



Hak cipta dan penggunaan kembali:

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

Copyright and reuse:

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

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Opini Audit

Auditing menurut Arens,dkk (2014) merupakan akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Agoes (2012) menyatakan auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Jadi, audit adalah suatu pemeriksaan laporan keuangan perusahaan secara berkala dengan cara akumulasi dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan dalam sebuah laporan audit.

Dalam melakukan proses audit, ada beberapa tahapan yang dilakukan oleh auditor. Menurut Agoes (2012) ada beberapa tahap audit :

- a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh klien yang membutuhkan jasa audit,
- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan :

- i. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain)
 - ii. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain
 - iii. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut
 - iv. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer
 - v. Apakah sistem penyimpanan bukti pembukuan cukup rapi
- c. KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang berisi : jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya audit, kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi *Engagement letter*
- d. KAP melakukan *audit field work* (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah pemeriksaan lapangan selesai KAP memberi draft *audit report* kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft disetujui oleh klien, KAP akan menyerahkan *final audit report*, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (*Client Representation Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal *audit report* dan tanggal selesainya *audit field work*

- e. KAP juga diharapkan memberikan *management letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Hasil audit yang berupa *audit report* (laporan audit) merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan untuk menyatakan tidak memberikan pendapat (SPAP, 2011). Laporan Auditor Independen terdiri dari: lembaran opini yang merupakan tanggung jawab akuntan publik, dimana akuntan publik memberikan pendapatnya terhadap kewajaran laporan keuangan yang disusun oleh manajemen dan merupakan tanggung jawab manajemen. Laporan keuangan yang berisi : Laporan Posisi Keuangan, Laporan Laba Rugi Komprehensif, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, Catatan atas Laporan Keuangan, dan informasi tambahan berupa lampiran mengenai perincian pos-pos yang penting (Agoes, 2012).

Opini audit yang terdapat dalam laporan audit terdiri dari 5 macam (Arens,dkk 2014) :

- a. Laporan audit wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

Laporan audit standar tanpa pengecualian akan diterbitkan bila kondisi berikut terpenuhi :

- i. Semua laporan-neraca, laporan laba rugi, laporan laba ditahan, dan laporan arus kas sudah termasuk dalam laporan keuangan,
- ii. Ketiga standar umum telah dipenuhi dalam semua hal yang berkaitan dengan penugasan,

iii. Bukti audit yang cukup memadai telah terkumpul, dan auditor telah melaksanakan penugasan audit ini dengan cara yang memungkinkannya untuk menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipenuhi,

iv. Laporan keuangan yang telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal itu juga berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah tercantum dalam catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan, dan

v. Tidak terdapat situasi yang membuat auditor merasa perlu untuk menambahkan sebuah paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

Laporan audit standar tanpa pengecualian adalah pendapat audit yang paling umum. Jika salah satu dari lima persyaratan laporan audit standar tanpa pengecualian tidak dapat dipenuhi, maka laporan audit tersebut tidak dapat diterbitkan.

b. Laporan audit wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata (*unqualified opinion with explanatory language*)

Laporan audit wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata merupakan laporan audit yang sesuai dengan kriteria audit yang lengkap dengan hasil yang memuaskan dan laporan keuangan yang disajikan secara wajar, tetapi auditor merasa penting atau wajib untuk memberikan informasi

tambahan. Penyebab paling penting dari penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata adalah :

- i. Tidak adanya aplikasi yang konsisten dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PSAK),
- ii. Keraguan yang substansial mengenai *going concern*,
- iii. Auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dirumuskan, dan
- iv. Penekanan pada suatu hal atau masalah.

c. Laporan audit wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Laporan audit ini dapat diterbitkan karena adanya pembatasan ruang lingkup audit atau kelalaian dalam mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan hanya diterbitkan apabila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar.

d. Laporan audit dengan pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Laporan audit dengan pendapat tidak wajar digunakan hanya apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan mengandung salah saji yang material atau menyesatkan sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan atau hasil operasi dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (PSAK). Laporan ini hanya dapat diterbitkan apabila auditor memiliki pengetahuan, setelah melakukan investigasi, bahwa tidak ada kesesuaian dengan PSAK.

e. Menolak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*)

Diterbitkan apabila auditor tidak dapat meyakinkan dirinya sendiri bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar. Kebutuhan untuk memberikan pendapat akan timbul apabila terdapat pembatasan ruang lingkup audit atau terdapat hubungan yang tidak independen menurut Kode Perilaku Profesional antara auditor dan kliennya. Kedua situasi ini menghalangi auditor untuk mengeluarkan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Auditor juga memiliki opsi untuk menolak memberikan pendapat kepada masalah kelangsungan hidup perusahaan (*going concern*).

