



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 *Audit*

Menurut Tuanakotta (2013), Akuntan Publik yang dalam hal ini disebut *auditor* adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang. Sedangkan Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan Peraturan Perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang. Masyarakat mengenal jasa *audit* dari opini *audit* yang diberikan akuntan publik. Dengan jasa *audit*, tingkat keandalan laporan keuangan meningkat. Menurut Adityasih (2010) mengelompokan KAP Indonesia berdasarkan jumlah *auditor*-nya yaitu KAP *Big 4*, KAP Menengah, dan KAP Kecil:

1. KAP *Big 4* (KAP *First Tier*)

Kelompok ini adalah KAP yang mempunyai jumlah *professional staff* diatas 400 orang yang terdiri dari *PricewaterhouseCooper*, *Deloitte*, *KPMG*, dan *Ernst & Young*. KAP tersebut adalah KAP asing yang bekerja sama dengan KAP Indonesia berupa *network* maupun asosiasi.

2. KAP Menengah (KAP *Second Tier*)

Kelompok ini adalah KAP yang mempunyai jumlah *professional staff* antara 100-400 orang.

3. KAP Kecil (KAP *Third Tier*)

Kelompok ini adalah KAP yang mempunyai jumlah *professional staff* dibawah 100 orang.

Perikatan antara *auditor* dan perusahaan dibatasi melalui Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik yang menyatakan bahwa pemberian jasa *audit* atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut. Entitas yang dimaksud dalam peraturan ini terdiri atas: (1) industri di sektor pasar modal, (2) bank umum, (3) dana pensiun, (4) perusahaan asuransi atau reasuransi, atau (5) Badan Usaha Milik Negara. Akuntan publik dapat memberikan jasa *audit* atas informasi keuangan historis terhadap entitas setelah dua tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut.

Menurut Agoes (2012), *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. Menurut Arens, dkk (2017) terdapat tiga tipe dalam melakukan *audit*:

1. *Audit* Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional adalah pemeriksaan atas semua atau sebagian prosedur dan metode operasional suatu organisasi untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan ekonomis.

2. *Audit* kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit kepatuhan merupakan pemeriksaan untuk memastikan prosedur dan aturan yang telah ditetapkan otoritas berwenang sudah ditaati oleh personel di organisasi tersebut.

3. *Audit* atas laporan keuangan (*Financial Statement Audit*)

Pemeriksaan atas laporan keuangan merupakan evaluasi kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen secara keseluruhan dibandingkan dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dalam Standar *Audit* (SA) 200, tujuan suatu *audit* adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh *auditor* tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI, 2015). Indonesia akan mengadopsi *International Standards on Auditing (ISA)* dalam *audit* laporan keuangan periode yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2013. Ciri yang paling menonjol dari *auditing* berbasis *ISA* ialah penekanan terhadap aspek risiko. *Audit* berbasis *ISA* tidak lain dari *audit* berbasis risiko (*risk-based audit*). *ISAs* memberikan penekanan yang sangat besar terhadap faktor risiko, sejak *auditor* mempertimbangkan untuk menerima atau menolak suatu entitas dalam penugasan *auditnya* sampai sesudah laporan yang berisi opininya diterbitkan. *Audit* berbasis risiko terdiri dari tiga tahapan proses *audit* (Tuanakotta, 2013), yaitu:

1. Menilai Risiko (*Risk Assessment*)

Melaksanakan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan.

2. Menanggapi Risiko (*Risk Response*)

Merancang dan melaksanakan prosedur *audit* selanjutnya yang menanggapi risiko (salah saji yang material) yang telah diidentifikasi dan dinilai, pada tingkat laporan keuangan dan asersi.

3. Pelaporan (*Reporting*)

Tahap terakhir dalam *audit* adalah menilai bukti *audit* yang diperlukan dan menentukan apakah bukti *audit* itu cukup dan tepat untuk menekan risiko *audit* ke tingkat rendah yang dapat diterima. Tahap melaporkan meliputi:

- a. Merumuskan pendapat berdasarkan bukti *audit* yang diperoleh; dan
- b. Membuat dan menerbitkan laporan yang tepat, sesuai kesimpulan yang ditarik.

Dalam melakukan *audit*, *auditor* harus mengacu pada standar yang sudah ditetapkan oleh IAPI. Standar tersebut adalah sebagai berikut (IAPI, 2015):

1. Standar Pengendalian Mutu 1 (SPM 1)

SPM 1 mengatur tanggung jawab Kantor Akuntan Publik (KAP) atas sistem pengendalian mutu dalam melaksanakan perikatan asurans (*audit*, *reviu*, dan perikatan asurans lainnya) dan perikatan selain asurans. SPM 1 berisikan mengenai ketentuan pengendalian mutu bagi KAP yang melaksanakan perikatan *reviu*, yaitu:

- a. Penerapan dan kepatuhan terhadap ketentuan yang berlaku
- b. Unsur-unsur pengendalian mutu

Setiap KAP harus menetapkan dan memelihara suatu sistem pengendalian mutu yang mencakup mutu yang mencakup unsur-unsur sebagai berikut:

- i. Tanggung jawab kepemimpinan KAP atas mutu
- ii. Ketentuan etika profesi yang berlaku
- iii. Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu
- iv. Sumber daya manusia
- v. Pelaksanaan perikatan
- vi. Pemantauan

2. Standar *Audit* (SA)

SA mengatur mengenai standar yang digunakan oleh praktisi ketika melaksanakan *audit* atas laporan keuangan. SA dibagi ke dalam 6 peraturan, yaitu:

- a. Prinsip Umum dan Tanggung Jawab:
 1. SA 200: Tujuan Keseluruhan *Auditor* Independen dan Pelaksanaan Suatu *Audit* Berdasarkan Standar *Audit*
 2. SA 210: Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan *Audit*
 3. SA 220: Pengendalian Mutu untuk *Audit* atas Laporan Keuangan
 4. SA 230: Dokumentasi *Audit*

5. SA 240: Tanggung Jawab *Auditor* terkait dengan Kecurangan dalam suatu *Audit* atas Laporan Keuangan
 6. SA 250: Pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam *audit* atas Laporan Keuangan
 7. SA 260: Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung jawab atas Tata Kelola
 8. SA 265: Pengkomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.
- b. Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang Dinilai:
1. SA 300: Perencanaan *Audit* atas Laporan Keuangan
 2. SA 315: Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya
 3. SA 320: Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan *Audit*
 4. SA 330: Respons *Auditor* terhadap Risiko yang dinilai
 5. SA 402: Pertimbangan *audit* terkait dengan entitas yang menggunakan organisasi jasa
 6. SA 450: Pengevaluasian atas kesalahan penyajian yang diidentifikasi selama *audit*
- c. Bukti *Audit*:
1. SA 500: Bukti *Audit*
 2. SA 501: Bukti *audit*-Pertimbangan Spesifik atas unsur pilihan
 3. SA 505: Konfirmasi Eksternal

4. SA 510: Perikatan *Audit* Tahun Pertama – Saldo Awal
 5. SA 520: Prosedur Analitis
 6. SA 530: *Sampling Audit*
 7. SA 540: *Audit* atas estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar, dan pengungkapan yang bersangkutan
 8. SA 550: Pihak Berelasi
 9. SA 560: Peristiwa Kemudian
 10. SA 570: Kelangsungan Usaha
 11. SA 580: Representasi Tertulis
- d. Penggunaan Hasil Pekerjaan Pihak Lain:
1. SA 600: Pertimbangan khusus – *Audit* atas Laporan Keuangan Grup (termasuk pekerjaan *auditor* komponen)
 2. SA 610: Penggunaan Pekerjaan *Auditor* Internal
 3. SA 620: Penggunaan Pekerjaan Seorang Pakar *Auditor*
- e. Kesimpulan *Audit* dan Pelaporan:
1. SA 700: Perumusan Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan
 2. SA 705: Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Keuangan
 3. SA 706: Paragraf Penekanan suatu hal dan paragraf hal lain dalam laporan *auditor* Independen
 4. SA 720: Tanggung jawab *Auditor* atas Informasi Lain dalam Dokumen yang berisi Laporan Keuangan *Audit*-an

f. Area Khusus:

