# BAB II

# KAJIAN PUSTAKA

## Landasan Teoritis

### **Teori Atribusi**

Teori atribusi memiliki kerangka pemikiran untuk mengerti bagaimana seseorang menjelaskan diri sendiri dan perilaku orang lain. Dasar penting dari teori atribusi adalah seseorang berperilaku seperti itu karena suatu alasan. Dengan kata lain, seseorang memiliki alasan untuk menimbulkan kesan mereka kepada orang lain. Fritz Heider, salah satu peneliti pertama yang menulis tentang teori atribusi, tertarik pada bagaimana seseorang menimbulkan kesan kepada orang lain. Menurut dia, kesan ini ditimbulkan melalui tiga langkah proses, yaitu pengamatan perilaku, penentuan apakah perilaku itu disengaja, dan kategori perilaku termotivasi secara internal atau eksternal (Littlejohn & Foss, 2009). Ketika seorang auditor mengambil suatu *judgment*, ia akan memperhatikan beberapa hal seperti faktor internal atau eksternal, bukan hanya pada temuan-temuan yang ada.

Faktor internal merupakan faktor yang ada dalam seorang auditor yang berpengaruh terhadap pemberian suatu respon atau penilaian terhadap sesuatu. Sikap profesionalisme diperlukan seorang auditor agar tidak melanggar peraturan serta melaksanakan tugas sesuai dengan aturan yang berlaku ketika seorang auditor berhadapan dengan hal yang menguntungkan atau merugikan auditor tersebut. Faktor eksternal juga mempunyai pengaruh terhadap auditor dalam melakukan suatu *judgment*. Faktor eksternal yang mempengaruhi auditor yaitu kompleksitas tugas serta tekanan ketaatan. Seorang auditor menghadapi beberapa tugas yang kompleks serta tingkat kesulitan yang berbeda-beda. Tekanan ketaatan berupa tekanan dari instansi serta tekanan dari atasan juga bisa mempengaruhi *judgment* auditor (Heriyanto, 2015).

### **Teori Kognitif**

Teori belajar kognitif merupakan suatu teori belajar yang lebih mementingkan proses belajar daripada hasil belajar. Teori kognitf pada awalnya dikemukakan oleh Dewwy, dilanjutkan oleh Jean Piaget, Kohlberg, Damon, Mosher, Perry dan lain-lain, yang membicarakan tentang perkembangan kognitif dalam kaitannya dengan belajar. Kemudian dilanjutkan oleh Jerome Bruner, David Asubel, Chr. Von Ehrenfels Koffka, Kohler, Wertheimer dan sebagainya. Bagi penganut aliran ini, belajar tidak sekedar melibatkan hubungan antar stimulus dan respons. Namun lebih dari itu, belajar melibatkan proses berpikir yang sangat kompleks. Belajar melibatkan prinsip-prinsip dasar psikologi, yaitu belajar aktif, belajar lewat interaksi sosial dan lewat pengalaman sendiri (Sutarto, 2017).

1. Belajar aktif

Belajar aktif berguna dalam pengembangan kognitif. Pembelajaran tak lepas dari pengembangan beberapa unsur. Cara tersebut membuat individu secara aktif mencari tahu tentang suatu hal baru, mengolah data, dan kemudian akan memperoleh pengetahuan yang baru.

1. Belajar melalui interaksi sosial

Hubungan sosial mempengaruhi peningkatan kognitif karena berhadapan dengan orang lain. Tanpa adanya interaksi sosial maka individu tersebut cenderung bersifat egosentris. Adanya hubungan sosial membuat peningkatan kognitif seseorang mengarahkan pada beberapa cara pandang serta pilihan tindakan.

1. Belajar melalui pengalaman sendiri

Pembelajaran merupakan sebuah hal baru yang didapat oleh seseorang. Pengalaman memberikan pembelajaran yang efektif dan optimal. Pengalaman memberikan seseorang individu ketika menemukan hal yang sama akan tahu cara untuk menghadapinya. Ketika seorang auditor melaksanakan sebuah audit maka seorang auditor tersebut akan mempelajari pengalaman yang telah didapatkan pada masa lalu. Pengetahuan dan pengalaman seorang auditor dalam mengaudit memberikan dampak pada judgment yang lebih baik dibanding auditor yang kurang berpengalaman (Heriyanto, 2015).