Laporan audit wajar tanpa pengecualian terdiri dari 3 bagian penting, yaitu (Arens, dkk 2014) :

a. Paragraf pendahuluan

Paragraf ini menunjukkan tiga hal :

- i. Laporan memuat suatu pernyataan yang sederhana bahwa kantor akuntan publik bersangkutan telah melaksanakan audit. Paragraf ruang lingkup akan menjelaskan maksud dari kata audit
- ii. Paragraf ini menyatakan laporan keuangan yang telah diaudit, termasuk tanggal neraca serta periode akuntansi untuk laporan laba rugi, dan laporan arus kas

iii. Laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor adalah menyatakan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit. Tujuannya adalah untuk mengkomunikasikan bahwa manajemen bertanggung jawab atas pemilihan prinsip akuntan yang berlaku umum yang tepat, dan membuat pengukuran serta pengungkapan dalam menerapkan prinsip tersebut dan untuk mengklarifikasi peran manajemen serta auditor.

b. Paragraf ruang lingkup

Paragraf ini merupakan pernyataan faktual tentang apa yang dilakukan auditor dalam proses audit. Kalimat pertama menyatakan bahwa auditor melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang berlaku. Paragraf ini menyatakan audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material. Material menunjukkan auditor hanya bertanggung jawab mencari salah saji yang signifikan dan keyakinan yang memadai guna untuk menunjukkan bahwa audit tidak diharapkan menghapus seluruh kemungkinan adanya salah saji yang material dalam laporan keuangan. Paragraf ruang lingkup juga membahas bahwa bukti audit yang dikumpulkan sudah memadai guna pernyataan pendapat.

c. Paragraf pendapat

Bagian terakhir dalam laporan audit menyatakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit. Bagian ini begitu penting sehingga sering kali laporan audit dinyatakan secara sederhana sebagai pendapat auditor. Paragraf pendapat berkaitan langsung dengan standar auditing yang berlaku umum. Auditor diwajibkan untuk menyatakan pendapat tentang laporan keuangan secara keseluruhan, termasuk kesimpulan menyangkut apakah perusahaan mengikuti prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Opini yang diberikan auditor dikatakan tepat apabila opini tersebut sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya dan auditor telah memenuhi kriteria dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku. Standar auditing yang berlaku menurut SPAP (2011) dibagi menjadi 3 bagian, yaitu:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor,
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor,

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

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya,
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilakukannya,
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia,
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya,

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

2.2 Situasi Audit

Dalam masa penugasan audit, auditor mungkin akan menemukan berbagai situasi yang dapat mempengaruhi audit yang sedang dilaksanakan auditor tersebut (Wahyudi,dkk 2014). Situasi audit merupakan suatu keadaan yang mengandung risiko rendah (*regularities*) dan keadaan risiko tinggi (*irregularities*) (Silalahi, 2013). Sementara menurut Kee dan Knox's (1970) dalam Prihandono (2012) menyatakan bahwa situasi audit adalah kondisi risiko yang dihadapi klien. Dari definisi diatas, dapat dimaknai bahwa situasi audit merupakan keadaan yang dialami auditor dalam melakukan audit

dimana keadaan tersebut mengandung risiko audit rendah atau risiko audit yang tinggi saat menghadapi klien.

Menurut Mulyadi (2011) dalam Wahyudi,dkk (2014) dalam melaksanakan pekerjaan auditnya, auditor sering menjumpai situasi *irregularities* yang mengandung risiko seperti adanya hubungan istimewa, motivasi manajemen, klien yang tidak kooperatif, klien baru pertama kali diaudit dan klien bermasalah. *Irregularities* sering diartikan sebagai suatu keadaan dimana terdapat ketidaksengajaan atau kecurangan yang dilakukan dengan sengaja (Zein,dkk 2010). Oleh karena itu, auditor harus selalu waspada jika menghadapi situasi audit yang mengandung risiko tinggi yang banyak mengandung penyajian yang salah terutama salah saji yang material.

