

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Profesionalisme Auditor

2.1.1 Pengertian Profesionalisme Auditor

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia :

“Profesi adalah pekerjaan dimana dari pekerjaan tersebut diperoleh nafkah untuk hidup, sedangkan profesionalisme dapat diartikan bersifat profesi atau memiliki keahlian dan keterampilan karena pendidikan dan pelatihan (Badudu & Sutan, 2002: 848),”

Menurut Arens, *et al* (2012: 129) mengatakan bahwa :

“Professional means a responsibility for conduct that extends beyonds satisfying individual responsibilities and beyond the requirements of our society’s laws and regulations.”

Sedangkan menurut Napoca (2012) mengartikan profesional adalah sebagai berikut :

“The application of a professional reasoning which stars from well defined principles offers a bigger liberty to the auditors, which means to apply their experience, knowledge, abilities acquired in time, while constraining the activity in a set of strict rules which entangles the perspective of a diversified approach, even interdisciplinary, of the problem the professional face.”

Dari berbagai pengertian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa profesionalisme mempunyai makna yang berhubungan dengan profesi dan memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya. Profesionalisme mengacu

pada sikap atau mental dalam bentuk komitmen dari para anggota profesi untuk senantiasa mewujudkan dan meningkatkan kualitas profesionalnya.

Sikap dan tindakan profesional merupakan tuntutan diberbagai bidang profesi, tidak terkecuali profesi sebagai auditor. Auditor yang profesional dalam melakukan pemeriksaan diharapkan akan menghasilkan audit yang memenuhi standar yang ditetapkan oleh organisasi. Profesional yang harus ditanamkan kepada auditor dalam menjalankan fungsinya yang antara lain dapat melalui pendidikan dan latihan penjenjangan, seminar, serta pelatihan yang bersifat kontinyu.

Sedangkan menurut Arens, *et al* (2012: 125) mengenai etika mengatakan *“Ethics can be defined broadly as a set of moral principles of value”*.

Dari penjelasan di atas menyimpulkan bahwa etika profesional harus melampaui prinsip moral dimana prinsip moral tersebut dalam prinsip tanggung jawab profesi, prinsip kepentingan umum (publik), prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi, dan kehati-hatian profesional, dan prinsip standar teknis. Auditor harus dapat yang mengikuti prinsip moral karena nilai moral merupakan standar perilaku bagi seorang profesional.

2.1.2 Dimensi Profesionalisme

Menurut Herawati dan Susanto (2009: 211-220) terdapat lima dimensi profesionalisme, yaitu:

1. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.

3. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi).

4. Keyakinan terhadap keyakinan profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utaman dalam pekerjaan.

2.1.3 Cara Auditor Mewujudkan Perilaku Profesional

Menurut Mulyadi (2002) dalam Noveria (2006:5) menyebutkan bahwa pencapaian kompetensi profesional akan memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji profesional dalam

subyek-subyek (tugas) yang relevan dan juga adanya pengalaman kerja. Oleh karena itu untuk mewujudkan Profesionalisme auditor, dilakukan beberapa cara antara lain pengendalian mutu auditor, review oleh rekan sejawat, pendidikan profesi berkelanjutan, meningkatkan ketaatan terhadap hukum yang berlaku dan taat terhadap kode perilaku profesional.

IAI berwenang menetapkan standar (yang merupakan pedoman) dan aturan yang harus dipatuhi oleh seluruh anggota termasuk setiap kantor akuntan publik lain yang beroperasi sebagai auditor independen. Persyaratan-persyaratan ini dirumuskan oleh komite-komite yang dibentuk oleh IAI.

Jadi, Profesionalisme Auditor merupakan sikap dan perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

2.1.4 Standar Profesional Akuntan Publik

Kualitas jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik diatur dan dikendalikan melalui berbagai standar yang diterbitkan oleh organisasi profesi tersebut. Organisasi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang merupakan wadah untuk menampung berbagai tipe akuntan Indonesia yaitu kompartemen Akuntan Indonesia (IAI) yang merupakan wadah untuk menampung berbagai tipe akuntan indonesia yaitu kompartemen Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Manajemen, Kompartemen Sektor Publik, dan Kompartemen Akuntan pendidik.

Dimana dalam SPAP ini terdapat enam tipe standar profesional yang mengatur mutu jasa yang dihasilkan akuntan publik yaitu:

1. Standar auditing
2. Standar atestasi
3. Standar jasa akuntan dan *review*
4. Standar jasa konsultasi
5. Standar pengendalian mutu
6. Aturan etika kompartemen akuntan publik

Adanya standar profesional tersebut akan mengikat auditor profesional untuk menurut pada ketentuan profesi dan memberikan acuan bagi pelaksanaan pekerjaannya dari awal sampai akhir.

2.1.4.1 Standar Umum

Standar auditing menurut Standar Profesional Akuntan Publik yang telah disahkan dan ditetapkan oleh IAI (2001: 150.2) sebagai berikut :

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

2.1.4.2 Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai berikut:

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asistensi harus disupervisi dengan semestinya.

- b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c. Bahan bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

2.1.4.3 Standar Pelaporan

Standar pelaporan yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia sebagai berikut:

- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
- d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.

2.2 Etika Profesi

2.2.1 Pengertian Etika

Wheelwright dalam Robertson Jack C. Dan Timothy J. Louwers (2002: 462) mendefinisikan etika sebagai berikut,

That branch of philosophy which is the systematic study of reflective choice, of the standards of right and wrong by which it is to be guided, and of the goods toward which it may ultimately directed (Cabang filosofi yang merupakan studi sistematis pilihan reflektif, yaitu standar yang menentukan benar dan salah dan ke arah mana diarahkan pada akhirnya).

Boynton, *et.al*, (2001: 97) menyatakan,

Etika (*ethics*) berasal dari bahasa Yunani *ethos*, yang berarti “karakter”. Kata lain untuk etika ialah moralitas (*morality*), yang berasal dari bahasa Latin *mores*, yang berarti kebiasaan. Oleh karena itu, etika berkaitan dengan pertanyaan tentang bagaimana orang akan berperilaku terhadap sesamanya.

Maryani T. Dan Ludigdo (2001) mendefinisikan etika sebagai,

“Seperangkat 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 Sukamto, 1991 dalam Suraida, (2005: 118) etika secara umum didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu.