### **Auditing**

#### Definisi Auditing

*Auditing* menurut Arens *et al.* (2017:28) adalah :

“*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”.*

“*Auditing* adalah suatu akumulasi dan evaluasi dari bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi yang didapat dengan kriteria yang sudah ditetapkan. *Auditing* seharusnya dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”.

Sedangkan *auditing* menurut Messier, Glover, & Prawitt (2008:12) adalah :

*“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”*

“*Auditing* adalah proses yang sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objekif mengenai asersi-asersi tentang kegiatan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah suatu proses akumulasi dan evaluasi bukti yang objektif serta sistematis untuk mendapatkan bukti yang didapat dengan kriteria yang sudah ditetapkan sebelumnya, dimana proses ini harus dilakukan oleh orang yang independen dan kemudian mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

#### Jenis-jenis Auditing

Terdapat tiga jenis utama audit menurut Arens *et al.* (2017:36-37) yaitu :

##### Audit Operasional

Audit operasional (*operational audit*) mengevaluasi dari efisiensi dan efektivitas dari suatu metode dan prosedur operasi dari suatu organisasi. Pada saat pengerjaan dari audit operasional, manajemen pastinya mengharapkan adanya rekomendasi untuk meningkatkan kegiatan operasi. Dalam audit operasional, *review* tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat berupa evaluasi dari struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan bagian lain yang mana memenuhi syarat auditor. Karena banyak area yang berbeda di mana efektivitas operasional dapat dievaluasi, tidak mungkin untuk mengkarakterisasi pelaksanaan audit operasional yang khusus. Audit ini kadang-kadang disebut juga audit kinerja (*performance audit*) atau audit manajemen (*manajemen audit*). Audit operasional memberikan tantangan yang berbeda dari audit laporan keuangan atau audit kepatuhan karena audit operasional sering mensyaratkan auditor untuk mengidentifikasi atau menciptakan tujuan untuk menilai efektivitas dan efisiensi.

##### Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan (*compliance audit*) dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit kepatuhan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat kepatuhan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

##### Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan (*financial statement audit*) dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu yang biasanya adalah standar akuntansi internasional. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya.

#### Definisi Auditor

Auditor menurut SPAP, 2016a (SA 200.5)adalah :

“orang atau orang-orang yang melaksanakan audit (biasanya rekan perikatan atau anggota lain tim perikatan) atau, jika relevean, KAP.”

#### Jenis-jenis Audior

Dewasa ini, ada beberapa jenis auditor yang berpraktik. Menurut Arens *et al.* (2017:38-39), jenis yang paling umum adalah kantor akuntan publik, auditor badan akuntabilitas pemerintah, auditor pajak, dan auditor internal.

##### Kantor Akuntan Publik (KAP)

KAP bertanggunng jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi nonkomersial yang lebih kecil. Sebutan KAP mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat audit atas laporan keuangan harus memiliki lisensi sebagai akuntan publik. KAP sering disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

##### Auditor Badan Akuntabilitas Pemerintah

###### Auditor Internal Pemerintah

Auditor internal pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. BPKP mempekerjakan lebih dari 4.000 auditor diseluruh Indonesia. Auditor BPKP juga sangat dihargai dalam profesi audit.

###### Auditor Eksternal Pemerintah

Auditor eskternal pemerintah atau sering disebut auditor badan pemeriksa keuangan (BPK) adalah auditor yang bekerja untuk BPK Republik Indonesia badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dipimpin oleh seorang kepala, BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada Dewan Perwakilan Raykat (DPR). Tanggung jawab utama BPK adalah untuk melaksanakan fungsi audit DPR, dan juga mempunyai banyak tanggung jawab audit seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR.