Kecurangan ini dapat menyangkut dua hal yaitu adanya tekanan atau dorongan dalam melakukan kecurangan maupun suatu peluang untuk melaksanakan kecurangan tersebut. Kecurangan dapat disembunyikan dengan cara memalsukan dokumentasi, termasuk pemalsuan tanda tangan dan kecurangan juga dapat disembunyikan melalui kolusi diantara manajemen, karyawan, atau pihak ketiga. Kolusi dapat menyebabkan auditor percaya bahwa bukti dapat meyakinkan, meskipun kenyataanya palsu (SA seksi 316 dalam Silalahi, 2013).

Menurut Suraida (2005) dalam Wahyudi,dkk (2014:5) contoh situasi audit berisiko tinggi adalah *related party transaction* (transaksi pihak berelasi), *client misstate* (klien melakukan penyimpangan), kualitas komunikasi, klien baru pertama kali diaudit, dan klien bermasalah. Salah satu

contoh lain menurut Shaub dan Lawrence (1996) dalam Sabrina (2012) adalah hubungan pertemanan yang dekat antara auditor dengan klien, klien yang diaudit merupakan orang yang memiliki kekuasaan di perusahaan. Di dalam situasi audit tertentu, risiko terjadinya kesalahan dan penyajian yang salah dalam akun dan dalam laporan keuangan jauh lebih besar dibandingkan dengan situasi yang biasa.

Beberapa contoh situasi risiko audit tinggi tersebut menuntut auditor untuk memiliki kewaspadaan yang tinggi terhadap kecurangan yang mungkin terjadi agar audit yang dilakukannya efektif. Kecurangan menyangkut suatu dorongan untuk melakukannya dan peluang yang ada untuk melakukannya. Sebuah kondisi dimana situasi auditnya semakin berisiko akan membuat auditor lebih berhati-hati dalam memberikan hasil auditnya, sehingga ketepatan pemberian opini audit menjadi jauh lebih baik (Prihandono, 2012). Hasil dari penelitian Wahyudi,dkk (2014), Sabrina (2012), Prihandono (2012), dan Gusti dan Ali (2008) menyatakan bahwa situasi audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh auditor.

Berdasarkan hubungan antara situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini, maka dapat dibuat hipotesis bahwa :

Ha₁ : Situasi audit memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2.3 Skeptisisme Profesional

Audit dirancang sedemikian rupa agar memberikan kepastian yang layak untuk mendeteksi baik kekeliruan maupun kecurangan yang bersifat material dalam laporan keuangan. Untuk mencapainya, audit harus direncanakan dan dilaksanakan dengan sikap skeptisisme profesional atas semua aspek penugasan. Arens,dkk (2014) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor merupakan sikap yang penuh dengan keingintahuan serta penilaian kritis atas bukti audit. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen bersikap tidak jujur, tetapi kemungkinan manajemen bersikap tidak jujur perlu dipertimbangkan. Pada saat yang sama, auditor juga tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen tidak diragukan lagi kejujurannya. Standar Profesional Akuntan Publik (2011) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit dan juga sebagai pilihan untuk memenuhi tugas audit profesionalnya untuk mencegah dan mengurangi konsekuensi bahaya dan perilaku orang lain. Shaub dan Lawrence (1996) dalam Gusti dan Ali (2008) juga mengartikan skeptisisme profesional auditor sebagai *“a choice to fulfill the professional auditor’s duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person’s behavior”* yaitu adanya suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keraguan, pertanyaan klien, atau kesimpulan yang dapat diterima umum. Jadi skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mempunyai keingintahuan yang tinggi terhadap

bukti audit untuk mencegah dan mengurangi konsekuensi bahaya dan perilaku orang lain.