Di Indonesia etika diterjemahkan menjadi kesusilaan karena *sila* berarti dasar, kaidah, atau aturan, sedangkan *su* berarti baik, benar dan bagus (Siwajoeni dan Gudono: 2000)

Pengertian profesi menurut Danim Sudarwan (2002: 20)

Secara etimologi, istilah profesi berasal dari bahasa Inggris yaitu *profession* atau bahasa Latin *profecus* yang artinya mengakui, adanya pengakuan, menyatakan mampu, atau ahli dalam melakukan pekerjaan. Sedangkan secara termodologi, profesi berarti suatu pekerjaan yang mempersyaratkan pendidikan tinggi bagi pelakunya pada pekerjaan mental.

Sedangkan Bell Danien (1973) memberikan definisi profesi,

“Profesi adalah aktivitas intelektual yang dipelajari termasuk pelatihan yang diselenggarakan secara formal ataupun tidak formal dan memperoleh sertifikat yang dikeluarkan oleh sekelompok/ badan yang bertanggung jawab pada keilmuan tersebut dalam melayani masyarakat, menggunakan etika layanan profesi dengan mengimplementasikan kompetensi mencetuskan ide, kewenangan teknis dan moral serta bahwa perawat mengasumsikan adanya tingkatan dalam masyarakat”.

Selanjutnya, selain kaidah etika masyarakat juga terdapat apa yang disebut dengan kaidah profesional yang khusus berlaku dalam kelompok profesi yang bersangkutan, yang mana dalam penelitian ini adalah auditor. Oleh karena konsensus, maka etika tersebut dinyatakan secara tertulis atau formal dan selanjutnya disebut sebagai “kode etik”. Sifat sanksinya juga moral psikologik, yaitu dikucilkan atau disingkirkan dari pergaulan kelompok profesi yang bersangkutan (Desriani dalam Siwajoeni dan Gudono: 2000).

Rusell J.P. (2000: 1) memberikan definisi terkait etika profesional,

“The manner in the auditor conducts him/herself. Objectivity, courtesy, honesty, and many other character attributes combine to make up the particular conduct of any auditor during an audit”. (Cara auditor

memperlakukan dirinya. Objektivitas, kesopanan, kejujuran, dan banyak atribut karakter lainnya menggabungkan untuk membuat perilaku auditor selama audit)

Yusuf Haryono (2001) menyatakan,

Etika profesional lebih luas dari prinsip-prinsip moral. Etika tersebut mencakup prinsip-prinsip untuk orang-orang profesional yang dirancang untuk tujuan praktis maupun untuk tujuan idealistis. Oleh karena kode etik profesional antara lain dirancang untuk mendorong perilaku ideal, maka kode etik harus realistis dan dapat dilaksanakan. Agar bermanfaat, kode etik seyogyanya lebih tinggi dari undang-undang tetapi dibawah ideal.

Tujuan profesi akuntan adalah memenuhi tanggung jawabnya dengan standar profesionalisme tinggi, mencapai tingkat kinerja yang tertinggi, dengan orientasi kepada kepentingan publik. Untuk mencapai tujuan tersebut 4 (empat) kebutuhan dasar yang harus dipenuhi,

- **Kredibilitas.** Masyarakat membutuhkan kredibilitas informasi dan sistem informasi.
- **Profesionalisme.** Diperlukan individu yang dengan jelas dapat diidentifikasi oleh pemakai jasa akuntan sebagai profesional dibidang akuntansi.
- **Kualitas jasa.** Pemakai jasa harus dapat merasa yakin bahwa terdapat kerangka etika profesional yang melandasi pemberian jasa oleh akuntan.
- **Kepercayaan.** Pemakai jasa akuntan harus dapat merasa yakin bahwa terdapat kerangka etika profesional yang melandasi pemberian jasa oleh akuntan (Kongres IAI: 1998 dalam Sosongko Nanang: 1999).

Kode Etik IAI dibagi menjadi empat bagian berikut ini: (1) Prinsip Etika, (2) Aturan Etika, (3) Interpretasi Aturan Etika, (4) Tanya dan Jawab (SPAP: 2001). Dalam hal ini Prinsip Etika memberikan rerangka dasar bagi aturan etika yang

mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota. Prinsip Etika disahkan oleh Kongres IAI dan berlaku bagi seluruh anggota IAI, sedangkan Aturan Etika disahkan oleh Rapat Anggota Kompartemen dan hanya mengikat anggota Kompartemen yang bersangkutan Interpretasi etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh Pengurus Kompartemen setelah memperlihatkan tanggapan dari anggota dan pihak-pihak yang berkepentingan lainnya, sebagai panduan penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup penerapannya. Tanya dan jawab memberikan penjelasan atas setiap pertanyaan dari anggota Kompartemen tentang Aturan Etika beserta interpretasinya. Dalam Kompartemen Akuntan Publik, Tanya dan Jawab ini dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (Agoes Sukrisno, 2012: 43).

2.2.2 Prinsip-prinsip Etika

Untuk menjadi akuntan publik yang dapat dipercaya oleh masyarakat, maka dalam menjalankan praktik profesinya harus patuh pada prinsip-prinsip etika yaitu,

1. **Tanggung jawab Profesi**
Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukan.
2. **Kepentingan Publik**
Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan publik, dalam menunjukkan komitmen atas profesionalisme.
3. **Integritas**
Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi

mungkin. Dalam SPAP (2001) menjelaskan bahwa dalam menjalankan tugasnya anggota KAP harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

4. Objektivitas
Setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional
Setiap anggota harus melakukan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.
6. Kerahasiaan
Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.
7. Perilaku Profesional
Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. Standar Teknis
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama

penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan objektivitas (Mulyadi, 2002: 53).

Dengan demikian, Etika Profesi merupakan nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh organisasi profesi akuntan yang meliputi kepribadian, kecakapan profesional, tanggung jawab, pelaksanaan kode etik dan penafsiran dan penyempurnaan kode etik.

2.3 Pengalaman Auditor

2.3.1 Pengertian Pengalaman

Menurut Badudu & Sutan (2000: 826)

“Pengalaman adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung, dan sebagainya.”

Menurut Knoers & Haditono (1999) mengartikan pengalaman sebagai berikut :

“Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.”

Selain auditor dalam karirnya bekerja akan menambah suatu pengalaman baru ketika mereka sudah selesai melakukan proses audit. Pengalaman diartikan sebagai pengetahuan dan keterampilan dalam sesuatu yang diperoleh lewat keterlibatan atau berkaitan dengannya selama periode tertentu (Wikipedia, 2014).