##### Auditor Pajak

Auditor pajak adalah auditor yang melaksanakan pemeriksaan Surat Pemeritahuan Tahunan (SPT) wajib pajak apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Hukum pajak sangat rumit, dan ada ratusan interpretasi isi. Audit ini murni bersifat audit kepatuhan. Masalah perpajakan mungkin melibatkan pajak penghasilan pribadi, pajak hadiah, pajak bumi dan bangunan, pajak korporasi perwalian, dan sebagainya. Seorang auditor yang terlibat dalam salah satu bidang ini harus memiliki pengetahuan tentang pajak dan keahlian audit yang cukup luas untuk melakukan audit yang efektif.

##### Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Di banyak negara, pengalaman menjadi auditor internal bisa digunakan untuk memenuhi persyaratan pengalaman menjadi *Certified Public Accountant* (CPA). Banyak auditor internal mengejar sebutan sebagai *Certified Internal Auditor* (CIA), dan beberapa auditor internal mengejar dua sebutan yaitu CPA dan CIA.

### **Materialitas**

#### Definisi Materialitas

Menurut Messier, Glover, & Prawitt (2008:15), materialitas adalah :

*“Magnitude of an omission or misstatement of accounting information that, in the light of surrounding circumstances, makes it probable that the judgement of a reasonable person relying on the information would have been changed or influenced by the omission or misstatement.”*

“Besarnya suatu pengabaian atau salah saji informasi akuntansi yang di luar ruang lingkupnya, memungkinkan bahwa pertimbangan seseorang yang mengandalkan pada informasi tersebut akan berubah atau terpengaruh oleh pengabaian atau salah saji.”

Sedangkan menurut Arens et al. (2017:274), materialitas adalah :

*“The magnitude of misstatements that individually, or when aggregated with other misstatements, could reasonably be expected to influence the economic decisions of users made on the basis of the financial statements.”*

“Besarnya salah saji yang secara individual, atau ketika dikumpulkan dengan salah saji lain, secara wajar dapat diharapkan untuk mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang dibuat berdasarkan laporan keuangan.”

Dari definisi diatas, bisa ditarik kesimpulan bahwa materialitas adalah besar salah saji yang memungkinkan pertimbangan seseorang yang mengandalkan informasi tersebut berubah atau terpengaruh oleh salah saji tersebut (Konrath, 2002:155).

#### Konsep Materialitas

Konsep materialitas merupakan faktor yang penting dalam mempertimbangkan hasil laporan audit perusahaan. Sebagai contoh, jika ada salah saji yang tidak material dalam laporan keuangan suatu entitas dan pengaruhnya terhadap periode selanjutnya diperkirakan tidak teralu berarti, maka dapatlah dikeluarkan suatu laporan wajar tanpa pengecualian. Keadaannya akan berbeda jika jumlah sedemikian besar sehingga dapat menimbulkan pengaruh yang material dalam laporan keuangan secara keseluruhan.

Konsep materialitas menggunakan tiga tingkatan dalam menentukan jenis pendapat yang akan diterbitkan menurut Arens *et al.* (2017:84-85), antara lain :

1. Jumlah yang tidak material, apabila terdapat salah saji dalam laporan keuangan tetapi cenderung tidak mempengaruhi keputusan pemakai laporan, salah saji tersebut dianggap tidak material. Jenis pendapat yang akan dikeluarkan adalah wajar tanpa pengecualian.
2. Jumlahnya material, tetapi tidak memperburuk laporan keuangan secara keseluruhan. Tingkat materialitas ini terjadi jika salah saji dalam laporan keuangan akan mempengaruhi keputusan pemakai, tetapi secara keseluruhan laporan keuangan tersebut tetap disajikan secara wajar sehingga masih berguna. Jenis pendapat yang akan dikeluarkan adalah wajar dengan pengecualian.
3. Jumlahnya sangat material sehingga kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan diragukan. Tingkat materialitas tertinggi terjadi apabila pemakai mungkin akan membuat keputusan yang tidak benar jika mengandalkan laporan keuangan secara keseluruhan. Jenis pendapat yang akan dikeluarkan adalah pernyataan tidak memberi pendapat atau pendapat tidak wajar.