Menurut Kee dan Knox's (1970) Sabrina (2012) mengenai skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor :

a. Faktor kecondongan etika

Faktor kecondongan etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Sebagai seorang auditor, tuntutan kepercayaan masyarakat atas mutu jasa audit yang diberikan sangat tinggi, oleh karena itu etika merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai pemberi opini audit. Etika yang tinggi akan tercermin dalam sikap, tindakan, dan perilaku auditor. Auditor dengan etika yang baik dalam memperoleh informasi mengenai laporan keuangan klien pasti sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Pengembangan kesadaran etis atau moral ini memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers,1997) termasuk dalam melatih sikap skeptisisme profesional.

b. Faktor situasi

Faktor situasi seperti situasi audit yang memiliki risiko tinggi mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya. Situasi audit yang dihadapi auditor bermacam-macam. Kesulitan berkomunikasi dengan auditor lama dan ruang

lingkup auditor yang dibatasi akan mempengaruhi tingkat skeptisisme profesional auditor dalam memberikan opini audit.

c. Pengalaman

Pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu dan banyaknya penugasan yang dilakukan memberikan dampak dalam pemeriksaan yang dilakukan. Auditor yang berpengalaman akan membuat *judgement* yang relatif lebih baik dalam menjalankan tugas profesionalnya dibandingkan dengan yang sedikit pengalaman. Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman, auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan yang menjelaskan temuan auditnya.

Berkaitan dengan skeptisisme yang dijelaskan Kee & Knox dalam Gusti dan Ali (2008) sebagai fungsi dari disposisi etis, pengalaman, dan faktor situasional. Shaub dan Lawrence (1996) mengindikasikan bahwa auditor yang menguasai etika situasi kurang lebih terkait dengan etika profesional yang dimiliki oleh auditor dan kurang lebih dapat melaksanakan skeptisisme profesionalnya. Sementara faktor situasional merupakan faktor yang penting dalam melaksanakan skeptisisme profesional auditor.

Skeptisisme profesional harus digunakan dalam setiap tahap audit, termasuk menyatakan pendapat atas penyusunan laporan keuangan dalam semua hal yang material dengan sikap skeptisisme profesional saat

menyimpulkan apakah keyakinan memadai dari bukti yang cukup dan tepat telah diperoleh, mempertimbangkan implikasi pendapat jika tidak memperoleh cukup bukti dan mengevaluasi apakah laporan disusun secara wajar (IAASB,2010 dalam Wahyudi,dkk 2014). Auditor menunjukkan sikap skeptisisme profesionalnya dengan berpikir skeptis atau menunjukkan perilaku tidak mudah percaya (Adrian, 2013). Prosedur audit tambahan dan menanyakan langsung merupakan bentuk perilaku auditor dalam menindaklanjuti keraguan auditor terhadap klien. Skeptisisme profesional auditor juga tersirat dalam literatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang terjadi di perusahaan klien.

Auditor dengan sikap skeptisisme profesionalnya diharapkan dapat melaksanakan tugasnya sesuai dengan standar yang telah ditetapkan, menjunjung tinggi kaidah dan norma agar kualitas audit dan citra profesi auditor tetap terjaga (Pratiwi, 2013). Kemudian auditor yang dengan disiplin menerapkan skeptisisme profesional tidak akan terpaku pada prosedur yang tertera dalam program audit, sehingga akan menghasilkan hasil kualitas audit yang lebih baik. Skeptisisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan (Tuanakota,2011).

Sikap skeptisisme profesional dibutuhkan oleh auditor untuk mengambil keputusan tentang seberapa banyak dan tipe bukti audit seperti apa yang harus dikumpulkan untuk diperiksa dan apakah bukti audit tersebut

tepat untuk mengeluarkan sebuah opini. Auditor yang memiliki sikap skeptis yang tinggi akan terus mencari dan menggali bukti audit yang dikumpulkan. Tidak mudah percaya dengan apa yang tertera didepannya secara kasat mata sehingga dapat menemukan kesalahan atau kecurangan yang bersifat material. Seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien, tetapi akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti, dan konfirmasi mengenai obyek yang dipermasalahkan. Sikap skeptisisme profesional akan membawa auditor pada tindakan untuk memilih prosedur audit yang efektif (Sabrina, 2012). Sehingga pada akhirnya auditor dapat memberikan opini audit yang tepat sesuai dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya. Sebelumnya Adrian (2013), Pratiwi (2013), Prihandono (2012), Sabrina (2012) dan Gusti dan Ali (2008) telah melakukan penelitian mengenai skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh auditor. Dari penelitian tersebut menghasilkan bahwa skeptisisme profesional auditor mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit.