Menurut SPAP (2011: 210.1) pada standar umum pertama PSA no. 4 menjelaskan bahwa:

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

Sebagai seorang akuntan yang profesional, harus menjalani pelatihan yang cukup. Pelatihan di sini dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, simposium, lokal karya, dan kegiatan penunjang keterampilan yang lain. Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor junior juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor, melalui program pelatihan dan praktik-praktik audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisai agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengalaman auditor yang berhubungan dengan pendeteksian kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya Pengalaman Auditor.

2.3.2 Standar Umum Pertama

Dalam melaksanakan tugas audit, auditor tidak mungkin untuk memeriksa semua bukti yang tersedia dan tidak mungkin memeriksa semua informasi di perusahaan yang diaudit, berarti auditor harus mempunyai strategi dalam melaksanakan tugas auditnya. Untuk melakukan proses audit, maka pengalaman auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Standar Auditing pada Standar Umum Pertama (seksi 150, paragraf 02) yang menyatakan :

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

Dengan Standar Auditing ini, maka dimaksudkan bahwa orang yang melaksanakan tugas audit adalah orang yang benar-benar memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Keahlian dan pelatihan teknis yang dimaksudkan adalah lamanya bekerja sebagai auditor. Keahlian dan pelatihan teknis yang dimaksud adalah lamanya bekerja sebagai auditor, banyaknya tugas yang dijalani, dan pendidikan berkelanjutan.

2.3.3 Dimensi Pengalaman Auditor

2.3.3.1 Lamanya Bekerja Sebagai Auditor

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan ke dalam satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi Akuntan Publik (SK Menkeu No. 17/PMK.01/2008) mengenai jasa yang diberikan akuntan publik yaitu :

“Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan yang paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (Lima Ratus) jam diantaranya memimpin dan/ atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP.”

Dari ketentuan diatas dijelaskan bahwa menjadi seorang auditor yang berpengalaman harus memiliki 5 tahun atau paling sedikit 500 jam dalam masa kerjanya sebagai auditor.

Tubbs (1992:797) menyatakan bahwa auditor yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak akan menemukan kesalahan lebih banyak dan item-item kesalahan yang dilakukan lebih kecil dibandingkan dengan auditor yang mempunyai pengalaman yang lebih sedikit. Selain itu, auditor yang berpengalaman akan mempertimbangkan pelanggaran yang terjadi.

2.3.3.2 Banyaknya Tugas yang Dilakukan

Menurut Arens, et al (2012:289) mengatakan bahwa :

“The engagement may require more experienced staff. CPA firms should staff all engagements with qualified staff. For low acceptable audit risk clients, special care is appropriate in staffing, and the importance of professional skepticism should be emphasized.

Dari pernyataan mengenai pengalaman tugas seseorang, untuk setiap penugasan, Kantor Akuntan Publik (KAP) harus menugaskan staf yang berkualifikasi guna mendapat risiko audit yang diterima rendah dengan cara perhatian khusus harus diberikan dalam memilih staf, dan pentingnya skeptisisme profesional dalam mengaudit.

Maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman terhadap tugas yang dilakukan atau banyaknya tugas yang dilakukan seseorang maka akan meningkatkan dan memperoleh banyak pengetahuan, sehingga kepercayaan diri auditor akan bertambah besar. Apabila seorang auditor banyak melakukan tugas auditnya maka dia akan terbiasa dan akan memperoleh lebih banyak pengetahuan. Dengan pengetahuan yang dimiliki seorang auditor, maka ia akan mampu menentukan tingkat materialitas yang lebih efektif dibandingkan dengan auditor yang kurang memiliki pengetahuan yang diakibatkan kurangnya pengalaman.

2.3.3.3 Jenis-jenis Perusahaan yang Ditangani

Menurut Napoca (2012) mengatakan bahwa :

“The sector of activity was taken into consideration, but beside this, there were some other analyzed elements, such as the experience or auditor spcialization’s in that field, the information needs of the financial

statement's users, the objectives and the attitude of the company's management, the length of the relationship with the audited client and the client's financial position."

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dinyatakan bahwa dengan banyaknya penugasan yang dilakukan oleh auditor dengan jenis-jenis perusahaan yang ditangani, maka akan semakin cermat pula dalam menentukan tingkat materialitas dalam laporan keuangan. Hal ini dilihat menurut Napoca (2012) dalam sektor perbankan maka auditor akan memiliki kecenderungan untuk mengurangi tingkat materialitas yang signifikan (risiko pasar yang tinggi). Sedangkan di sektor perdagangan dan jasa auditor cenderung untuk meningkatkan tingkat materialitas yang signifikan dibandingkan dengan sektor industri.

Dengan seringnya melakukan penugasan di berbagai jenis perusahaan yang berbeda, maka auditor akan lebih paham, memiliki keunggulan dalam mendeteksi kesalahan, dan mencari penyebab masalah serta peka terhadap informasi-informasi perusahaan terutama dalam menentukan tingkat materialitas untuk akun atau item dalam laporan keuangan.

2.4 Materialitas

2.4.1 Pengertian Materialitas

Menurut PSA 25 (SA seksi 312) mendefinisikan materialitas sebagai berikut,

“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”.

Menurut Arens, Alvin A., *et,al* (2008: 72) memberikan pengertian materialitas sebagai besarnya penghapusan atau suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material jika pengetahuan atas salah saji tersebut dapat mempengaruhi keputusan pemakai laporan keuangan yang rasional.

Menurut Mulyadi (2002: 158) mendefinisikan materialitas sebagai berikut:

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

Berdasarkan definisi-definisi diatas dapat disimpulkan bahwa materialitas adalah besarnya jumlah nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi, dimana salah saji dapat dikatakan material jika pengetahuan atau salah saji tersebut dapat mempengaruhi keputusan para pengguna laporan keuangan dalam membuat suatu keputusan.

Item dalam laporan keuangan harus ditentukan oleh materialitas seperti yang diungkapkan oleh Gordeeva (2011:41). Ini berarti hasil dari laporan keuangan merupakan hasil dari pertimbangan profesional terhadap materialitas, dan dalam mengevaluasi apakah laporan keuangan telah disajikan dengan baik dan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi atau tidak.