Menurut Sofia & Damayanti (2017), dimensi dari tingkat materialitas ada 5 yaitu :

1. Seberapa penting tingkat materialitas
2. Risiko audit
3. Pengetahuan mengenai tingkat materialitas
4. Tingkat materialitas antar perusahaan
5. Urutan tingkat materialitas dalam rencana audit.

Materialitas merupakan konsep vital dalam pengauditan, yang mana ini menjadi acuan untuk indikator seberapa penting tingkat materialitas, dan risiko audit. Materialitas juga pendapat subyektif masing-masing auditor yang menjadi acuan dasar untuk indikator pengetahuan mengenai tingkat materialitas, dan tingkat materialitas antar perusahaan. Materialitas merupakan pertimbangan utama untuk menentukan kewajaran laporan keuangan yang menjadi acuan indikator urutan tingkat materialitas dalam rencana audit.

#### Langkah dalam Menentukan Tingkat Materialitas

Auditor bertanggung jawab untuk menentukan dan mencari apakah laporan keuangan mengandung salah saji yang material, lalu memberitahukannya kepada klien agar suatu koreksi dapat dilakukan. Jika klien menolak untuk memperbaikinya, maka auditor harus mengeluarkan opini wajar dengan pengecualian atau tidak wajar bergantung seberapa signifikan dari salah saji tersebut.

Arens *et al.* (2017:275) menyatakan bahwa ada lima langkah yang harus dilakukan oleh para auditor untuk menentukan tingkat materialitas dalam laporan keuangan diantaranya :

1. Menetapkan pertimbangan tingkat materialitas awal
2. Mengalokasikan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke setiap bagian pengauditan
3. Mengestimasikan total salah saji dalam segmen disetiap bagian pengauditan
4. Mengestimasi salah saji gabungan
5. Membandingkan estimasi salah saji gabungan dengan materialitas dalam penilaian awal atau penilaian yang direvisi.

Jika setiap auditor mengikuti setiap prosedur yang ada dengan baik, maka materialitas akan dapat ditentukan dengan maksimal.

### **Profesionalisme Auditor**

#### Definisi Profesionalisme

Menurut (Keraf, 1998:35), profesi adalah :

“Profesi dapat dirumuskan sebagai pekerjaan yang dilakukan sebagai nafkah hidup dengan mengandalkan keahlian dan keterampilan yang tinggi dan dengan melibatkan komitmen pribadi (moral) yang mendalam.”

Ada beberapa karakteristik dari sebuah profesi yang dicerminkan oleh Whittington & Pany (2010:67), yaitu :

1. Tanggung jawab untuk melayani masyarakat
2. Pondasi pengetahuan yang kompleks
3. Standar masuk ke sebuah profesi
4. Membutuhkan kepercayaan publik

Menurut Holmes & Burns (1993:2), profesional adalah :

“Untuk bisa disebut pekerjaan profesional, audit haruslah direncanakan dan dilaksanakan dengan cara yang sangat objektif, tanpa memihak.”

Sedangkan menurut Arens *et al.* (2017:107), profesional yaitu :

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

“tanggung jawab atas perilaku yang melampaui tanggung jawab individu yang memuaskan dan melampaui persyaratan hukum dan peraturan masyarakat kita.”

Menurut Messier, Glover & Prawitt (2014b:216), profesionalisme adalah :

“sikap, tujuan, atau kualitas yang menjadi karakter atau menandai suatu profesi atau orang profesional.”

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme adalah sifat, tujuan, atau kualitas dari seorang profesional dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas seperti yang diatur dalam organisasi profesi.

#### Konsep Profesionalisme

Dalam penelitian ini, peneliti memakai dimensi profesionalisme dari Annisa & Wahyundaru (2013). Terdapat 5 dimensi profesionalisme auditor yaitu :

##### Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya sebagai alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, jadi bukan semata mata karena materi tapi kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

##### Kewajiban sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Kesadaran auditor tentang peran profesinya di masyarakat akan menumbuhkan sikap mental untuk melakukan pekerjaan sebaik mungkin.

##### Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan atau pengaruh dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Setiap ada campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

##### Keyakinan terhadap profesi

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

##### Hubungan dengan rekan seprofesi

Hubungan dengan sesama profesi adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional. Dengan banyaknya tambahan masukan akan menambah akumulasi pengetahuan auditor sehingga dapat lebih bijaksana dlam membuat perencanaan dan pertimbangan dalam proses pengauditan.

### **Etika Profesi**

#### Definisi Etika Profesi

Etika menurut (Bertens, 2013:3-4) adalah :

“ilmu tentang apa yang biasa dilakukan atau ilmu tentang adat kebiasaan”

Etika didefinisikan sebagai prinsip moral dan menyangkut karakteristik seperti kejujuran dan integritas, reliabilitas dan akuntabilitas, serta semua aspek perilaku seperti benar, salah, baik, dan buruk (Konrath, 2002:35). Etika profesi dapat diartikan prinsip etika tertentu yang berlaku untuk suatu profesi (Keraf, 1998:33-34).

#### Konsep Etika Profesi

Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik yang tidak hanya terbatas pada kepentingan klien atau pemberi kerja, melainkan juga dalam melindungi kepentingan publik. Maka dari itu, setiap praktisi harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur oleh IAPI. Kode etik profesi akuntan publik diatur IAPI dalam pedoman SPAP Seksi 100.4 (2008:7-19) terdiri dari :

##### Prinsip Integritas

Prinsip integritas mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat pernyataan yang menyesatkan, dan penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

##### Prinsip Objektivitas

Prinsip objektivitas mengharuskan setiap praktisi untuk tidak membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain mempengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya. Setiap praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subjektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.

##### Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap praktisi untuk memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja. Setiap praktisi juga dituntut untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya. Pengembangan dan pendidikan profesional yang berkelanjutan sangat diperlukan untuk meningkatkan dan memelihara kemampuan praktisi agar dapat melaksanakan pekerjaannya secara kompeten dalam lingkungan profesional. Sikap kecermatan dan kehati-hatian mengharuskan setiap praktisi untuk bersikap dan bertindak secara hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu, sesuai dengan persyaratan penugasan.

##### Prinsip Kerahasiaan

Prinsip kerahasiaan mewajibkan setiap praktisi untuk tidak melakukan tindakan-tindakan seperti mengungkapkan dan menggunakan informasi yang bersifat rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis kepada pihak di luar KAP. Setiap praktisi harus waspada terhadap kemungkinan pengungkapan yang tidak disengaja, terutama dalam situasi yang melibatkan hubungan jangka panjang dengan rekan bisnis maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekatnya. Prinsip ini tetap berlanjut bahkan setelah berakhirnya hubungan antara praktisi dengan klien atau pemberi kerja. Praktisi diperbolehkan untuk mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia atau ketika pengungkapan itu disetujui oleh klien, diharuskan oleh hukum, atau pengungkapan yang terkait dengan kewajiban profesional.

##### Prinsip Perilaku Profesional

Prinsip perilaku profesional mewajibkan setiap praktisi untuk memenuhi setiap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, serta menghindari setiap tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi, dan pernyataan yang berlebihan mengenai jasa profesional.

### **Pengalaman Auditor**

#### Definisi Pengalaman

Menurut KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia) 2019, pengalaman adalah yang pernah dialami (dijalani, dirasai, ditanggung, dan sebagainya). Pengalaman merupakan 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.

#### Konsep Pengalaman Auditor

Banyak orang memahami semakin banyak jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan yang baru memulai kariernya. Hal ini dikarenakan pengalaman akan membentuk keahlian seseorang baik secara teknis maupun secara psikis,

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi bisa dikatakan bahwa melakukan pekerjaan yang sama terus menerus, maka setidaknya akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya.

Secara psikis, pengalaman akan membentuk pribadi seseorang dimana akan membuat seseorang itu lebih bijaksana baik dari cara berpikir maupun bertindak. Hal ini terjadi karena pengalaman seseorang sudah pernah menempatkan dia disaat keadaan baik dan disaat keadaan buruk. Seseorang akan semakin berhati-hati dalam bertindak ketika ia merasakan fatalnya melakukan kesalahan. Dia akan merasa senang dan puas ketika memecahkan masalah dan memenangkan argumentasi.

