan kepentingan dan mampu mengungkapkan kondisi sesuai fakta. Berikut penjelasan atas dua indikator dari objektivitas:

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

1) Bebas dari benturan kepentingan

Auditor yang bebas dari benturan kepentingan akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil pemeriksaan. Auditor juga akan menolak menerima penugasan audit jika mempunyai hubungan kerjasama dengan objek pemeriksaan pada saat bersamaan. Auditor juga tidak memihak kepada siapapun yang memiliki kepentingan atas hasil pemeriksaan, juga dapat diandalkan dan dipercaya.

2) Pengungkapan kondisi sesuai fakta

Auditor yang dapat mengungkap kondisi sesuai fakta, tidak akan dipengaruhi oleh pandangan subjektif pihak-pihak lain yang berkepentingan. Selain itu, auditor dalam melaksanakan tugasnya tidak bermaksud mencari-cari kesalahan yang dilakukan oleh objek pemeriksaan. Auditor juga akan mempertahankan kriteria dan kebijaksanaan-kebijaksanaan yang resmi serta menggunakan pikiran yang logis dalam melakukan tindakan atau mengambil keputusan.

Adapun hubungan laporan keuangan dengan klien sangatlah dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat menimbulkan pihak ketiga yang berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Sehubungan dengan kepentingan keuangan, auditor jelas berkepentingan dengan laporan hasil audit yang diterbitkan, sehingga semakin tinggi tingkat objektivitas auditor, maka semakin baik kualitas hasil auditnya (Carolita dan Rahardjo, 2012). Hal ini dibuktikan dengan hasil penelitian Sukriah dkk. (2009) yaitu objektivitas

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

berpengaruh positif terhadap kualitas hasil pemeriksaan. Hasil penelitian tersebut juga didukung oleh penelitian Arianti dkk. (2012) dan Carolita dan Rahardjo (2012). Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_5: Objektivitas auditor berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

2.9 Pengalaman Kerja, Kompetensi, Motivasi, Akuntabilitas, dan Objektivitas Auditor Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan

Variabel-variabel dalam penelitian ini, pernah diujikan secara simultan oleh peneliti sebelumnya. Saripudin dkk. (2012) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif secara simultan antara independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Arianti dkk. (2014) menemukan bahwa secara simultan integritas, objektivitas, dan akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit di Pemerintah Daerah. Singgih dan Bawono (2010) menemukan bahwa independensi, pengalaman kerja, *due profesional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Adapun Ramadhanis (2012) menemukan bahwa kompetensi, independensi, dan motivasi secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

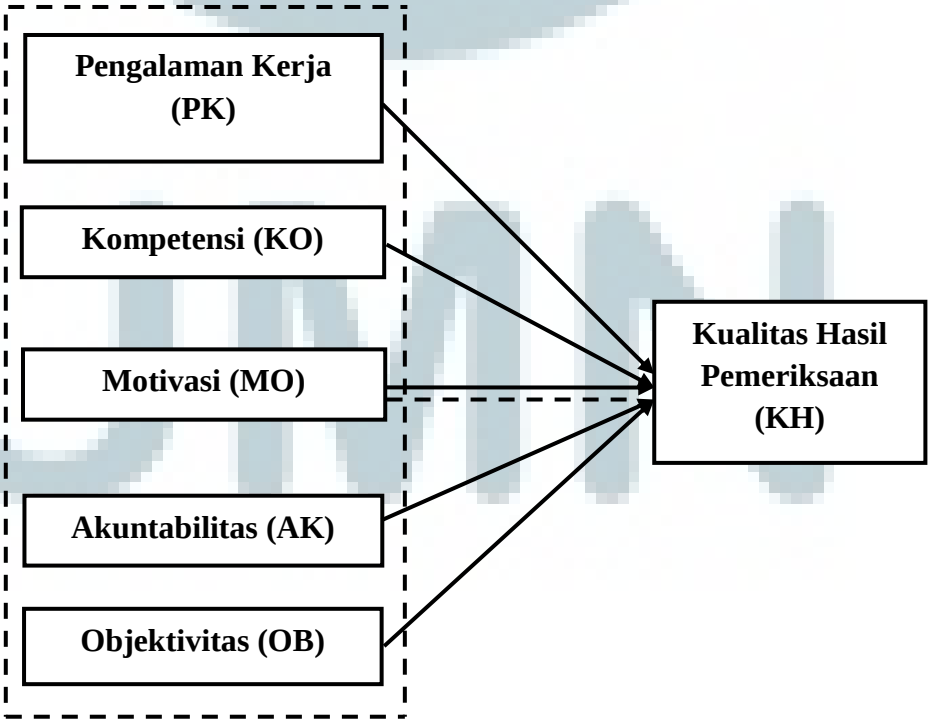
Selain itu, penelitian Sukriah dkk. (2009) juga menemukan bahwa pengalaman kerja, independensi, objektivitas, integritas, dan kompetensi auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil pemeriksaan di Inspektorat sepulau Lombok. Adapun Ardini (2010) menemukan bahwa variabel

Pengaruh Pengalaman..., Olivia Furiady, FB UMN, 2015

kompetensi, independensi, akuntabilitas, dan motivasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas audit adalah signifikan.

Adapun hasil penelitian Ilmiyati dan Suhardjo (2012) menunjukkan bahwa akuntabilitas dan kompetensi secara simultan berpengaruh positif terhadap kualitas audit di BPKP DKI Jakarta. Hasil penelitian Suyono (2012) menunjukkan bahwa independensi, pengalaman, dan akuntabilitas berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah:

Ha_6: Pengalaman kerja, kompetensi, motivasi, akuntabilitas, dan objektivitas auditor secara simultan berpengaruh terhadap kualitas hasil pemeriksaan

2.10 Model Penelitian

Gambar 2.2 Model Penelitian