Tujuan dari penetapan materialitas adalah untuk membantu auditor merencanakan pengumpulan bahan bukti yang cukup. Jika auditor menetapkan jumlah yang rendah, lebih banyak bahan bukti yang dikumpulkan daripada jumlah yang tinggi tetapi sedikit mengumpulkan bahan bukti. Kecukupan bukti audit digunakan sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapat untuk auditor atas laporan keuangan yang diaudit (Yendrawati Reni: 2008)

Hastuti., *et.al* (2003) menyatakan bahwa materialitas dalam akuntansi adalah suatu yang relatif, nilai kuantitatif yang penting dari beberapa informasi keuangan, dalam konteks pembuatan keputusan. Peran konsep materialitas mempengaruhi kuantitas dan kualitas informasi akuntansi yang diperlukan auditor dalam membuat keputusan yang berkaitan dengan bukti. Konsep materialitas menyatakan bahwa tidak semua informasi keuangan diperlukan atau tidak semua informasi keuangan seharusnya dikomunikasikan dalam laporan akuntansi, hanya informasi material yang seharusnya disajikan. Informasi yang tidak material seharusnya diabaikan atau dihilangkan. Hal tersebut dapat dianalogikan bahwa konsep materialitas juga tidak memandang secara lengkap terhadap semua kesalahan, hanya kesalahan yang mempunyai pengaruh material yang wajib diperbaiki.

2.4.2 Menentukan Tingkat Materialitas

Penentuan materialitas terhadap objek sebagaimana diungkapkan oleh Gordeeva (2011:43) merupakan pertimbangan setelah mengingat situasi-situasi yang relevan. Pertimbangan profesional yang benar terhadap suatu item, transaksi, atau kejadian sangat penting untuk akuntan dalam melakukan pekerjaan terkait

materialitas dan itu tergantung pada berbagai penilaian kualitatif dan kuantitatif dengan melihat keadaan, tipe, ukuran, dan berdasarkan data dan lainnya. Metode kualitatif dan kuantitatif dapat membantu auditor untuk membentuk argumen pertimbangan profesional.

2.4.2.1 Penilaian Kuantitatif

Menurut Boynton (2002:333) yang diterjemahkan oleh Rajoe, dkk mengungkapkan penilaian kuantitatif dengan gambaran beberapa pedoman yaitu:

1. “5% hingga 10% dari laba bersih sebelum pajak (10% untuk laba yang lebih kecil, 5% untuk laba yang lebih besar).
2. $\frac{1}{2}$ % hingga 1% dari total aktiva.
3. 1% dari ekuitas.
4. $\frac{1}{2}$ % hingga 1% dari pendapatan kotor.
5. Suatu persentase variabel berdasarkan mana yang lebih besar antara total aktiva atau total pendapatan.

Penilaian kuantitatif terhadap materialitas menurut Gordeeva (2011:43) dilihat berdasarkan :

“Quantitative method is based on historical data of financial and non financial variabls. This approach involves the setting and application of numerical benchmarks for assesing in quantitative terms whether the item is material or not.”

Dari pengertian metode kuantitatif diatas, metode kuantitatif didasarkan pada data historis dari variabel keuangan dan non keuangan. Pendekatan ini melibatkan pengaturan dan penerapan perbandingan numerik untuk menilai secara kuantitatif apakah item tersebut material atau tidak.

2.4.2.2 Penilaian Kualitatif

Penilaian kualitatif menurut Boynton (2002:333) yang diterjemahkan oleh Rajoe, dkk yaitu:

“Pertimbangan kualitatif berhubungan dengan penyebab salah saji yang secara kuantitatif tidak material mungkin secara kualitatif akan material yang dapat diakibatkan oleh suatu ketidakberesan (*irregularities*) atau tindakan melanggar hukum oleh klien.”

Sedangkan menurut Joldos, *et al* (2010:279) mengenai penilaian kualitatif:

“Qualitative factors in determining materiality of influence are the auditor’s experience characteristics (eg: knowledges, dependence on fess etc.), professional experience, other personal characteristics (eg: age, innate ability, mood, etc.).”

Menurut penjelasan di atas mengenai metode kualitatif, maka metode kualitatif digunakan untuk menilai materialitas yang didasarkan oleh pertimbangan profesional seorang auditor atau akuntan yang terdiri dari penilaian individu. Selain pertimbangan profesional untuk menilai materialitas, karakteristik pengalaman, pengalaman profesional, dan karakteristik individu lainnya dapat diterapkan dalam metode kualitatif saat menentukan tingkat materialitas.

Menurut Mulyadi (2002:158), dalam audit atas laporan keuangan, auditor memberikan jasa *assurance* berikut ini:

1. Auditor dapat memberikan keyakinan bahwa jumlah-jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan beserta pengungkapannya telah dicatat, diringkaskan, digolongkan dan dikompilasi.

2. Auditor dapat memberikan keyakinan bahwa ia telah mengumpulkan bukti audit kompeten yang cukup sebagai dasar memadai untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan klien.
3. Auditor dapat memberikan keyakinan, dalam bentuk pendapat, bahwa laporan keuangan sebagai keseluruhan disajikan secara wajar dan tidak terdapat salah saji material karena kekeliruan dan ketidakberesan.

2.4.3 Langkah-langkah dalam Menetapkan Materialitas

Menurut Arens, *et, al* (2008: 319) yang diterjemahkan oleh Herman Wibobo langkah-langkah dalam menetapkan materialitas mencakup lima langkah seperti berikut:

Tabel 2.1

Langkah-langkah dalam menetapkan materialitas

Langkah 1	Menetapkan pertimbangan awal pendahuluan tentang materialitas	Merencanakan Luas Pengujian
Langkah 2	Mengalokasi pertimbangan pendahuluan tentang materialitas kedalam segmen	
Langkah 3	Mengestimasi total salah saji dalam segmen	Mengevaluasi Hasil
Langkah 4	Memperkirakan salah saji gabungan	
Langkah 5	Membandingkan salah saji gabungan dengan pertimbangan pendahuluan atau yang direvisi tentang materialitas	

Sumber : Arens, Alvin A., *et al* (2008: 319)

Menurut Arens, Alvin A., *et.al* (2008:319) langkah-langkah dalam menetapkan materialitas adalah,

1. Menetapkan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas (*preliminary judgement about materiality*)

Pertimbangan pendahuluan tentang materialitas adalah jumlah maksimum yang membuat auditor yakin bahwa laporan keuangan akan salah saji tidak mempengaruhi keputusan para pemakai yang bijaksana. Auditor menetapkan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas untuk membantu merencanakan pengumpulan bukti yang tepat. Semakin rendah nilai uang pertimbangan pendahuluan ini, semakin banyak bukti audit yang dibutuhkan.