Berdasarkan hubungan antara skeptisisme profesional auditor terhadap pemberian opini, maka dapat dibuat hipotesis bahwa :

Ha₂ : Skeptisisme profesional memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2.4 Keahlian Audit

Salah satu unsur penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen yang bekerja sebagai tenaga profesional adalah keahlian. Hal ini ditegaskan dalam standar umum pertama (SPAP, 2011) yang menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Murtanto dan Gudono (1999) dalam Adrian (2013) mendefinisikan keahlian sebagai keterampilan dari seorang ahli. Ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat keterampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subjek tertentu yang diperoleh dari pengalaman atau pelatihan. Sementara Hayes-Roth (1983) mendefinisikan keahlian sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dari lingkungan tersebut dan keterampilan untuk memecahkan masalah tersebut (Adrian,2013).

Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada menyatakan pendapat, auditor senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas dengan pengalaman dalam praktik audit. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup.

Keahlian audit adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional, maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium, dan lain-lain (Sabrina,2012). Menurut

Meinhard *et all* (1987) dalam Prihandono (2012) keahlian audit diukur dengan prinsip akuntansi, standar auditing, jenis industri, pendidikan strata, pelatihan, kursus, dan keahlian khusus. Dalam UU No.5 Th. 2011 tentang akuntan publik menyatakan bahwa akuntan publik baru akan diijinkan untuk melakukan usahanya setelah mendapat sertifikat tanda lulus ujian sertifikasi akuntan publik yang berarti akuntan publik telah menjalankan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit.

Menurut Tan dan Libby (1997) dalam Adrian (2013) keahlian audit dapat dikelompokkan dalam dua golongan, yaitu keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis merupakan kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sementara keahlian nonteknis adalah kemampuan dari dalam diri seorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor personal dan pengalaman.

Keahlian audit meliputi keahlian mengenai pemeriksaan maupun penugasan masalah yang diperiksannya ataupun pengetahuan yang dapat menunjang tugas pemeriksaan Jaafar dan Sumiyati (2005) dalam Hasyim (2013). Keahlian tersebut mencakup: merencanakan program kerja pemeriksaan, menyusun program kerja pemeriksaan, melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja pemeriksaan, menyusun berita pemeriksaan, dan laporan hasil pemeriksaan (Adrian, 2013).

Komponen keahlian audit di Indonesia terdiri dari Murtanto (1998) dalam Hasyim (2013):

- a. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta, prosedur, dan pengalaman.
- b. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreatifitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain.

Atribusi menyebabkan diri auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya dengan baik. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk merencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh (Wahyudi, 2014). Keahlian auditor dalam melakukan audit menunjukkan tingkat kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh auditor. Dengan semakin banyaknya sertifikat dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar, auditor diharapkan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya (Pratiwi, 201).

Dengan semakin banyak pengetahuan yang dimiliki oleh auditor mengenai bidang yang digelutinya, maka auditor akan semakin mengetahui berbagai macam masalah secara lebih mendalam. Auditor yang memiliki keahlian yang baik akan melakukan dan menyelesaikan tugasnya secara profesional, dan akan memberikan opini audit yang tepat. Wahyudi,dkk (2014), Pratiwi (2013), dan Adrian (2013) pernah melakukan penelitian mengenai keahlian audit dengan ketepatan pemberian opini audit. Hasil dari penelitian sebelumnya adalah keahlian audit memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Berdasarkan hubungan antara keahlian audit terhadap ketepatan pemberian opini, maka dapat dibuat hipotesis bahwa :

Ha₃ : Keahlian audit memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2.5 Etika Profesi

Pengembangan kesadaran etis/moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers 1997 dalam Adrian 2013). Etika merupakan nilai-nilai tingkah laku atau aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukamto 1991 dalam Pratiwi, 2013). Arens,dkk (2014) mendefinisikan etika sebagai serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral. Etika profesi ialah kebutuhan profesi tentang kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi, terlepas dari anggota profesi yang menyerahkan jasa tersebut (Mulyadi, 2010). Profesional dalam etika profesi mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien, dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat (Purba 2009 dalam Queen dan Rohman, 2012). Pemahaman tentang etika profesi akan mengarahkan sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugas, yaitu pengambilan keputusan yang benar dalam memberikan opini tentang wajar atau tidaknya suatu laporan keuangan, karena opini yang dikeluarkan oleh auditor akan digunakan para pengguna informasi keuangan (Rharasati dan Suputra, 2013).