1. SA 800: Pertimbangan Khusus – *Audit* atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka bertujuan khusus
 2. SA 805: Pertimbangan Khusus – *Audit* atas laporan keuangan tunggal dan unsur, akun, atau pos spesifik dalam suatu laporan keuangan
 3. SA 810: Perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan
3. Standar Perikatan Reviu (SPR)

Dalam Standar Perikatan Reviu, dinyatakan bahwa tujuan suatu reviu atas laporan keuangan adalah memungkinkan seorang praktisi menyatakan apakah, atas dasar prosedur yang tidak menyediakan semua bukti sebagaimana disyaratkan dalam suatu *audit*, terdapat hal-hal yang menjadi perhatian praktisi yang menyebabkan praktisi yakin bahwa laporan keuangan tersebut tidak disajikan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (keyakinan bentuk negatif). Praktisi harus merencanakan dan melaksanakan reviu dengan suatu sikap skeptisisme profesional dan menyadari bahwa mungkin terdapat kondisi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material.

SA 320 menjelaskan bahwa konsep materialitas diterapkan oleh *auditor* pada tahap perencanaan dan pelaksanaan *audit*, serta pada saat mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang teridentifikasi dalam *audit* dan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, terhadap laporan keuangan dan pada saat merumuskan opini dalam laporan *auditor*. Penentuan materialitas

mempertimbangkan penggunaan pertimbangan profesional sebagai langkah awal dalam menentukan materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan, persentase tertentu sering kali diterapkan pada suatu tolak ukur yang telah dipilih. Faktor-faktor yang dapat memengaruhi proses identifikasi suatu tolak ukur yang tepat mencakup:

1. Unsur-unsur laporan keuangan (sebagai contoh, aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, beban);
2. Apakah terdapat unsur-unsur yang menjadi perhatian khusus para pengguna laporan keuangan suatu entitas tertentu (sebagai contoh, untuk tujuan pengevaluasian kinerja keuangan, pengguna laporan keuangan cenderung akan fokus pada laba, pendapatan maupun aset bersih);
3. Sifat entitas, posisi entitas dalam siklus hidupnya, dan industri serta lingkungan ekonomi yang di dalamnya entitas tersebut beroperasi;
4. Struktur kepemilikan dan pendanaan entitas (sebagai contoh, jika pendanaan sebuah entitas hanya dari hutang dan bukan dari ekuitas, maka pengguna laporan keuangan akan lebih menekankan pada aset dan klaim atas aset tersebut daripada pendapatan entitas); dan
5. Fluktuatif relatif tolak ukur tersebut.

Contoh tolak ukur yang tepat, tergantung pada kondisi entitas yang bersangkutan, meliputi kategori penghasilan yang dilaporkan seperti laba sebelum pajak, jumlah pendapatan, laba bruto dan jumlah beban, jumlah ekuitas atau nilai aset bersih. Laba sebelum pajak dari operasi berjalan seringkali digunakan oleh entitas yang berorientasi laba. Jika laba sebelum pajak dari

operasi berjalan berfluktuasi, tolok ukur lain mungkin lebih sesuai, seperti laba bruto dan jumlah pendapatan. Penentuan persentase yang akan diterapkan pada suatu tolok ukur yang dipilih membutuhkan pertimbangan profesional. Terdapat hubungan antara persentase dan tolok ukur yang dipilih, seperti persentase yang diterapkan atas laba sebelum pajak dari operasi berjalan pada umumnya akan lebih tinggi daripada persentase yang diterapkan atas jumlah pendapatan. Sebagai contoh, *auditor* dapat mempertimbangkan bahwa lima persen dari laba sebelum pajak dari operasi yang sedang berjalan merupakan tolok ukur yang tepat untuk entitas dalam industri manufaktur yang berorientasi pada laba, sedangkan *auditor* mempertimbangkan satu persen dari jumlah pendapatan atau beban merupakan tolok ukur yang tepat untuk entitas nirlaba. Namun, persentase yang lebih tinggi atau lebih rendah dapat juga dianggap tepat tergantung pada keadaan entitas yang bersangkutan (IAPI, 2015).

Berdasarkan SA 320, materialitas pelaksanaan (*performance materiality*) adalah suatu jumlah yang ditetapkan oleh *auditor*, pada tingkat yang lebih rendah daripada materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan, untuk mengurangi ke tingkat rendah yang semestinya kemungkinan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi dan yang tidak terdeteksi yang secara agregat melebihi materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan. Jika berlaku, materialitas pelaksanaan dapat ditetapkan oleh *auditor* pada jumlah yang lebih rendah daripada materialitas golongan transaksi, saldo akun atau pengungkapan tertentu. Penentuan materialitas pelaksanaan bukan merupakan suatu perhitungan mekanis yang sederhana dan membutuhkan adanya pertimbangan profesional.

Penentuan ini dipengaruhi oleh pemahaman *auditor* atas entitas, yang dimutakhirkan selama pelaksanaan prosedur penilaian risiko; dan sifat serta luasnya kesalahan penyajian yang terdeteksi dalam *audit* sebelumnya serta harapan *auditor* berkaitan dengan kesalahan penyajian dalam periode berjalan (IAPI, 2015).

Materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, jika berlaku, tingkat materialitas untuk golongan transaksi, saldo akun atau pengungkapan tertentu) mungkin perlu direvisi sebagai akibat dari perubahan kondisi yang terjadi selama proses *audit* (sebagai contoh, keputusan untuk melepaskan suatu bagian signifikan bisnis entitas), adanya informasi baru, atau perubahan pemahaman *auditor* atas entitas dan operasinya yang timbul akibat pelaksanaan prosedur *audit* lebih lanjut. Sebagai contoh, jika selama *audit* ditemukan bahwa hasil keuangan aktual kemungkinan akan berbeda secara substansial dengan hasil keuangan yang pada awalnya digunakan untuk menentukan materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan, maka *auditor* harus merevisi materialitas tersebut (IAPI, 2015).

SA 500 menjelaskan bahwa *auditor* harus merancang dan melaksanakan prosedur *audit* yang tepat sesuai dengan kondisi untuk memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat. Bukti *audit* adalah informasi yang digunakan oleh *auditor* dalam menarik kesimpulan sebagai basis opini *auditor*. Bukti *audit* mencakup baik informasi yang terkandung dalam catatan akuntansi yang mendasari laporan keuangan maupun informasi lainnya. Pada waktu merancang dan melaksanakan prosedur *audit*, *auditor* harus mempertimbangkan relevansi dan keandalan

informasi yang digunakan sebagai bukti *audit*. Berdasarkan SA 500, prosedur *audit* untuk memperoleh bukti *audit* dapat mencakup inspeksi, observasi, konfirmasi, perhitungan kembali, pelaksanaan ulang (*reperformance*), dan prosedur analitis, serta seringkali memadukan beberapa prosedur sebagai tambahan atas prosedur permintaan keterangan dari manajemen (IAPI, 2015).

Kecukupan dan ketepatan bukti *audit* saling berkaitan satu dengan yang lainnya. Kecukupan adalah ukuran kuantitas bukti *audit*. Kuantitas bukti *audit* yang dibutuhkan dipengaruhi oleh penilaian *auditor* atas risiko kesalahan penyajian material (makin tinggi risiko, makin banyak bukti *audit* yang dibutuhkan) dan kualitas bukti *audit* (makin baik kualitas bukti *audit*, makin sedikit bukti *audit* yang dibutuhkan). Namun, pemerolehan bukti *audit* yang makin banyak tidak dapat mengompensasi buruknya kualitas bukti *audit* tersebut. Ketepatan merupakan ukuran kualitas bukti *audit* yang mencakup relevansi dan keandalan bukti *audit* yang mendukung *auditor* untuk merumuskan opininya. Keandalan bukti *audit* dipengaruhi oleh sumber dan sifatnya, serta bergantung pada masing-masing kondisi bukti *audit* yang diperoleh (IAPI, 2015).