Auditor sering kali mengubah pertimbangan pendahuluan tentang materialitas yang disebut dengan pertimbangan tentang materialitas yang direvisi (*revised judgement about materiality*). Hal ini terjadi karena auditor memutuskan bahwa pertimbangan pendahuluan terlalu besar atau terlalu kecil.

Faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan pendahuluan auditor tentang materialitas adalah materialitas yang memiliki konsep yang relatif, dasar yang diperlukan untuk mengevaluasi materialitas. Dan faktor-faktor kualitatif.

2. Mengalokasikan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke segmen-segmen (salah saji yang dapat ditoleransi)

Hal ini perlu dilakukan karena auditor mengumpulkan bukti per segmen dan bukan untuk laporan keuangan secara keseluruhan yang nantinya akan membantu auditor dalam memutuskan bukti audit yang tepat yang harus dikumpulkan. Ketika auditor mengalokasikan

pertimbangan pertimbangan tentang materialitas ke saldo akun, materialitas yang dialokasikan ke saldo akun tertentu itu disebut dalam SAS 107 (AU 312) sebagai salah saji yang dapat ditoleransi. (*tolerable misstatement*).

3. Mengestimasi total salah saji dalam segmen

Salah saji yang diketahui (*known misstatement*) adalah salah saji dalam akun yang jumlahnya dapat ditentukan oleh auditor. Salah saji yang mungkin (*likely misstatement*) terbagi menjadi dua jenis yaitu salah saji yang berasal dari perbedaan antara pertimbangan manajemen dan auditor tentang estimasi saldo akun, contohnya adalah perbedaan estimasi penyisihan piutang tak tertagih atau kewajiban garansi. Jenis kedua adalah proyeksi salah saji berdasarkan pengujian auditor atas sampel dari suatu populasi, contohnya adalah auditor menggunakan salah saji yang ditemukan yaitu 6 dari jumlah sampel 200 untuk mengestimasi total salah saji yang mungkin dalam persediaan. Total ini disebut estimasi atau ekstrapolasi karena hanya sampel yang diaudit, bukan keseluruhan populasi.

4. Memperkirakan salah saji gabungan

Jumlah salah saji yang diproyeksikan dalam langkah ketiga untuk setiap akun kemudian digabungkan dalam kertas kerja.

5. Membandingkan salah saji gabungan dengan pertimbangan pendahuluan atau yang direvisi tentang materialitas

Langkah terakhir setelah dilakukan langkah ketiga dan keempat yaitu gabungan salah saji yang mungkin dibandingkan dengan materialitas.

Menurut Arens, Alvin., *et al* (2008: 72) dalam menerapkan definisi diatas, digunakan tiga tingkatan materialitas dalam mempertimbangkan jenis laporan yang harus dibuat. Tiga tingkatan tersebut adalah sebagai berikut :

1. Jumlahnya Tidak Material

Jika terdapat salah saji dalam laporan keuangan, tetapi cenderung tidak mempengaruhi keputusan pemakai laporan, salah saji tersebut dianggap tidak material. Dalam hal ini pendapat wajar tanpa pengecualian dapat diberikan.

2. Jumlahnya Material Tetapi Tidak mengganggu Laporan Keuangan Secara Keseluruhan

Tingkat materialitas kedua terjadi jika salah saji di dalam laporan keuangan dapat mempengaruhi keputusan pemakai, tetapi keseluruhan laporan keuangan tersebut tersaji dengan benar, sehingga tetap berguna. Untuk memastikan materialitas jika terdapat kondisi yang menghendaki adanya penyimpangan dari laporan wajar tanpa pengecualian, auditor harus mengevaluasi segala pengaruhnya terhadap laporan keuangan.

3. Jumlah Sangat Material atau Pengaruhnya Sangat Meluas Sehingga Kewajaran Laporan Keuangan Secara Keseluruhan Diragukan

Tingkat materialitas tertinggi terjadi jika para pemakai dapat membuat keputusan yang salah jika mereka mengandalkan laporan keuangan secara keseluruhan. Dalam kondisi kesalahan sangat material, auditor harus memberikan pernyataan tidak memberi pendapat atau pendapat tidak wajar, tergantung pada kondisi yang ada.

Dalam menentukan materialitas suatu pengecualian, harus dipertimbangkan sejauh mana pengecualian itu mempengaruhi bagian-bagian lain laporan keuangan. Ini disebut penyebaran (*pervasiveness*). Salah klasifikasi antara kas dan piutang hanya akan mempengaruhi dua akun itu dan oleh karenanya tidak mempengaruhi akun lain. Di pihak lain, kelalaian mencatat penjualan yang sangat material sangat akan mempengaruhi penjualan, piutang usaha, beban pajak penghasilan, utang pajak penghasilan, dan laba ditahan yang pada gilirannya mempengaruhi aktiva lancar, kewajiban lancar, total kewajiban, kekayaan pemilik marjin kotor dan laba operasi. Semakin meluas pengaruh suatu salah saji, kemungkinan untuk menerbitkan pendapat tidak wajar akan lebih besar daripada pendapat wajar dengan pengecualian. Selain itu, tanpa mempedulikan berapa jumlah materialitasnya, pernyataan untuk tidak memberikan pendapat harus diberikan apabila auditor tidak independen. Ketentuan ketat ini mencerminkan betapa pentingnya independensi yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

2.4.4 Pertimbangan Materialitas

2.4.4.1 Pertimbangan Pendahuluan Tentang Materialitas

SAS 107 (AU 312) mengharuskan auditor memutuskan jumlah salah saji gabungan dalam laporan keuangan, yang akan mereka anggap material pada awal audit ketika sedang mengembangkan strategi audit secara keseluruhan. Keputusan ini sebagai pertimbangan pendahuluan tentang materialitas (*preliminary*

judgement about materiality) karena meskipun merupakan pendapat profesional, hal itu mungkin saja berubah selama penugasan.