Etika dalam auditing adalah suatu prinsip dalam melakukan proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen (M.Fadil, 2001 dalam Adrian, 2013). Etika profesional dibutuhkan oleh auditor untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit (Sabrina, 2012). Kode Etik Profesi Akuntan Publik menjadi standar umum perilaku yang ideal dan menjadi peraturan khusus tentang perilaku auditor yang harus dilakukan. Aturan perilaku dan interpretasi memberikan bimbingan atas kepentingan keuangan yang diizinkan dan lainnya untuk membantu akuntan publik mempertahankan independensinya. Peraturan kode etik lainnya juga dirancang untuk mempertahankan kepercayaan publik atas profesi tersebut.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang dibuat berisi pedoman bagi para anggota Institut Akuntan Publik Indonesia untuk bertugas dan bertanggung jawab dan objektif (Agoes, 2012). Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang dibuat oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia terdiri dari 5 prinsip yang harus dipatuhi oleh auditor, yaitu (SPAP, 2011) :

a. Prinsip Integritas

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

b. Prinsip Objektivitas

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

c. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional

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

d. Prinsip Kerahasiaan

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

berlaku. Informasi rahasia yang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnis tidak boleh digunakan praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

e. Prinsip Perilaku Profesional

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

Kepercayaan masyarakat akan profesionalisme seorang akuntan publik sangat tergantung dari kualitas jasa yang mereka berikan kepada masyarakat tersebut. Menurut Kohlberg 1981 dalam Pratiwi (2013) auditor yang beretika adalah auditor yang menyadari kewajibannya untuk melaksanakan norma-norma yang ada dan mempertahankan pentingnya keberadaan norma, yang berarti dapat hidup secara harmonis, kelompok sosial harus menerima peraturan yang telah disepakati bersama dan melaksanakannya.

Masyarakat mengharapkan auditor untuk bertindak sesuai dengan prinsip moral yang ada, jujur, adil, dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Seorang akuntan profesional harus mentaati peraturan kode etiknya dalam setiap perilaku karena dapat berpengaruh pada kualitas jasa yang mereka berikan. Kepercayaan masyarakat akan profesionalisme seorang akuntan publik sangat tergantung dari kualitas jasa yang mereka berikan kepada masyarakat tersebut (Adrian,2013).

Kualitas jasa auditor yang dimaksud adalah opini yang akan diberikan auditor. Auditor yang mempunyai tingkat kompetensi yang tinggi akan menghasilkan opini yang tepat saat melakukan proses audit (Zu'amah,2009). Semakin tinggi etika seorang auditor, maka semakin baik pula ketepatannya dalam memberikan opini audit. Hasil dari penelitian Wahyudi,dkk (2014), Pratiwi (2013), Adrian (2013), dan Sabrina (2012) menyimpulkan bahwa etika profesi memiliki pengaruh terhadap ketepatan auditor dalam memberikan opini.

Berdasarkan hubungan antara etika profesi terhadap ketepatan pemberian opini, maka dapat dibuat hipotesis bahwa :

Ha₄ : Etika profesi memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2.6 Independensi

Independensi merupakan peraturan perilaku yang pertama dimana dalam audit, independensi berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias (Arens,dkk 2014). Arens dan Loebbecke (1995) dalam Rharasati dan Suputra (2013) mendefinisikan independensi sebagai pandangan yang tidak memihak didalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Alim,dkk (2007) dalam Zu'amah (2009) mengatakan independensi adalah suatu standar *auditing* yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Independensi adalah sikap yang

diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas (Mayangsari,2003 dalam Zu'amah, 2009). Halim (2008) dalam Swari dan Ramantha (2013) juga mengatakan bahwa independensi merupakan suatu sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit. Jadi independensi merupakan suatu sikap mental auditor yang tidak bias dan tidak memihak dalam melakukan audit yang bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan.