SA 330 mewajibkan *auditor* untuk menyimpulkan apakah bukti *audit* yang cukup dan tepat telah diperoleh. Kecukupan dan ketepatan bukti *audit* yang telah diperoleh untuk menurunkan risiko *audit* sampai pada tingkat yang dapat diterima, dan dengan demikian memungkinkan *auditor* untuk mengambil kesimpulan yang memadai sebagai basis opini *auditor* (IAPI, 2015).

2.2 Ketepatan Pemberian Opini *Audit*

SA 700 menyatakan bahwa *auditor* harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Berdasarkan SA 200, opini *auditor* atas laporan keuangan menyatakan apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. SA 700 menyatakan bahwa untuk merumuskan opini tersebut, *auditor* harus menyimpulkan apakah *auditor* telah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Kesimpulan tersebut harus memperhitungkan (IAPI, 2015):

1. Kesimpulan *auditor*, berdasarkan SA 330, apakah bukti *audit* yang cukup dan tepat telah diperoleh;
2. Kesimpulan *auditor*, berdasarkan SA 450, apakah kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi adalah material, baik secara individual maupun secara kolektif; dan
3. Evaluasi yang diharuskan.

Berdasarkan SA 700, *auditor* harus mengevaluasi apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan ketentuan dalam kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Pengevaluasian tersebut harus mencakup pertimbangan atas aspek kualitatif praktik akuntansi entitas, termasuk indikator kemungkinan penyimpangan dalam pertimbangan manajemen. Secara

husus *auditor* harus mengevaluasi apakah, dari sudut pandang ketentuan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI, 2015):

1. Laporan keuangan mengungkapkan kebijakan akuntansi signifikan yang dipilih dan diterapkan secara memadai;
2. Kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan sudah tepat;
3. Estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen sudah wajar;
4. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan adalah relevan, dapat diandalkan, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami;
5. Laporan keuangan yang menyediakan pengungkapan yang memadai untuk memungkinkan pengguna laporan keuangan yang dituju memahami pengaruh transaksi dan peristiwa material terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan keuangan dan;
6. Terminologi yang digunakan dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan keuangan, sudah tepat.

Ketika laporan keuangan disusun berdasarkan suatu kerangka penyajian wajar, pengevaluasian yang diharuskan juga harus mencakup apakah laporan keuangan mencapai penyajian wajar. Pengevaluasian *auditor* tentang apakah laporan keuangan mencapai penyajian wajar harus mencakup pertimbangan-pertimbangan sebagai berikut (IAPI, 2015):

1. Penyajian, struktur dan isi laporan keuangan secara keseluruhan; dan
2. Apakah laporan keuangan termasuk catatan atas laporan keuangan terkait, mencerminkan transaksi dan peristiwa yang mendasarinya dengan

suatu cara yang mencapai penyajian wajar.

Auditor harus mengevaluasi apakah laporan keuangan merujuk secara memadai pada, atau menjelaskan, kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Menurut Arens, dkk (2017), Laporan *audit* yang berlaku terbagi menjadi delapan bagian, yaitu:

1. Judul laporan pemeriksaan (*report title*). Standar pemeriksaan mengharuskan bahwa laporan keuangan hasil pemeriksaan untuk memiliki judul dan judul laporan tersebut harus bertuliskan independen, yang berarti bahwa laporan keuangan *audit* disajikan secara wajar tidak memihak pada pihak berkepentingan tertentu.
2. Alamat kantor akuntan publik (*audit report address*). Alamat kantor akuntan publik diperlukan untuk menyatakan bahwa *auditor* tersebut merupakan pihak yang terpisah dari perusahaan (independen).
3. Paragraf pengantar (*introductory paragraph*). Paragraf pertama dari laporan pemeriksaan menyatakan bahwa KAP telah melakukan *audit* dan bahwa laporan keuangan telah diperiksa termasuk tanggal pada catatan atas laporan keuangan, tanggal neraca, periode akuntansi atas laporan akuntansi, serta laporan arus kas.
4. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan (*management responsibility*). Pada paragraf ini dinyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab dari manajemen, tanggung jawab yang dimaksudkan termasuk dalam menetapkan standar dalam pembuatan laporan keuangan, memelihara *internal control* perusahaan terhadap

pembuatan laporan keuangan yang bebas dari salah saji material dikarenakan *fraud* atau *error*.

5. Tanggung jawab *auditor* (*auditor responsibility*). Tanggung jawab *auditor* terbagi menjadi tiga paragraf, paragraf pertama menyatakan bahwa *audit* dilaksanakan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). *Audit* dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas salah saji yang material. Material bersifat relatif tidak mutlak 100%. Paragraf kedua menjelaskan bahwa prosedur yang dilakukan berdasarkan penilaian *auditor* termasuk dalam penilaian risiko dan tingkat materialitas pada laporan keuangan dan paragraf ketiga menjelaskan bahwa pengumpulan bukti, *auditor* yakin bahwa bukti yang dikumpulkan telah memberikan dasar yang memadai bagi pernyataan pendapat.
6. Paragraf opini (*opinion paragraph*). Pada bagian ini *auditor* memberikan pernyataan atas kesimpulan dari keseluruhan *audit* yang dilaksanakan, pendapat dibuat berdasarkan pertimbangan profesional. Kesimpulan bahwa laporan keuangan telah mengikuti prinsip akuntansi yang berlaku.
7. Nama dan alamat KAP (*name and address of CPA firm*). Mengidentifikasi kantor akuntan, partner yang bertanggung jawab atas pelaksanaan *audit* tersebut.
8. Tanggal pelaporan (*audit report date*). Tanggal penyelesaian terakhir pekerjaan lapangan dan tanggal terakhir menyelesaikan prosedur *audit* terpenting di lapangan.

Berdasarkan SA 700, terdapat empat jenis opini *audit* yang mungkin diberikan oleh *auditor* atas laporan keuangan yang telah diaudit, yaitu (IAPI, 2015):

1. *Auditor* harus menyatakan opini tanpa modifikasi bila *auditor* menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.
2. Jika *auditor*:
 - a. Menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti *audit* yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau
 - b. Tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material.

Auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan *auditor*. Penentuan tipe modifikasi terhadap opini *auditor* berdasarkan SA 705 (IAPI, 2015):

1. Opini Wajar dengan Pengecualian

Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika:

- a. *Auditor*, setelah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregasi, adalah material, tetapi tidak pervasif, terhadap laporan keuangan; atau
- b. *Auditor* tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat mendasari opini, tetapi *auditor* menyimpulkan bahwa kemungkinan

dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasif.

2. Opini Tidak Wajar

Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika *auditor*, setelah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun agregasi, adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.

3. Opini Tidak Menyatakan Pendapat

Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika *auditor* tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat yang mendasari opini, dan *auditor* menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material dan pervasif. *Auditor* tidak boleh menyatakan pendapat ketika, dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, *auditor* menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, *auditor* tidak dapat merumuskan suatu opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan. Menurut SA 700, *auditor* harus menyatakan opini tanpa modifikasi bila *auditor* menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. SA 705 mengharuskan *auditor* untuk memodifikasi opini dalam laporan *auditor* ketika (IAPI, 2015)

- a. *Auditor* menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti *audit* yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material, atau
- b. *Auditor* tidak dapat memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material.