Menurut Arens, *et al* (2008: 320) yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo auditor menetapkan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas untuk membantu merencanakan pengumpulan bukti yang tepat. Semakin rendah nilai uang pertimbangan pendahuluan ini, semakin banyak bukti audit yang dibutuhkan. Selama pelaksanaan audit, auditor sering kali mengubah pertimbangan pendahuluan tentang materialitas yang disebut pertimbangan awal materialitas yang direvisi (*revised judgement about materiality*). Hal ini dilakukan auditor karena adanya perubahan dalam suatu faktor yang digunakan untuk menentukan pertimbangan pendahuluan karena auditor memutuskan bahwa pertimbangan pendahuluan tentang materialitas terlalu besar atau terlalu kecil.

2.4.4.2 Mengalokasikan Pertimbangan Pendahuluan Tentang Materialitas ke Segmen-Segmen

Arens, *et al* (2008:323) yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo mengemukakan tentang alokasi pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke segmen-segmen perlu dilakukan karena auditor mengumpulkan bukti per segmen dan bukan untuk laporan keuangan secara keseluruhan. Jika auditor memiliki pertimbangan pendahuluan tentang materialitas untuk setiap segmen, pertimbangan tersebut akan membantu auditor dalam memutuskan bukti audit yang tepat yang harus dikumpulkan.

Ketika auditor mengalikasikan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke saldo akun tertentu maka hal ini disebut dalam SAS 107 (AU 312)

sebagai salah saji yang dapat di toleransi (*tolerance misstatement*). Auditor menghadapi tiga kesulitan utama dalam mengalokasi materialitas pada akun-akun neraca :

1. Auditor memperkirakan akun-akun tertentu mengandung lebih banyak salah saji dibandingkan akun-akun lainnya.
2. Baik lebih saji maupun kurang saji harus dipertimbangkan.
3. Biaya audit relatif mempengaruhi pengalokasian ini.

Kesulitan diatas mengingatkan auditor untuk menggabungkan semua salah saji aktual (sesungguhnya) dan yang diestimasi, lalu membandingkannya dengan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas.

2.4.4.3 Mengestimasi Salah Saji dan Membandingkan dengan Pertimbangan Pendahuluan

Ketika melaksanakan prosedur audit untuk setiap segmen audit, auditor harus membuat kertas kerja untuk mencatat semua salah saji yang ditemukan. Salah saji yang ditemukan dalam suatu akun dapat dibedakan menurut Arens, *et al* (2008: 327) yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo yaitu:

1. “Salah saji yang diketahui (*known misstatement*) dimana salah saji dalam akun yang jumlahnya dapat ditentukan oleh auditor.
2. Salah saji yang mungkin (*likely misstatement*) dimana terbagi lagi menjadi dua jenis yaitu salah saji yang berasal dari perbedaan antara pertimbangan manajemen dan auditor. Jenis yang kedua adalah salah saji yang diproyeksikan untuk setiap akun digabungkan dalam kertas kerja dan kemudian gabungan salah saji yang mungkin dibandingkan dengan materialitas.”

Sering kali auditor pada saat melakukan estimasi salah saji terdapat estimasi untuk kesalahan sampling yang timbul karena auditor hanya mengambil sampel dari sebagian populasi dan ada risiko bahwa sampel itu tidak secara akurat mewakili populasi.

2.4.5 Tingkat Materialitas

Arens, *et al* (2008: 72) yang diterjemahkan oleh HermanWibowo membagi tiga tingkat materialitas yang digunakan untuk menentukan pendapat untuk dikeluarkan yaitu:

1. Nilainya tidak material.
Ketika suatu kesalahan penyajian terjadi dalam laporan keuangan, tetapi salah saji tidak mungkin mempengaruhi keputusan yang dibuat oleh si pengguna laporan, maka hal tersebut dikategorikan sebagai tidak material. Dalam kondisi tersebut sangat pantas untuk menerbitkan pendapat wajar tanpa pengecualian.
2. Nilainya material tetapi tidak mempengaruhi keseluruhan penyajian laporan keuangan.
Tingkat materialitas kedua adalah pada saat terdapat suatu kesalahan penyajian laporan keuangan yang dapat memenuhi keputusan seseorang pengguna laporan keuangan, tetapi secara keseluruhan laporan keuangan tetap disajikan secara wajar dan tetap digunakan.
3. Nilainya sangat material kewajaran seluruh laporan keuangan dipertanyakan.
Tingkat materialitas tertinggi adalah pada saat terdapat probabilitas yang sangat tinggi bahwa pengguna laporan keuangan akan membuat keputusan

yang tidak benar jika pengguna laporan menyandarkan dirinya pada keseluruhan laporan keuangan dalam pembuatan keputusan mereka.

2.4.5.1 Materialitas pada Tingkat Laporan Keuangan

Auditor menggunakan dua cara dalam menetapkan materialitas menurut Mulyadi (2002: 160) pertama, auditor menggunakan materialitas dalam perencanaan audit dan kedua saat mengevaluasi bukti audit dalam pelaksanaan audit. Pada pelaksanaan bukti audit, auditor perlu membuat estimasi materialitas karena terdapat hubungan yang terbalik antara jumlah dalam laporan keuangan yang dipandang material oleh auditor dengan jumlah pekerjaan audit yang diperlukan untuk menyatakan kewajaran laporan keuangan.

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

2.4.5.2 Materialitas pada Tingkat Saldo Akun

Meskipun auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan, namun auditor harus melakukan audit atas akun-akun secara individual dalam mengumpulkan bukti audit yang dapat dipakai sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya atas laporan keuangan auditan.

Oleh karena itu, taksiran materialitas yang dibuat pada setiap tahap perencanaan audit harus dibagi ke akun-akun laporan keuangan secara individual yang akan diperiksa. Bagian dari materialitas yang akan dialokasikan ke dalam akun-akun secara individual ini disebut dengan salah saji yang dapat diterima (*tolerable misstatement*) untuk akun-akun tertentu.

Materialitas pada tingkat saldo akun menurut Mulyadi (2002:162):

“Adalah salah saji minimum yang mungkin terdapat dalam saldo akun yang dipandang sebagai salah saji material. Konsep materialitas pada saldo akun tidak boleh dicampuradukkan dengan istilah saldo akun material. Saldo akun material adalah besarnya saldo yang tercatat, sedangkan konsep materialitas berkaitan dengan jumlah salah saji yang dapat mempengaruhi keputusan pemakai informasi keuangan.”