Pengalaman juga dapat diraih dari pelatihan yang cukup. Pelatihan disini dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, simposium, 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 sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berhubungan dengan pendeteksian kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor.

Menurut Singgih & Bawono (2010), terdapat 3 dimensi pengalaman auditor yaitu :

##### Lama Bekerja

Lama bekerja diartikan dengan banyaknya jumlah jam terbang seorang auditor, tentunya memengaruhi kualitas audit yang diberikan. Semakin banyak jumlah jam terbangnya, maka kualitas audit yang diberikan semakin baik daripada yang baru memulaik kariernya.

##### Frekuensi Pekerjaan Pemeriksaan yang telah dilakukan

Frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan dapat dilihat dari banyaknya tugas yang dikerjakan. Semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan perlakuan khusus yang dijumpai dalam pekerjaannya dan bila dikerjakan secara terus menerus, akan membuat lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikan pekerjaan.

##### Banyaknya pelatihan yang telah diikutinya

Banyaknya pelatihan yang telah diikuti merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal.

## Penelitian Terdahulu

Frank & Ariyanto (2016) melakukan penelitian dengan mengambil data dari 47 auditor yang bekerja pada KAP di Bali, dimana memperoleh hasil yaitu variabel profesionalisme, komitmen profesional, dan pengalaman kerja berpengaruh positif pada pertimbangan tingkat materialitas audit atas laporan keuangan.

Penelitian Minanda & Muid (2013) menggunakan seluruh auditor independen yang bekerja pada KAP di Semarang, dimana auditor independen yang dipilih berjumlah 100 auditor dan memperoleh hasil variabel profesionalisme, mendeteksi kekeliruan, pengalaman bekerja auditor, dan etika profesi berpengaruh signifikan dan positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas audit atas laporan keuangan. Penelitian ini sama dengan penelitian yang dilakukan Desiana (2012). Namun perbedaannya penelitian yang dilakukan Desiana ada di objek dan tidak menggunakan variabel pengalaan bekerja auditor. Populasi dari auditor eksternal yang diambil adalah auditor yang bekerja di KAP di kota Surabaya dan hasil penelitiannya adalah variabel profesionalisme, dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan berpengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas, sedangkan variabel etika profesi memiliki pengaruh negatif terhadap pertimbangan tingkat materialitas.

Penelitian Kurniawanda (2013) dan Annisa & Wahyundaru (2013) sama-sama meneliti pengaruh variabel profesionalisme auditor dengan etika profesi terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Namun berbeda di objek penelitiannya dan hasil penelitiannya. Penelitian Kurniawanda mengambil sampel auditor dari 9 KAP di Palembang yang berjumlah 62 auditor. Penelitian ini memiliki hasil yaitu secara simultan, variabel profesionalisme auditor dan etika profesi memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat materialitas, sedangkan secara parsial variabel etika profesi memiliki pengaruh terhadap tingkat materialitas dan variabel profesionalisme auditor yang terdiri dari pengabdian profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan pada profesi, dan hubungan sesama profesi, ada dua dimensi yang berpengaruh terhadap tingkat materialitas yaitu kemandirian, dan keyakinan terhadap profesi. Sedangkan pengabdian terhadap profesi, kewajiban sosial, dan hubungan sesama profesi tidak berpengaruh terhadap tingkat materialitas. Berbeda dengan penelitian Annisa & Wahyundaru mengambil populasi auditor pada KAP di Semarang yang berjumlah 46 auditor, dimana hasil penelitian ini hampir sama dengan penelitian Kurniawanda. Namun penelitian Annisa & Wahyundaru menunjukkan bahwa ada empat dimensi yang berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas yaitu pengabdian pada profesi, kemandirian, keyakinan terhadap profesi, dan hubungan rekan seprofesi. Sedangkan kewajiban sosial, dan variabel etika profesi tidak berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas.