Dengan demikian, opini yang tertuang dalam laporan *audit* adalah hasil akhir dari semua usaha akuntan publik. Hal tersebut didasarkan oleh pemeriksaan yang dilaksanakan sesuai dengan norma pemeriksaan akuntan dan atas temuan-temuannya. Laporan *auditor* mengungkapkan pendapat mengenai sesuai tidaknya laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pemakai eksternal laporan keuangan menggunakan laporan *auditor* sebagai petunjuk keandalan laporan keuangan. Hasil dari *audit* adalah berupa opini *auditor* tentang kewajaran laporan keuangan (Purwanti dan Sumartono, 2014).

Berdasarkan SA 200, *auditor* merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan atas kesimpulan yang ditarik dari bukti *audit* yang diperoleh (IAPI, 2015). Oleh sebab itu, *auditor* wajib merancang dan melaksanakan prosedur *audit* yang sesuai dengan kondisi di lapangan untuk memperoleh bukti *audit* yang cukup dan tepat (Tuanakotta, 2015). Tujuan akhir dari proses *auditing* ini adalah untuk menghasilkan laporan *audit*, laporan *audit* inilah yang digunakan oleh *auditor* untuk menyampaikan pernyataan atau pendapatnya kepada para pemakai laporan keuangan, sehingga bisa dijadikan acuan bagi pemakai laporan keuangan. Opini yang diberikan oleh *auditor*

sangatlah penting bagi perusahaan maka seorang *auditor* harus mempunyai keahlian dan kompetensi yang baik untuk mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti *audit* sehingga bisa memberikan opini *audit* yang tepat. Ketepatan pemberian opini *auditor* harus tepat dan akurat karena hal ini berkaitan juga dengan kepercayaan publik akan profesi akuntan (Lubis, 2015).

Menurut Hellena (2015) banyaknya kasus kegagalan perusahaan yang dikaitkan dengan kegagalan *auditor* yaitu kasus Enron yang melibatkan salah satu kantor akuntan publik yang ikut memanipulasi laporan keuangan Enron, dan kasus PT Telkom yang melibatkan KAP Eddy Pianto pada tahun 2002 yaitu laporan *auditan* PT. Telkom tidak diakui oleh SEC (pemegang otoritas terbesar pasar modal di Amerika Serikat) pada tahun 2002 dan pada akhirnya harus dilakukan *audit* ulang terhadap laporan keuangan PT. Telkom oleh KAP yang lain. Oleh sebab itu, *auditor* harus memberikan opini yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Dengan pemberian opini oleh *auditor* sesuai kode etik yang berlaku, akan membawa citra positif bagi masyarakat dan dunia usaha. Selain itu, pemberian opini *audit* yang tepat sangat penting agar hasil *audit* tidak menyesatkan para pengguna yang berkepentingan (pimpinan perusahaan, pemegang saham, pemerintah, kreditur dan karyawan) dalam pengambilan keputusan (Nurmalasari, 2017). Melihat hal ini, *auditor* diharapkan dapat selalu meningkatkan dan menjaga kualitas dalam memberikan opini *audit*.

2.3 Skeptisisme Profesional

Standar *Audit* (SA) 200 mengartikan skeptisisme profesional sebagai suatu sikap

yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti *audit*. SA 200 mengatur bahwa, *auditor* harus merencanakan dan melaksanakan *audit* dengan skeptisisme profesional mengingat kondisi tertentu dapat saja terjadi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material (IAPI, 2015).

Kee dan Knox (1970) dalam Sabrina (2012) menyatakan bahwa skeptisisme profesional *auditor* dipengaruhi oleh beberapa faktor:

1. Faktor kecondongan etika

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

2. Faktor situasi

Faktor-faktor situasi memiliki pengaruh terhadap skeptisisme profesional

auditor. Faktor situasi *audit* seperti situasi *audit* yang memiliki risiko tinggi (*irregularities situation*) mempengaruhi *auditor* untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya. Situasi *audit* yang dihadapi *auditor* sangat beragam. Kesulitan untuk berkomunikasi antara *auditor* lama dengan *auditor* baru terkait informasi mengenai suatu perusahaan sebagai *auditee* akan mempengaruhi skeptisisme profesionalnya dalam memberikan opini *audit*.

3. Pengalaman

Pengalaman *audit* adalah pengalaman *auditor* dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Butt (1988) memperlihatkan dalam penelitiannya bahwa *auditor* yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relative lebih baik dalam menjalankan tugas-tugasnya dibandingkan dengan *auditor* yang kurang berpengalaman. Libby dan Frederick (1990) menjelaskan bahwa semakin banyak pengalaman *auditor* semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan *audit*.

Dalam melakukan *audit*, skeptisisme profesional seorang *auditor* dibutuhkan untuk melakukan pengambilan keputusan-keputusan tentang seberapa banyak serta tipe bukti *audit* seperti apa yang harus dikumpulkan (Arens, 2008 dalam Sukendra, dkk, 2015). Bukti *audit* adalah informasi yang digunakan oleh *auditor* dalam menarik kesimpulan sebagai basis opini *auditor*. Bukti *audit* mencakup baik informasi yang terkandung dalam catatan akuntansi yang mendasari laporan keuangan maupun informasi lainnya. Catatan akuntansi didefinisikan secara rinci sebagai (Tuanakotta, 2013):

6. Catatan transaksi dan peristiwa *accounting* ke dalam unsur debit dan kredit;
7. Catatan pendukung (seperti cek, catatan transfer dana, *invoices*, kontrak);
8. Buku besar dan buku tambahan;
9. Jurnal dan koreksi penyesuaian; dan
10. Catatan berupa *work sheets* dan *spreadsheets* yang mendukung: alokasi beban biaya, berbagai perhitungan, rekonsiliasi, dan pengungkapan (*disclosures*).

Bukti *audit* diperoleh secara langsung oleh *auditor*, contoh pengamatan langsung oleh *auditor* atas aplikasi sistem pengendalian, lebih andal dari sekedar bertanya tentang aplikasi tersebut. Bukti *audit* dalam bentuk dokumen (baik kertas, media elektronik, dan lain-lain) lebih andal dari keterangan lisan, contoh risalah rapat yang dibuat langsung pada waktu rapat berjalan, lebih andal dari keterangan lisan sesudah rapat berlangsung. Bukti *audit* dalam bentuk dokumen asli/original lebih andal dari fotokopi dan sejenisnya (Tuanakotta, 2013).

Dalam memilih *items* yang akan diuji, *auditor* wajib menentukan relevansi dan keandalan informasi yang akan digunakan sebagai bukti *audit*. Hal yang dapat dilakukan *auditor* dalam memilih *items* yang akan diuji (Tuanakotta, 2013):

1. Pilih semua *items*

Auditor dapat memutuskan untuk memeriksa 100% atau seluruh populasi. Ini tidak lazim dalam uji pengendalian (*test of controls*), dan lebih lazim dalam uji rincian (*test of details*).

Pemeriksaan 100% bisa cocok, misalnya untuk:

- i. Populasinya terdiri dari beberapa *item* saja, namun nilainya besar.
Contoh, entitas mempunyai tiga kantor yang mudah diinspeksi;
- ii. Ada risiko yang signifikan dan cara lain tidak menghasilkan bukti *audit* yang cukup dan tepat; atau
- iii. Pemrosesan data yang repetitif dilakukan secara otomatis oleh sistem (misalnya komputer) membuat pemeriksaan 100% tepat guna (*cost effective*)

2. Pilih *items* tertentu

Auditor mungkin memutuskan untuk memilih *items* tertentu dalam suatu populasi. Dalam membuat putusan ini, faktor-faktor yang relevan antara lain:

- i. Pemahaman *auditor* mengenai entitas;
- ii. Risiko salah saji material yang dinilainya; dan
- iii. Ciri populasi yang diujinya.

Auditor mungkin memilih *items* sebagai berikut.

- i. *Items* yang tinggi nilainya atau punya ciri istimewa (misalnya *item* yang mencurigakan, “tidak lazim”, yang punya sejarah salah saji atau rentan terhadap kekeliruan.
- ii. Semua *items* di atas jumlah tertentu.
- iii. *Items* untuk mendapat informasi tertentu, seperti ciri entitas atau transaksi.