Standar umum auditing yang kedua juga menyatakan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor (SPAP, 2011). Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, yang berarti tidak mudah dipengaruhi karena melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya (Purwanti dan Sumartono, 2014). Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Ardini,2010).

Menurut Arens,dkk (2014) independensi dibagi menjadi dua, yaitu independensi dalam fakta dan independensi dalam penampilan. Independensi dalam fakta berarti auditor mampu untuk mempertahankan sikapnya yang

tidak bias selama melakukan audit. Sementara independensi dalam penampilan dilihat dari hasil interpretasi lain atas independensi. Apabila auditor independen dalam fakta tetapi pemakai yakin bahwa mereka menjadi penasihat untuk klien, maka sebagian besar nilai dari fungsi audit telah hilang. Arens dan Lobbecke (2002) dalam Prihandono (2012) mengartikan independensi sebagai pandangan yang tidak memihak dalam proses pemeriksaan. Yang disebut independen dalam pemeriksaan adalah :

- a. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, objektivitas, dan kebebasan auditor yang tidak terpengaruh
- b. Kepercayaan auditor terhadap integritas profesionalnya
- c. Kemampuan auditor meningkatkan kredibilitas pernyataan terhadap laporan keuangan yang diperiksa. Suatu sikap mental auditor yang jujur dan ahli serta tindakan bebas dari bujukan, pengaruh dan pengendalian pihak lain dalam pelaksanaan perencanaan penilaian, dan hasil pemeriksaannya.

Independensi dapat diproyeksikan menjadi empat bagian, yaitu (Agusti dan Pertiwi, 2013):

- a. Hubungan dengan klien
Keputusan Menteri Keuangan tentang jasa akuntan publik menyatakan bahwa masa kerja auditor dengan klien yang sama dibatasi hanya dilakukan paling lama 3 tahun dan untuk KAP masa kerja auditor hanya boleh sampai 5 tahun. Tujuannya adalah agar hubungan auditor dengan klien tidak terlalu dekat, sehingga

skandal akuntansi bisa dicegah. Hubungan yang semakin lama terjadi antara klien dengan auditor akan membuat independensi auditor terhadap klien tersebut berkurang.

b. Tekanan dari klien

Keberhasilan dalam kinerja maupun operasi perusahaan menjadi tuntutan serta keinginan dari setiap manajemen perusahaan. Hal ini membuat auditor seringkali mengalami konflik kepentingan dengan perusahaan. Terkadang pihak manajemen menekan auditor untuk mengeluarkan opini sesuai dengan keinginan klien. Apabila auditor tidak memenuhi keinginan klien, maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditor, sementara auditor membutuhkan *fee* untuk memenuhi kebutuhannya (Zu'amah, 2009:50). Hal ini yang menyebabkan tingkat independensi dari seorang auditor dapat berkurang.

c. Telaah dari rekan auditor

Agar kualitas jasa akuntansi dan audit menjadi semakin tinggi, maka dibutuhkan pemantauan (*monitoring*) dari rekan auditornya (*peer review*). Manfaat yang diperoleh dari *review* yang dilakukan adalah mengurangi risiko litigasi, memberikan pengalaman positif, mempertinggi moral pekerjaan, memberikan *competitive edge*, dan lebih meyakinkan klien atas kualitas jasa yang diberikan. Oleh karena itu, dengan adanya telaah yang dilakukan oleh rekan auditor, diharapkan independensi auditor semakin tinggi.

d. Jasa non-audit

Adanya kantor akuntan publik yang memberikan jasa diluar audit misalnya jasa konsultasi manajemen dan perpajakan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang karena secara tidak langsung auditor terlibat dalam aktivitas manajemen klien.

Tingkat independensi seorang auditor sangat mempengaruhi ketepatan pemberian opini yang diberikan. Seorang auditor yang memiliki tingkat independensi yang tinggi akan dapat mengungkapkan kesalahan yang dilakukan oleh klien (Zu'amah:2009). Selain itu dengan semakin tingginya independensi yang dimiliki auditor membuat auditor tidak mudah terpengaruh walaupun berada dalam tekanan. Dengan demikian, opini audit yang diberikan akan semakin tepat karena auditor benar-benar menjalankan audit tanpa adanya pengaruh dari pihak manapun. Purwanti dan Sumartono (2014), Swari dan Ramantha (2013), dan Zu'amah (2009) pernah melakukan penelitian ini sebelumnya dan hasilnya adalah independensi memiliki pengaruh terhadap pemberian opini auditor.