Oleh karena itu, akun saldo yang paling kecil dibandingkan dengan materialitas sering kali disebut sebagai tidak material sebagai risiko salah saji. Namun tidak ada batas kurang saji dalam suatu akun dengan saldo tercatat yang sangat kecil. Oleh karena itu, harus didasari oleh auditor bahwa akun yang kelihatannya dalam saldo tidak material, dapat berisi kurang saji (*misstatement*) yang melampaui materialitasnya.

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

2.5 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

2.5.1 Hubungan antara Profesionalisme Auditor dengan Pertimbangan Tingkat Materialitas

Menurut Napoca (2012) proses pendekatan profesional dapat menawarkan tingkat kompleksitas tinggi, yang juga diungkapkan oleh sejumlah besar penelitian dari literatur khusus, yang mana pendekatan profesional ini menyoroti keragaman faktor-faktor yang berkontribusi terhadap substansi dari pertimbangan profesional dan proses pengambilan keputusan.

Materialitas menurut Joldos, *et al* (2010:226) berarti jumlah yang ditetapkan oleh auditor sebagai kesalahan, ketidaktepatan atau kelalaian yang dapat menyebabkan salah saji tahunan, serta hasil yang tidak wajar dari laporan keuangan dan keadaan perusahaan itu.

Gordeeva (2011:43) mengungkapkan bahwa pertimbangan profesional yang benar terhadap suatu item, transaksi, dan kejadian sangat penting untuk akuntan dalam melakukan pekerjaannya terkait materialitas dan itu tergantung pada berbagai penelitian kualitatif dan kuantitatif dengan melihat keadaan, tipe, ukuran, dan berdasarkan data dan lainnya. Metode kualitatif dan kuantitatif dapat membantu auditor untuk membentuk argumen pertimbangan profesional.

Berdasarkan pernyataan diatas, menyebutkan bahwa informasi yang material atau salah saji dapat mempengaruhi keputusan ekonomi bagi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran atau item dalam keadaan tertentu dari salah saji informasi yang digunakan.

Oleh karena itu, maka auditor harus memutuskan jumlah salah saji gabungan dalam laporan keuangan yang dianggap material pada awal audit ketika mengembangkan strategi audit secara keseluruhan yang disebut dengan pertimbangan pendahuluan materialitas.

Pertimbangan pendahuluan mengenai materialitas merupakan salah satu keputusan penting yang harus diambil oleh auditor yang diungkapkan oleh Arens *et al* (2008:320) untuk membantu merencanakan mengumpulkan bukti yang tepat yang sangat membutuhkan kearifan profesional dalam menerapkan tingkat materialitas atau salah saji dalam melaksanakan tugas audit.

Sedangkan menurut American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) yang dikutip oleh Gordeeva memberikan keputusan mengenai:

“Materiality should depend on the professional accountant’s or auditor judgment and existing circumstances, but missed any guidelines, there is enough a neutral position.”

Pernyataan diatas yang diungkapkan oleh American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyatakan bahwa keputusan tentang materialitas harus bergantung pada penilaian profesionalisme akuntan atau auditor sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, tanpa luput dari pedoman atau standar dan aturan-aturan yang telah ditetapkan dengan posisi yang netral atau tidak memihak kepada siapapun.

Ketika auditor menggunakan kemahiran profesionalnya, maka auditor harus merencanakan dan merancang audit guna mendapat bukti dan untuk mendapatkan risiko audit pada tingkat yang rendah, dengan pertimbangan tingkat

profesionalisme auditor yang sesuai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Tinggi tetapi tidak mutlak, tingkat jaminan yang dimaksudkan auditor yang dinyatakan dalam laporan auditor untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material (disebabkan kesalahan atau penipuan).

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, maka berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Napoca (2012) menyatakan bahwa penentuan tingkat materialitas membutuhkan dosis besar dari pertimbangan profesional auditor, menyajikan banyak bahaya yang dapat menyebabkan hasil yang salah dengan konsekuensi serius bagi entitas ekonomi yang diaudit.

Menurut Napoca (2012) dalam penelitiannya menyelidiki dimana disposisi auditor dapat ditemukan dalam menentukan tingkat materialitas secara signifikan. Akuntan yang profesional akan memiliki catatan disposisi yang positif dalam menentukan tingkat materialitas yang tepat dengan konsensus tingkat rendah tentang keputusan yang dikeluarkan, sedangkan keputusan auditor yang kurang konservatif atau kurang berhati-hati (penggunaan nilai yang rendah untuk materialitas yang signifikan) akan memiliki catatan disposisi negatif.

Gordeeva (2011:42) menyatakan bahwa sikap profesional auditor berpengaruh terhadap tingkat materialitas yang mana sikap profesional auditor merupakan dasar dalam penentuan yang berkaitan dengan tingkat materialitas dan salah saji yang dapat mempengaruhi keputusan ekonomi bagi para pengguna laporan keuangan.

Dengan demikian pertimbangan tingkat materialitas adalah pertimbangan auditor atas besarnya penghilangan atau salah saji informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pertimbangan pihak yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut yang dilihat berdasarkan seberapa penting tingkat materialitas, pengetahuan tentang tingkat materialitas, risiko audit, tingkat materialitas antar perusahaan, dan urutan tingkat materialitas dalam rencana audit. Seorang akuntan publik yang profesional harus memenuhi tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien termasuk rekan seprofesi untuk berperilaku semestinya.

Hastuti dkk. (2003) meneliti tentang hubungan profesionalisme dengan pertimbangan tingkat materialitas dalam proses pengauditan laporan keuangan dengan menggunakan lima dimensi mengenai profesionalisme. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat profesionalisme mempunyai hubungan yang signifikan dengan tingkat pertimbangan materialitas. Semakin tinggi tingkat profesionalisme akuntan publik, semakin baik pula pertimbangan tingkat materialitasnya.

2.5.2 Hubungan Etika Profesi Auditor dengan Pertimbangan Tingkat Materialitas

Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik, yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional (Agoes 2004).

Tanpa etika, profesi akuntan tidak akan ada karena fungsi akuntan adalah sebagai penyedia informasi untuk proses pembuatan keputusan bisnis oleh para pelaku bisnis.