Meskipun pemeriksaan secara selektif ini mungkin merupakan cara yang efisien untuk memperoleh bukti *audit*, cara ini bukanlah *audit* sampling.

Hasil dari prosedur *audit* ini untuk *items* yang dipilih, tidak dapat diproyeksikan ke seluruh populasi. Oleh karena itu, pemeriksaan secara

selektif ini tidak menghasilkan bukti *audit* atas sisa populasi yang tidak disampel.

3. *Audit sampling*

Audit sampling dirancang untuk mengambil kesimpulan atas seluruh populasi.

Berdasarkan SA 530, metode pemilihan sampel sebagai berikut (IAPI, 2015):

- i. Pemilihan acak (diterapkan melalui pencipta angka acak atau random number generators, sebagai contoh, tabel angka acak atau random number tables).
- ii. Pemilihan sistematis, yang di dalamnya jumlah unit sampling dalam populasi dibagi dengan ukuran sampel untuk memperoleh suatu interval sampling, sebagai contoh 50, dan setelah menetapkan suatu titik awal dalam 50 unit sampling pertama, maka setelah itu setiap sampling unit yang ke 50 akan dipilih. Meskipun titik awal dapat ditentukan secara sembarang, pemilihan sampel akan lebih acak jika diambil dengan menggunakan pencipta angka acak dengan komputer atau tabel angka acak. Ketika menggunakan pemilihan sistematis, *auditor* perlu menentukan bahwa unit sampling dalam populasi tidak tersusun sedemikian rupa sehingga interval sampling sesuai dengan suatu pola tertentu dalam populasi.
- iii. Sampling Unit Moneter adalah suatu jenis pemilihan nilai tertimbang yang di dalamnya ukuran sampel pemilihan, dan mengevaluasi hasilnya dalam menarik kesimpulan jumlah moneter.
- iv. Pemilihan sembarang, yang didalamnya *auditor* melakukan pemilihan

sampel tanpa melalui suatu teknik terstruktur. Meskipun tidak menggunakan suatu teknik yang terstruktur, *auditor* wajib menghindari keberpihakan yang disengaja atau yang dapat diprediksi (sebagai contoh, menghindari kesulitan dalam menemukan unsur, atau selalu memilih atau menghindari entri di awal atau di akhir halaman) dan dengan demikian memastikan bahwa semua unsur yang terdapat dalam populasi memiliki peluang yang sama untuk dipilih. Pemilihan sembarang tidak tepat ketika menggunakan sampling statistik.

- v. Pemilihan secara blok melibarkan pemilihan suatu blok yang tersusun atas unsur-unsur yang letaknya berdekatan dalam populasi. Pemilihan secara blok biasanya tidak dapat digunakan dalam sampling *audit* karena sebagian besar populasi tersusun sedemikian rupa sehingga unsur-unsur dalam sebuah urutan dapat diharapkan memiliki karakteristik yang sama di antara mereka, tetapi berbeda dari unsur-unsur lain dalam populasi. Walaupun dalam beberapa kondisi mungkin merupakan prosedur *audit* yang tepat untuk memeriksa suatu blok unsur, teknik pemilihan sampel semacam ini akan sangat jarang digunakan jika *auditor* bermaksud untuk menarik kesimpulan yang valid tentang keseluruhan populasi berdasarkan sampel tersebut.

Sikap skeptis ini diharapkan dapat mencerminkan kemahiran profesional dari seorang *auditor*. *Auditor* yang memiliki skeptisisme profesional yang tinggi akan lebih cermat dan teliti dalam melaksanakan proses *audit* dalam menghimpun bukti *audit*. Dengan demikian, *auditor* dapat mengumpulkan bukti

audit akan cukup dan tepat. Selain itu, sikap skeptisisme profesional dapat ditunjukkan *auditor* dalam pengumpulan bukti-bukti. *Auditor* yang skeptis akan terus mencari dan menggali bahan bukti yang ada sehingga cukup bagi *auditor* tersebut untuk melaksanakan pekerjaannya untuk mengaudit, tidak mudah percaya dan cepat puas dengan apa yang telah terlihat dan tersajikan secara kasat mata (Adrian, 2013).

Dengan demikian, adanya pengumpulan bukti yang cukup dan tepat akan menurunkan risiko *audit* ke suatu tingkat rendah yang dapat diterima, dan oleh karena itu, memungkinkan *auditor* untuk menarik kesimpulan wajar yang mendasari opini *auditor* (IAPI, 2015). Hal ini memungkinkan *auditor* untuk mengambil keputusan yang tepat untuk memberikan opini *audit* sesuai dengan standar *audit* yang berlaku. Semakin tinggi skeptisisme seorang *auditor* maka opini *audit* yang diberikan akan tepat. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Prasetya dan Sari (2014), Pardede (2015), Sukendra dan Atmadja (2015), Merici (2016), dan Suryani (2017) menyatakan bahwa skeptisisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

Berdasarkan hubungan antara skeptisisme profesional *auditor* terhadap ketepatan pemberian opini *audit*, maka dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha₁: Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.4 Kompetensi

Menurut Merici (2016), kompetensi adalah *auditor* dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan *audit* secara objektif,

cermat, dan seksama. Kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang *auditing* dan akuntansi. Dalam melaksanakan *audit*, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang yang ahli di bidang akuntansi dan *auditing*. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dalam praktik *audit*. Selain itu, akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior untuk mencapai kompetensinya harus memperoleh pengalaman profesionalnya dengan mendapatkan supervisi memadai dan *review* atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Akuntan publik harus secara terus menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Akuntan publik harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar *auditing* yang ditetapkan oleh organisasi profesi (Cristiawan, 2002 dalam Purwanti dan Sumartono, 2014).

Menurut Mulyadi (2002) dalam Suyono (2014) jenjang karir akuntan publik sebagai berikut:

- a. *Auditor junior*, bertugas melaksanakan prosedur *audit* secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan *audit* yang telah dilaksanakan.
- b. *Auditor senior*, bertugas untuk melaksanakan *audit* dan bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya *audit* dalam merencanakan program *audit* dan waktu *audit*, me-review pekerjaan *auditor junior*.
- c. Manajer, merupakan pengawas *audit* yang bertugas membantu *auditor*

senior dalam merencanakan program *audit* dan waktu *audit*, me-review kertas kerja, laporan *audit* dan *management letter*.

- d. *Partner*, bertanggung jawab atas hubungan dengan klien, dan bertanggung jawab secara keseluruhan mengenai *auditing*.

Menurut Tuanakotta (2013), Undang-undang membuka kemungkinan bagi seseorang yang bukan akuntan publik, menjadi *partner* atau rekan. Orang yang akan menjadi Rekan non-Akuntan Publik, antara lain:

- a. Berpendidikan paling rendah sarjana strata 1 (S-1) atau yang setara;
- b. Berpengalaman kerja paling sedikit lima tahun di bidang keahlian yang mendukung profesi Akuntan Publik;
- c. Telah mengikuti pelatihan etika profesi Akuntan Publik yang diselenggarakan Asosiasi Profesi Akuntan Publik; dan
- d. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara lima tahun atau lebih.

Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan publik bahwa untuk mendapatkan izin menjadi Akuntan Publik seseorang harus memenuhi syarat sebagai berikut:

- a. Memiliki sertifikasi tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah;
- b. Berpengalaman praktik memberikan jasa;
- c. Berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia;
- d. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak;
- e. Tidak pernah dikenai sanksi administratif berupa pencabutan izin Akuntan

Publik;

- f. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih;
- g. Menjadi anggota Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Menteri; dan
- h. Tidak berada dalam pengampunan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 tentang Praktik Akuntan Publik menyatakan bahwa Akuntan Publik wajib menjaga kompetensi dengan mengikuti Pendidikan Profesional Berkelanjutan dalam jumlah satuan kredit Pendidikan Profesional Berkelanjutan tertentu. Adapun persyaratan untuk mengikuti ujian profesi akuntan publik sebagai berikut:

- a. Untuk mengikuti ujian profesi akuntan publik seseorang harus memiliki pengetahuan dan kompetensi di bidang akuntansi atau telah terdaftar dalam register negara untuk akuntan.
- b. Pengetahuan dan kompetensi di bidang akuntansi diperoleh melalui:
 - I. Program pendidikan sarjana (S-1) atau diploma empat (D-IV) di bidang akuntansi pada perguruan tinggi Indonesia atau perguruan tinggi luar negeri yang telah disetarakan oleh pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - II. Program pendidikan pascasarjana (S-2) atau doktor (S-3) di bidang akuntansi yang diselenggarakan perguruan tinggi Indonesia atau perguruan tinggi luar negeri yang telah disetarakan oleh pihak yang

berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;

III. Pendidikan profesi akuntansi sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan; atau

IV. Pendidikan profesi akuntan publik sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

Untuk memperoleh sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang diterbitkan oleh Asosiasi Profesi, seseorang harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- I. Lulus ujian profesi Akuntan Publik;
- II. Lulus pendidikan sebagaimana diatur dalam perundang-undangan atau terdaftar dalam register negara untuk akuntan;
- III. Lulus penilaian pengalaman kerja di bidang akuntansi dari Asosiasi Profesi; dan
- IV. Terdaftar sebagai anggota Asosiasi Profesi.

Seseorang yang telah memperoleh sertifikat tanda lulus ujian profesi Akuntan Publik mendapatkan sebutan profesi dari Asosiasi Profesi.

Kompetensi sebagai keharusan bagi *auditor* untuk memiliki pendidikan formal di bidang akuntansi dan *auditing*, pengalaman praktik yang memadai bagi pekerjaan yang sedang dilakukan, serta mengikuti pendidikan profesional yang berkelanjutan (Arens et. All (2008) dalam Lubis (2015)). Menurut Purwanti dan Sumartono (2014), akuntan publik selaku pelaksana proses *auditing* harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapannya

dapat maksimal dalam praktik lapangan. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman.

Menurut Agoes (2004) dalam Purwanti dan Sumartono (2014) menyatakan bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Agoes mengatakan bahwa dalam kegiatan *auditor* harus mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan. Bukti-bukti tersebut harus *sufficient* dan *competent*. *Sufficient* berarti bukti-bukti diperiksa dalam jumlah yang cukup. Kecukupan bukti ditentukan oleh *judgement auditor* dan tidak menjamin keakuratan laporan keuangan tetapi mengekspresikan pendapat *auditor* mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Berapa banyak bukti yang mencukupi untuk mendukung opini seringkali membutuhkan pelatihan dan pengalaman yang cukup banyak sebagai *auditor*. Dengan demikian, *auditor* yang memiliki kompetensi dapat menarik kesimpulan/opini *audit* dengan tepat (Purwanti dan Sumartono, 2014). Hasil penelitian ini Pahlivi, dkk (2014), Lubis (2015), Merici (2016) dan Surfeliya (2017) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

Berdasarkan hubungan antara kompetensi *auditor* terhadap ketepatan pemberian opini *audit*, maka dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha₂: Kompetensi berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.5 Independensi

Independensi adalah sikap yang bebas dari pengaruh lain (tidak dikendalikan dan tidak bergantung pada pihak lain), secara intelektual bersikap jujur, dan objektif (tidak memihak) dalam mempertimbangkan fakta dan menyatakan opininya

(Mulyadi, 2008:26 dalam Drupadi dan Sudana, 2015). Menurut Alim, Hapsari, dan Purwanti (2007) dalam Purwanti dan Sumartono, (2014), definisi independensi adalah merupakan suatu standar *auditing* yang penting karena opini akuntan independen bertujuan untuk menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Independensi yang diatur berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut (IAPI, 2008):

a) Independensi dalam pemikiran.

Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan, seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

b) Independensi dalam penampilan.

Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dan anggota tim *assurance*, KAP, atau jaringan KAP.

Berdasarkan SA 200, independensi *auditor* melindungi kemampuan *auditor* untuk merumuskan suatu opini *audit* tanpa dapat dipengaruhi. Independensi *auditor* meningkatkan kemampuan *auditor* dalam menjaga

integritas, serta bertindak secara objektif, dan memelihara suatu sikap skeptisisme profesional. Arens dan Lobbecke (2002) dalam Prihandono (2012) menyatakan bahwa independensi diartikan sebagai pandangan yang tidak memihak dalam proses pemeriksaan. Hal yang meliputi independen dalam pemeriksaan adalah:

1. Kepercayaan masyarakat terhadap integritas, objektivitas, dan kebebasan *auditor* yang tidak terpengaruh.
2. Kepercayaan *auditor* terhadap integritas profesionalnya.
3. 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.

Menurut Standar Pengendalian Mutu (SPM 1), setiap KAP harus menetapkan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa KAP dan personelnya, serta jika relevan, kepada pihak lain yang juga diwajibkan untuk mematuhi ketentuan independensi (termasuk personel jaringan KAP), untuk menjaga independensinya sesuai dengan ketentuan etika profesi yang berlaku. Kebijakan dan prosedur tersebut harus memungkinkan KAP untuk (IAPI, 2013):

- a. Mengomunikasikan ketentuan independensi kepada personel KAP dan, jika relevan, kepada pihak lain yang juga diwajibkan untuk mematuhi ketentuan independensi; dan
- b. Mengidentifikasi dan mengevaluasi kondisi dan hubungan yang menciptakan

ancaman terhadap independensi. Serta melakukan tindakan pencegahan yang tepat untuk menghilangkan ancaman tersebut atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima, atau jika dipandang tepat, mengundurkan diri dari perikatan selama tindakan tersebut diperkenankan oleh ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku.

Kebijakan dan prosedur tersebut harus mengatur hal-hal sebagai berikut (IAPI, 2013):

- I. Setiap rekan perikatan harus memberikan informasi yang relevan kepada KAP mengenai perikatannya, termasuk lingkup perikatan, untuk memungkinkan KAP mengevaluasi dampak perikatan tersebut secara keseluruhan terhadap ketentuan independensi;
- II. Setiap personel KAP harus segera memberitahukan kepada KAP mengenai kondisi dan hubungan yang dapat menciptakan ancaman terhadap independensi, sehingga tindakan pencegahan yang tepat dapat dilakukan; dan
- III. Informasi yang relevan harus dikumpulkan dan dikomunikasikan kepada personel KAP yang tepat agar:
 - a. KAP dan personelnnya dapat menentukan terpenuhi tidaknya ketentuan independensi;
 - b. KAP dapat memelihara dan memutakhirkan data yang terkait dengan independensi; dan
 - c. KAP dapat mengambil tindakan pencegahan yang tepat atas ancaman terhadap independensi yang tidak dapat dihilangkan atau dikurangi ke tingkat yang dapat diterima.

Setiap KAP harus menetapkan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa pelanggaran atas ketentuan independensi dapat diketahui, dan untuk memungkinkan KAP menentukan tindakan pencegahan yang tepat dalam menangani pelanggaran tersebut. Kebijakan dan prosedur tersebut harus mengatur hal-hal sebagai berikut (IAPI, 2013):

- I. Setiap personel KAP harus segera memberitahukan kepada KAP mengenai setiap pelanggaran terhadap independensi yang diketahuinya;
- II. KAP segera mengomunikasikan pelanggaran atas kebijakan dan prosedur yang teridentifikasi kepada:
 - a. Setiap rekan perikatan, yang bersama dengan KAP harus menangani pelanggaran tersebut; dan
 - b. Setiap individu lain yang relevan dalam KAP (dan jika relevan, jaringan KAP), serta pihak lain yang juga diwajibkan untuk mematuhi ketentuan independensi, yang harus melakukan tindakan yang tepat sehubungan dengan pelanggaran tersebut; dan
- III. Rekan perikatan dan individu segera mengomunikasikan kepada KAP mengenai tindakan yang akan dilakukan untuk menyelesaikan pelanggaran tersebut, agar KAP dapat menentukan perlu tidaknya menentukan tindakan selanjutnya.