Berdasarkan hubungan antara independensi terhadap ketepatan pemberian opini, maka dapat dibuat hipotesis bahwa:

Ha₅ : Independensi memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

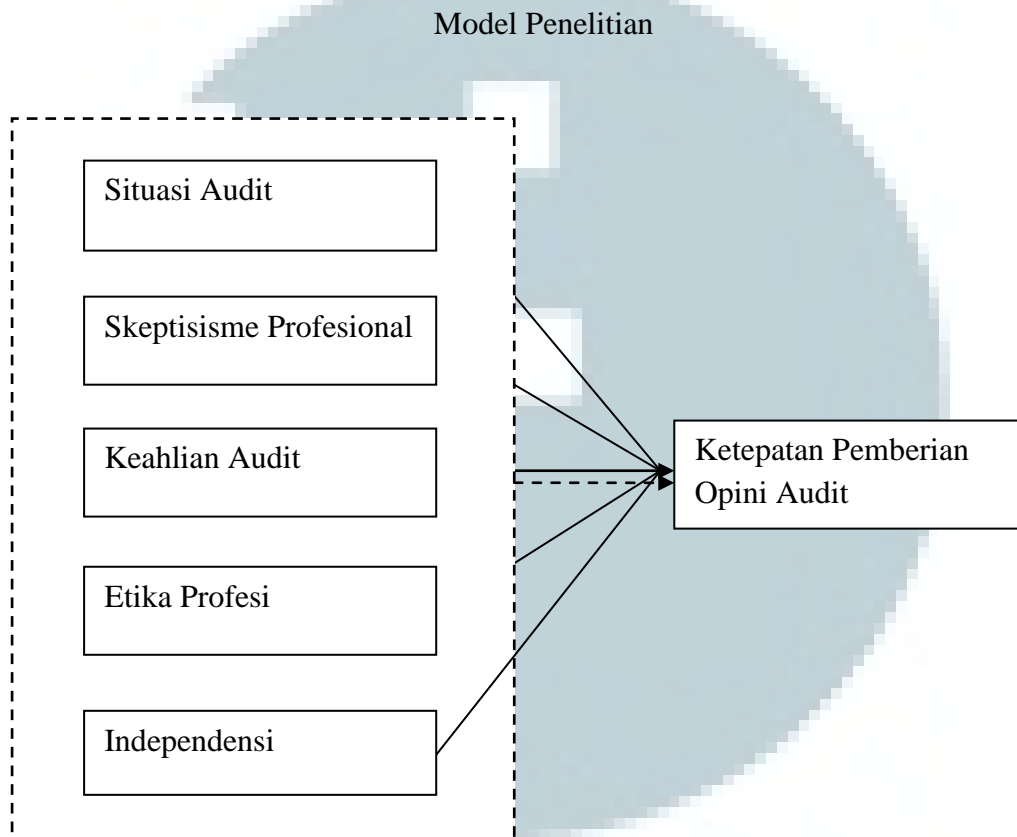
2.7 Situasi Audit, Skeptisisme Profesional, Keahlian Audit, Etika Profesi, Independensi, dan Opini Audit

Penelitian Adrian (2013) menyimpulkan bahwa skeptisisme profesional, etika, pengalaman, dan keahlian audit secara simultan mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh auditor. Gusti dan Ali (2008) juga menghasilkan kesimpulan yang sama bahwa skeptisisme profesional, situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit secara bersama-sama mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini audit oleh akuntan publik. Zu'amah (2009) menyimpulkan bahwa independensi dan kompetensi memiliki pengaruh simultan terhadap pemberian opini audit. Swari dan Ramantha (2013) berpendapat bahwa independensi dan tiga kecerdasan memiliki pengaruh simultan terhadap pertimbangan pemberian opini auditor. Berdasarkan hasil dari penelitian sebelumnya, dapat dibuat hipotesa bahwa :

Ha₆ : Situasi audit, skeptisisme profesional, keahlian audit, etika profesi, dan independensi secara simultan memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2.8 Model Penelitian

Gambar 2.1



UMMN