Utami & Nugroho (2014) melakukan penelitian dengan menggunakan populasi auditor yang bekerja di KAP Daerah Istimewa Yogyakarta, yang hasilnya variabel profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan pada pertimbangan tingkat materialitas. Sedangkan variabel etika profesi, dan pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan pertimbangan tingkat materialitas. Selain itu, penelitian ini menggunakan variabel pemoderasi yaitu kredibilitas klien dimana kredibilitas klien memperkuat hubungan antara profesionalisme dengan pertimbangan tingkat materialitas. Berbeda pula terhadap variabel etika profesi, dan pengalaman auditor. Kredibilitas klien memperlemah hubungan antara etika profesi dengan pertimbangan tingkat materialitas, dan kredibilitas klien tidak memoderasi pengaruh pengalaman auditor terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Penelitian ini sama dengan penelitian Sofia & Damayanti (2017) yang perbedaannya terletak di objek penelitian, tidak menggunakan moderasi dan hasil penelitiannya. Sofia & Damayanti mengambil sampel auditor dari KAP/Perusahaan yang berdomisili di Jakarta dan Tanggerang Selatan yang berjumlah 32 auditor. Penelitian ini mengemukakan bahwa variabel etika profesi, dan pengalaman berpengaruh signifikan terhadap penentuan tingkat materialitas, sedangkan variabel profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap penentuan tingkat materialitas.

Penelitian Singgih & Bawono (2010) menggunakan populasi auditor pada KAP “*Big Four*” di Indonesia yang berjumlah 125 auditor. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi, pengalaman, *due professional care*, dan akuntabilitas secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit. Berbeda pula secara parsial variabel independensi, *due professional care*, dan akuntabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Muhammad (2013) melakukan penelitian dengan menggunakan populasi auditor pada KAP di Surabaya yang berjumlah 129 auditor. Penelitian ini mengemukakan bahwa secara simultan variabel profesionalisme auditor, pengetahuan auditor, dan etika profesi auditor berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas pemeriksaan laporan keuangan. Secara parsial, variabel profesionalisme auditor, pengetahuan auditor, dan etika profesi auditor berpengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas pemeriksaan laporan keuangan.

Penelitian Timur & Setyorini (2017) menggunakan populasi auditor pada KAP se-Yogyakarta yang berjumlah 73 auditor. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi auditor, struktur audit, dan kualitas audit berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Sedangkan variabel pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Variabel independensi auditor, pengalaman auditor, struktur audit, dan kualitas audit secara simultan berpengaruh terhadap pertimbangan tingkat materialitas.

## Kerangka Pemikiran

Materialitas merupakan suatu bentuk salah saji dan *error* suatu informasi laporan keuangan yang dapat mempengaruhi keputusan pihak yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut. Seorang auditor harus dapat menentukan *judgement* audit yang tepat terhadap materialitas karena hal ini akan sangat mempengaruhi perusahaan ke depan. Penelitian ini ditujukan untuk melihat apakah pertimbangan tingkat materialitas dipengaruhi oleh profesionalisme auditor, etika profesi, dan pengalaman auditor.

### **Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap pertimbangan Tingkat Materialitas**

Alasan diberlakukannya perilaku profesional yang tinggi pada setiap profesi adalah kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi. Bagi seorang auditor, penting untuk meyakinkan klien dan pemakai laporan keuangan akan kualitas auditnya. Jika pemakai jasa tidak memiliki keyakinan pada auditor, kemampuan para profesional itu untuk memberikan jasa kepada klien dan masyarakat secara efektif akan berkurang. Maka dari itu, auditor meningkatkan profesionalismenya untuk mendapatkan keyakinan dari klien dan masyarakat, yang sesuai dengan teori atribusi yang menyatakan perilaku seseorang seperti itu karena suatu alasan. Pertimbangan tingkat materialitas ini membutuhkan pertimbangan profesional dari seorang auditor karena keputusan yang dihasilkan dari pertimbangan ini tidak semata-mata demi kepentingan klien, melainkan kepentingan pihak lain juga. Menurut Kurniawanda (2013), profesionalisme auditor memberikan pengaruh yang signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialtias. Pengaruh ini dijelaskan oleh Frank & Ariyanto (2016) yang menyatakan, kemampuan seorang auditor dalam melakukan pertimbangan tingkat materialitas laporan keuangan dapat dicapai dengan optimal jika seorang auditor tersebut memiliki profesionalisme yang tinggi. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Minanda & Muid (2013), dimana semakin baik profesionalisme auditor maka pertimbangan tingkat materialitas akuntan publik dalam laporan keuangan akan semakin tepat.