Auditor yang memiliki independensi akan bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. selain itu, tidak akan

terpengaruh dan tidak akan dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak bergantung pada orang lain dalam melakukan *audit*. *Auditor* yang memiliki independensi juga dapat menghilangkan kepentingan pribadi dalam melakukan kegiatan *audit*. *Auditor* yang memiliki independensi akan memiliki kejujuran dalam diri *auditor* dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan objektif tidak memihak dalam diri *auditor* dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Purwanti dan Sumartono, 2014). Oleh karena itu, *auditor* yang memiliki independensi akan menghasilkan opini *audit* yang tepat.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Prasetya dan Sari (2014) dan Merici (2016) menunjukkan bahwa independensi mempunyai pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Namun, hasil penelitian Hellena (2015) menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Hasil penelitian Rharasati dan Suputra (2013) menyatakan bahwa independensi mempunyai pengaruh negatif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

Berdasarkan hubungan antara independensi *auditor* terhadap ketepatan pemberian opini *audit*, maka dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha₃: Independensi berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.6 Etika

Kode Etik Profesi Akuntan Publik menyatakan bahwa salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik. Oleh karena itu, tanggung jawab profesi akuntan publik tidak hanya terbatas pada kepentingan

klien atau pemberi kerja. Ketika bertindak untuk kepentingan publik, setiap praktisi harus mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan kode etik profesi yang diatur dalam Kode Etik ini (IAPI, 2008).

Kode Etik Profesi Akuntan Publik menegaskan bahwa setiap praktisi wajib mematuhi prinsip dasar etika profesi di bawah ini (IAPI, 2008):

1. Prinsip integritas

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

2. Prinsip objektivitas

Setiap praktisi tidak boleh membiarkan subjektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak (*undue influence*) dari pihak-pihak lain yang memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.

3. Prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*professional competence and due care*)

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.

4. 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 oleh praktisi untuk keuntungan pribadinya atau pihak ketiga.

5. Prinsip perilaku profesional

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

Kode Etik Profesi Akuntan Publik menjelaskan bahwa ancaman terhadap kepatuhan praktisi pada prinsip dasar etika profesi dapat terjadi dalam situasi tertentu ketika praktisi melaksanakan pekerjaannya. Setiap praktisi harus mengevaluasi setiap ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi ketika ia mengetahui, atau seharusnya dapat mengetahui, keadaan atau hubungan yang dapat mengakibatkan pelanggaran terhadap prinsip dasar etika profesi. Setiap praktisi harus memperhatikan faktor-faktor kualitatif dan kuantitatif dalam mempertimbangkan signifikansi suatu ancaman. Jika praktisi tidak dapat menerapkan pencegahan yang tepat, maka ia harus menolak untuk menerima perikatan tersebut atau menghentikan jasa profesional yang diberikannya, atau bahkan mengundurkan diri dari perikatan tersebut (IAPI, 2008).

Berdasarkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik, kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat terancam oleh berbagai situasi. Ancaman tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut (IAPI, 2008):

1. Ancaman kepentingan pribadi, yaitu ancaman yang terjadi sebagai akibat dari kepentingan keuangan maupun kepentingan lainnya dari praktisi maupun anggota keluarga langsung atau anggota keluarga dekat praktisi;
2. Ancaman telaah pribadi, yaitu ancaman yang terjadi ketika pertimbangan yang diberikan sebelumnya harus dievaluasi kembali oleh praktisi yang bertanggung jawab atas pertimbangan tersebut;
3. Ancaman advokasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi menyatakan sikap atau pendapat mengenai suatu hal yang dapat mengurangi objektivitas selanjutnya dari praktisi tersebut;
4. Ancaman kedekatan, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi selalu bersimpati terhadap kepentingan pihak lain sebagai akibat dari kedekatan hubungannya; dan
5. Ancaman intimidasi, yaitu ancaman yang terjadi ketika praktisi dihalangi untuk bersikap objektif.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik juga menjelaskan mengenai pencegahan yang dapat menghilangkan ancaman tersebut atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima dapat diklasifikasikan sebagai berikut (IAPI, 2008):

- a. Pencegahan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan, atau peraturan; dan
- b. Pencegahan dalam lingkungan kerja.

Pencegahan yang dibuat oleh profesi, perundang-undangan, atau peraturan mencakup antara lain:

1. Persyaratan pendidikan, pelatihan, dan pengalaman untuk memasuki profesi;
2. Persyaratan pengembangan dan pendidikan profesional berkelanjutan;
3. Peraturan tata kelola perusahaan;
4. Standar profesi;
5. Prosedur pengawasan dan pendisiplinan dari organisasi profesi atau regulator;
6. Penelaahan eksternal oleh pihak ketiga yang diberikan kewenangan hukum atas laporan, komunikasi, atau informasi yang dihasilkan oleh praktisi.

Setelah mempertimbangkan hal-hal tersebut di atas, praktisi harus menentukan tindakan yang sesuai dengan prinsip dasar etika profesi yang diidentifikasi. Praktisi harus mempertimbangkan juga akibat dari setiap tindakan yang dilakukan. Jika masalah etika profesi tersebut tetap tidak dapat diselesaikan, maka praktisi harus berkonsultasi dengan pihak yang tepat pada KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja untuk membantu menyelesaikan masalah etika profesi tersebut. Jika masalah etika profesi melibatkan konflik dengan, atau dalam, organisasi klien atau pemberi kerja, maka praktisi harus mempertimbangkan untuk melakukan konsultasi dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan, seperti komite *audit* (IAPI, 2008).

Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik, praktisi sangat dianjurkan untuk mendokumentasikan substansi permasalahan dan rincian pembahasan yang

dilakukan atau keputusan yang diambil yang terkait dengan permasalahan tersebut. Jika masalah etika profesi yang signifikan tidak dapat diselesaikan, maka praktisi dapat meminta nasihat profesional dari organisasi profesi yang relevan atau penasihat hukum untuk memperoleh pedoman mengenai penyelesaian masalah etika profesi yang terkait tanpa melanggar prinsip kerahasiaan. Sebagai contoh, ketika menemukan kecurangan (*fraud*), praktisi harus mempertimbangkan untuk memperoleh nasihat hukum dalam menentukan ada tidaknya keharusan untuk melaporkan tanpa melanggar prinsip kerahasiaan. Jika setelah mendalami semua kemungkinan yang relevan, masalah etika profesi tidak dapat diselesaikan, maka praktisi harus menolak untuk dikaitkan dengan hal yang menimbulkan masalah etika profesi tersebut. Dalam situasi tertentu, merupakan suatu langkah yang tepat bagi praktisi untuk tidak melibatkan dirinya dalam tim perikatan atau penugasan tertentu, atau bahkan mengundurkan diri dari perikatan tersebut atau dari KAP atau jaringan KAP tempatnya bekerja (IAPI, 2008).