Seorang auditor juga dituntut untuk memegang teguh etika profesi dalam menjalankan pekerjaannya sebagai seorang auditor. Dengan memegang teguh etika profesi keputusan yang dihasilkan oleh seorang auditor dalam mempertimbangkan tingkat materialitas akan lebih independen dan objektif. Hal ini dibuktikan dalam penelitian Herawaty dan Susanto (2009). Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota IAI di satu sisi dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI di sisi lainnya.

Agoes (2004) menunjukkan kode etik IAPI dan aturan etika Kementerian Akuntan Publik, Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) dan standar pengendalian mutu *auditing* merupakan acuan yang baik untuk mutu *auditing*. Prinsip-prinsip etika yang dirumuskan IAPI dan dianggap menjadi kode etik perilaku akuntan Indonesia adalah (1) tanggung jawab, (2) kepentingan masyarakat, (3) integritas, (4) obyektivitas dan independen, (5) kompetensi dan ketentuan profesi, (6) kerahasiaan, (7) perilaku profesional. Semakin tinggi akuntan publik menaati kode etik maka semakin baik pula pertimbangan tingkat materialitas.

2.5.3 Hubungan Pengalaman Auditor dengan Pertimbangan Tingkat Materialitas

Pengalaman auditor yang memadai adalah penting dalam rangka memberikan pertimbangan tingkat materialitas dalam proses pengauditan. Hal ini disebabkan karena hingga saat ini belum terdapat standar baku mengenai dasar

penetapan tingkat materialitas. Auditor dapat menggunakan pengalamannya sebagai dasar untuk memberikan pertimbangan tingkat materialitas.

Pengalaman Auditor adalah pengalaman dalam melaksanakan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis perusahaan yang pernah ditangani (Asih, 2006:26). Libby dan Frederick (1990) dalam Suraida (2005:119) menemukan bahwa makin banyak Pengalaman Auditor makin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

Gaballa dan Zhou (2010:169) mengemukakan pengalaman profesional mencerminkan pengalaman auditor dengan struktur pengetahuan yang dikembangkan meliputi pengetahuan umum, yang merupakan fakta, teori dan definisi yang disebutkan dalam buku-buku, majalah, dan pengetahuan khusus dan terwakili dalam pengetahuan yang terkait dengan penyelesaian beberapa tugas.

Sebagaimana yang disebutkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) bahwa persyaratan yang dituntut dari seorang auditor independen adalah orang yang memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai yang biasanya diperoleh dari praktik-praktik dalam bidang auditing sebagai auditor independen.

Materialitas merupakan konsep auditing dan secara khusus terkait kedalam lima postulat yang mengadopsi pendekatan berbasis risiko dalam melakukan audit. Kinerja prosedur audit selama audit dapat mengakibatkan deteksi kondisi atau keadaan yang seharusnya terhadap auditor untuk mempertimbangkan salah saji material yang ada. Jika suatu kondisi atau keadaan berbeda negatif dari harapan auditor, auditor perlu mempertimbangkan alasan untuk perbedaan seperti

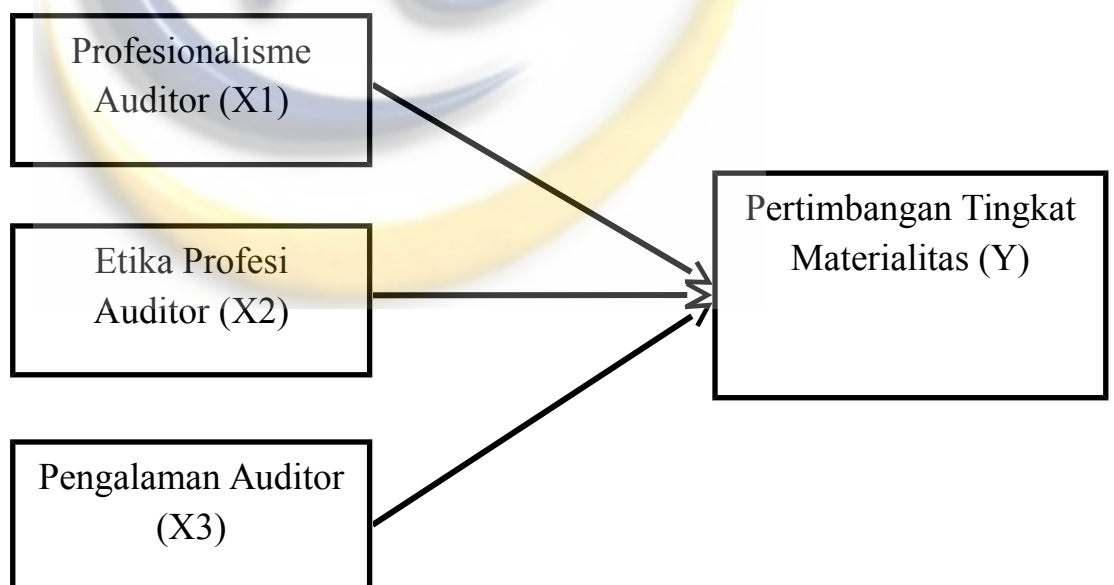
ketika kondisi atau keadaan sebenarnya, ruang lingkup prosedur audit yang direncanakan harus dipertimbangkan kembali oleh auditor.

Dengan demikian, SAS No.53 mengasumsikan bahwa auditor yang dapat menemukan kesalahan serta memiliki pengetahuan yang cukup maka dapat melanjutkan potensi sumbet daya dan dampak akibat adanya kesalahan tersebut dengan tepat. Pengetahuan harus dimiliki oleh auditor dengan mengembangkan pengalaman auditor untuk mendeteksi kondisi atau keadaan yang seharusnya dan untuk mempertimbangkan salah saji material yang ada.

2.6 Skema Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1

Model kerangka pemikiran



2.7 Hipotesis

Berdasarkan model penelitian diatas, dinyatakan bahwa variabel independen terdiri dari 3(tiga) variabel yaitu variabel independen kesatu Profesionalisme Auditor, variabel independen kedua yaitu Etika profesi Auditor, dan variabel independen yang ketiga adalah Pengalaman Auditor. Sedangkan untuk variabel dependennya adalah Pertimbangan Tingkat Materialitas. Maka hipotesis penelitiannya adalah sebagai berikut:

- H1 : Profesionalisme berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan.
- H2 : Etika profesi berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan.
- H3 : Pengalaman auditor berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan.
- H4 : Profesionalisme, Etika Profesi dan Pengalaman Auditor berpengaruh secara positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas dalam proses audit laporan keuangan.