### **Pengaruh Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas**

Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan prinsip-prinsip moral yang mengatur tentang perilaku profesional. Demikian halnya dengan profesi akuntan mempunyai kode etik akuntan publik yang harus dipatuhi oleh seluruh akuntan publik di Indonesia. Sehingga dapat disimpulkan bahwa setiap profesional wajib mentaati etika profesinya terkait dengan pelayanan yang diberikan apabila menyangkut kepentingan masyarakat luas. Hal ini sesuai dengan teori atribusi dimana auditor tidak boleh melanggar peraturan serta melaksanakan tugas sesuai dengan aturan yang berlaku ketika seorang auditor berhadapan dengan hal yang menguntungkan atau merugikan auditor tersebut. Menurut Kurniawanda (2013), etika profesi memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat materialitas. Pengaruh ini dijelaskan oleh Minanda & Muid (2013) yang menyatakan bahwa, semakin baik etika profesi yang dimiliki seorang akuntan maka pertimbangan tingkat materialitas akuntan publik dalam laporan keuangan akan semakin tepat. Sejalan dengan penelitian Muhammad (2013), etika profesi auditor memengaruhi pertimbangan tingkat materialitas, tidak hanya secara abstrak, tetapi aturan yang konkret di lindungi dengan payung hukum, yaitu berupa aturan atau norma-norma yang terkait dengan jenis pekerjaan tersebut.

### **Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas**

Auditor yang mempunyai pengalaman yang berbeda, akan berbeda pula dalam memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan dan juga dalam memberi kesimpulan audit terhadap objek yang diperiksa berupa pemberian pendapat. Teori kognitif membahas tentang perkembangan kognitif dalam kaitannya dengan belajar. Belajar tidak sekedar melibatkan hubungan antar stimulus dan respons. Namun lebih dari itu, belajar melibatkan proses berpikir yang sangat kompleks. Belajar melibatkan prinsip-prinsip dasar psikologi, yaitu belajar aktif, belajar lewat interaksi sosial dan lewat pengalaman sendiri (Sutarto, 2017). Pembelajaran merupakan sebuah hal baru yang didapat oleh seseorang. Pengalaman memberikan seseorang individu cara menghadapi hal yang sama yang sudah pernah dilaluinya.

Menurut Sofia & Damayanti (2017), pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap penentuan tingkat materialitas. Pengaruh ini dijelaskan oleh Minanda & Muid (2013) yang menyatakan bahwa, semakin baik pengalaman bekerja auditor maka pertimbangan tingkat materialitas akuntan publik dalam laporan keuangan akan semakin tepat dan sejalan dengan penelitian Frank & Ariyanto (2016), yang menyatakan semakin tinggi tingkat pengalaman seorang auditor, semakin baik pula pandangan dan tanggapan tentang informasi yang terdapat dalam laporan keuangan, karena auditor telah banyak melakukan tugasnya atau telah banyak memeriksa laporan keuangan dari berbagai jenis industri.

Berdasarkan uraian yang ada, maka dibuatlah kerangka pemikiran teoritis yang menggambarkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yaitu mengenai pengaruh profesionalisme auditor, etika profesi, dan pengalaman auditor terhadap pertimbangan tingkat materialitas sebagai berikut :

**Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran**

Profesionalisme Auditor (X1)

Etika Profesi (X2)

Pengalaman Auditor (X3)

Pertimbangan Tingkat Materialitas (Y)

## Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang ada diatas, maka peneliti membuat hipotesis antara variabel independen dan variabel dependen sebagai berikut :

|  |  |
| --- | --- |
| **H1 :** | **Profesionalisme auditor memiliki pengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas** |
| **H2 :** | **Etika profesi memiliki pengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas** |
| **H3 :** | **Pengalaman auditor memiliki pengaruh positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas** |