Etika menjadi faktor penting bagi *auditor* dalam melaksanakan proses *audit* yang hasilnya adalah opini atas laporan keuangan (Lubis, 2015). *Auditor* yang menaati etika profesi cenderung profesional dalam tugasnya dan menjalankan tugasnya sesuai dengan kode etik profesi dan standar *audit* (Widiarini dan Suputra, 2017). *Auditor* yang menaati 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 (Rharasati & Suputra, 2013). Dengan menjunjung tinggi etika profesi diharapkan tidak terjadi kecurangan diantara

akuntan publik, sehingga dapat memberikan opini *auditor* yang benar-benar sesuai dengan laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya (Hellena, 2015). Oleh sebab itu, semakin *auditor* menaati etika profesi akuntan publik maka opini *audit* yang dihasilkan akan tepat. Hasil penelitian Rharasati dan Suputra (2013), Hellena (2015), Widiarini dan Suputra (2017) dan Suryani (2017) menyatakan bahwa lingkungan etika memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Namun, hasil penelitian Surfeliya (2014) menyatakan bahwa lingkungan etika tidak berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

Berdasarkan hubungan etika terhadap ketepatan pemberian opini *audit*, maka dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

Ha₄: Etika berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.7 Pengalaman Auditor

Menurut Sofiani dan Tjondro (2014), pengalaman merupakan proses pembelajaran dan pertambahan perkembangan potensi. Menurut Merici (2016), pengalaman *audit* adalah pengalaman *auditor* dalam melakukan *audit* atas laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus lebih dahulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Bahkan agar akuntan yang baru (junior) selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani latihan teknis dalam profesinya (Surfeliya, 2014). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 154/PMK.01/2017 juga menegaskan bahwa untuk mendapatkan izin sebagai Akuntan Publik, seseorang harus memiliki

pengalaman praktik, meliputi:

- I. Paling sedikit 1000 (seribu) jam jasa *audit* atas informasi keuangan historis dalam 7 (tujuh) tahun terakhir, dengan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau menyupervisi perikatan *audit* atas informasi keuangan historis; dan
- II. Jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen, dalam hal pengalaman jasa *audit* atas informasi keuangan historis hanya terpenuhi 90% (sembilan puluh per seratus).

Selain itu, adapun syarat untuk mendaftar sebagai rekan non-akuntan publik harus memiliki pengalaman kerja paling singkat 5 (lima) tahun di bidang keahlian yang mendukung profesi akuntan publik (Tuanakotta, 2013).

Seorang *auditor* yang memiliki pengalaman kerja lebih banyak akan memiliki beberapa keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: 1) mendeteksi kesalahan, 2) memahami kesalahan, dan 3) mencari penyebab munculnya kesalahan (Purnamasari, 2005 dalam Lubis, 2015). *Auditor* yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau pun kecurangan (*fraud*) yang tidak wajar yang terdapat dalam laporan keuangan tetapi juga *auditor* juga dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuan-temuan yang diperoleh dibandingkan dengan *auditor* yang masih memiliki sedikit pengalaman (Sukendra, dkk, 2015).

Menurut Sabrina (2012), *auditor* dengan jam terbang lebih banyak pasti sudah lebih berpengalaman bila dibandingkan dengan *auditor* yang kurang berpengalaman. Sehingga semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan

dalam menjelaskan temuan *audit*. Pengalaman dari banyaknya jenis perusahaan yang telah diaudit akan memberikan suatu pengalaman yang lebih bervariasi dan bermanfaat untuk meningkatkan pengetahuan dan keahlian *auditor* (Surfeliya, 2014). Oleh sebab itu, seseorang yang lebih berpengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa (Jeffrey, 1996 dalam Sabrina, 2012).

Jeffrey (1996) dalam Rharasati dan Suputra (2013) mengatakan bahwa seseorang yang lebih banyak melakukan penugasan dalam pemeriksaan laporan keuangan akan memiliki lebih banyak kesempatan untuk mengembangkan suatu pemahaman yang baik terhadap peristiwa-peristiwa. Jadi, dapat disimpulkan bahwa pengalaman kerja merupakan hal yang sangat penting bagi seorang akuntan publik, karena seorang *auditor* yang mempunyai pengalaman kerja di bidang *auditing* yang cukup lama memiliki pengetahuan yang lebih atas pekerjaannya, dan memiliki berbagai penemuan-penemuan dalam setiap pemeriksaannya sehingga dapat mempengaruhi pengambilan keputusan untuk memberikan opini yang tepat (Rharasati dan Suputra, 2013).

Oleh sebab itu, semakin tinggi pengalaman yang dimiliki *auditor* maka opini *audit* yang diberikan menjadi tepat. Hasil penelitian Rharasati dan Suputra (2013), Pardede (2015), Sukendra, Yuniarta, dan Atmadja (2015) dan Merici (2016) menyatakan bahwa pengalaman *auditor* memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Namun, hasil penelitian Surfeliya (2014) menyatakan bahwa pengalaman *auditor* tidak berpengaruh terhadap

ketepatan pemberian opini *audit*.

Berdasarkan hubungan pengalaman *auditor* terhadap ketepatan pemberian opini *audit*, maka dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

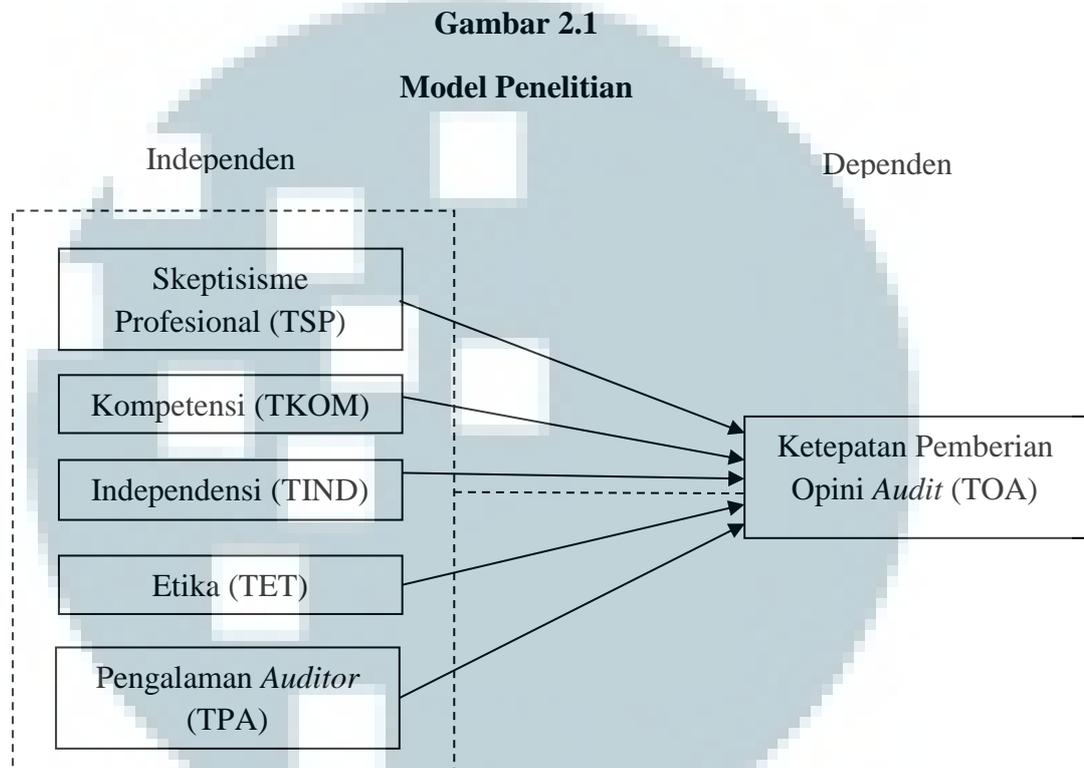
Ha₅: Pengalaman *auditor* berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.8 Pengaruh Skeptisisme Profesional, Kompetensi, Independensi, Etika, dan Pengalaman Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Hasil penelitian Merici (2016) menyatakan bahwa skeptisisme profesional, kompetensi, independensi, dan pengalaman *auditor* secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Hasil penelitian Pardede (2015) menyatakan bahwa skeptisisme profesional dan pengalaman *auditor* secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. hal ini juga sejalan dengan penelitian Prasetya dan Sari (2014) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Hasil penelitian Widiarini dan Suputra (2017) menyatakan bahwa skeptisisme profesional dan etika secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*. Pahlivi (2014) juga menyatakan bahwa kompetensi dan independensi secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini *audit*.

2.9 Model Penelitian

Model Penelitian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



UMMN