



### **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 DAN PERUMUSAN HIPOTESIS**

#### **A. Opini Audit**

*Auditing* adalah jasa yang diberikan oleh auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan, pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan diketemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (Hoesada dan Agoes, 2009:42). Dalam SPAP SA Seksi 110 tahun 2011 menjelaskan bahwa auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh tingkat keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan itu bebas dari salah saji material, baik disebabkan oleh kekeliruan maupun oleh kecurangan.

Tahapan akhir dari proses audit adalah memberikan opini audit mengenai kewajaran laporan keuangan (Hoesada dan Agus, 2009:119). Wajar bukan berarti benar, melainkan bahwa laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab manajemen sudah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan bebas dari salah saji material. Apabila auditor menyatakan laporan keuangan itu “benar”, maka laporan keuangan tersebut harus bebas dari kesalahan sekecil apapun.

Itulah alasan auditor menyatakan bahwa laporan keuangan itu “wajar”, bukan “benar” (Agoes dan Hoesada, 2009:119).

Opini auditor sangat penting bagi pemakai laporan keuangan. Dari opini yang disampaikan auditor, pemakai laporan keuangan dapat mengetahui apakah informasi keuangan yang disajikan sebuah perusahaan layak atau tidak untuk dipercayai. Opini auditor juga merupakan salah satu pertimbangan yang penting bagi investor, pemberi pinjaman, karyawan, pemerintah, dan lain-lain sebagai pemakai laporan keuangan dalam mengambil keputusan.

SPAP SA Seksi 508 tahun 2011 menjelaskan bahwa ada beberapa jenis opini audit yang dapat diberikan auditor eksternal, yaitu:

1. *Unqualified Opinion* (pendapat wajar tanpa pengecualian).

Dalam opini ini, auditor eksternal menyatakan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan bebas dari salah saji material.

2. *Unqualified Opinion with Explanatory Paragraph or Modified Wording* (pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku).

Dalam opini ini, auditor eksternal menambahkan penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor.

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas, namun setelah dipertimbangkan rencana manajemen auditor berkesimpulan bahwa rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
- c. Diantara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapan.
- d. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK), namun tidak disajikan atau tidak di-*review*.
- e. Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan yang penyajiannya menyimpang jauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh dewan tersebut.

3. *Qualified Opinion* (pendapat wajar dengan pengecualian).

Audit eksternal menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
  - b. Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan yang berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
4. *Adverse Opinion* (pendapat tidak wajar).

Pendapat ini dinyatakan bila, menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

5. *Disclaimer of Opinion* (pernyataan tidak memberikan pendapat).

Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut.

Auditor dituntut untuk memberikan opini dengan tepat, hal ini dikarenakan berpengaruh pada pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan. Dalam memberikan opini yang tepat, maka auditor harus memenuhi standar audit yang

tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku dan didukung oleh bukti-bukti kompeten yang cukup. Standar *auditing* ini terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan (SPAP, 2011; 150:1).

a. Standar umum, berisi tentang:

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 melaksanakan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar pekerjaan lapangan, berisi tentang:

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

c. Standar pelaporan, berisi tentang:

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan dan menyatakan jika tidak konsisten dengan 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 pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi.

Menurut Barnes dan Huan (1993) dalam Tamtomo (2008) menyebutkan bahwa pemberian opini tergantung pada faktor kompetensi dan Independensi. Aston (1991); Choo dan Trootman (1991); Libby dan Libby (1989) dalam Tamtomo (2008) mengatakan bahwa pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian pendapat audit. Penelitian Benardi (1994) dalam Tamtomo (2008) mengatakan bahwa pengalaman auditor merupakan faktor yang mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor.

Mayangsari (2003) menjelaskan pendapat audit dipengaruhi oleh variable independensi dan keahlian, karena auditor yang memiliki keahlian dan independen cenderung benar dalam memberikan pendapat. Suraida (2005) menjelaskan bahwa etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor baik secara parsial maupun simultan. Secara parsial

pengaruh etika, kompetensi, pengalaman dan risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor kecil, namun secara simultan cukup besar. Hal ini mengandung arti bahwa jika akuntan publik menegakkan etika, memiliki kompetensi dan pengalaman audit serta merencanakan risiko audit dengan baik, maka tingkat skeptisisme profesional auditor akan semakin tinggi.

## **B. Skeptisisme Profesional Auditor**

Dalam melaksanakan tugas audit, pemberian opini audit harus sesuai dengan standar *auditing* yang ditetapkan dalam SPAP agar hasil audit tidak menyesatkan pengguna laporan keuangan. Pemberian opini harus didukung oleh bukti kompeten yang cukup. Dalam mengumpulkan bukti kompeten, maka auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesional auditor atau keraguan auditor terhadap pernyataan dan informasi klien baik secara lisan maupun tertulis merupakan bagian dari proses audit.

Dalam SPAP, 2011 (SA seksi 230 hal 230.2) disebutkan bahwa yang dimaksud dengan skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Menurut Hoesada dan Agoes (2009:67) menjelaskan bahwa skeptisisme profesional merupakan sikap yang penuh dengan pertanyaan di dalam benak serta sikap penilaian kritis atas setiap bukti audit yang diperoleh. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen bersikap tidak jujur, tetapi kemungkinan bahwa mereka telah bersikap tidak jujur harus dipertimbangkan. Auditor pun tidak boleh

mengasumsikan bahwa manajemen merupakan pihak yang tidak diragukan lagi kejujurannya. Skeptisisme profesional akan membantu auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan seperti menerima atau menolak klien, memilih metode dan teknik audit yang tepat, menilai bukti-bukti audit yang dikumpulkan, dan seterusnya (Tuanakotta,2011:78).

Shaub & Lawrence (1996) dalam Suraida (2005) memberikan definisi tentang skeptisisme profesional auditor sebagai berikut "*Professional skepticism is a choice to fulfill the profesional auditor's duty to prevent or reduce the harmful consequences of another person's behavior*". Secara spesifik berarti adanya suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keraguan, pertanyaan atau ketidaksetujuan dengan pernyataan klien atau kesimpulan yang dapat diterima umum. Auditor menunjukkan skeptisisme profesionalnya dengan berfikir skeptis atau menunjukkan perilaku meragukan. Audit tambahan dan menanyakan langsung merupakan bentuk perilaku auditor dalam menindaklanjuti keraguan auditor terhadap klien.

Hasil penelitian Kee & Knox's (1970) dalam Gusti dan Ali (2008) dalam model "*Professional Skepticism Auditor*" menyatakan bahwa faktor-faktor kecondongan etika, pengalaman audit terdahulu serta faktor situasi berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Penelitian Gusti dan Ali (2008) menyatakan ketepatan pemberian opini audit sangat dipengaruhi oleh skeptisisme profesional auditor, hubungan antara kedua variabel ini bernilai positif yang artinya bahwa hubungan antara ketepatan pemberian opini audit dengan skeptisisme

profesional auditor berbanding lurus, sehingga semakin tinggi tingkat skeptis seorang auditor maka semakin baik juga opini audit yang akan diberikan.

Suraida (2005) juga menjelaskan bahwa skeptisisme profesionalitas auditor dan risiko audit memiliki pengaruh yang sangat besar dalam ketepatan pemberian opini dibandingkan dengan variabel lainnya yaitu etika, kompetensi, dan pengalaman. Loebbeck, et al (1994) dalam Gusti dan Ali (2008) menyatakan bahwa Skeptisisme profesional digabungkan ke dalam literatur profesional dibutuhkan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan kecurangan material.

Dengan penjelasan tersebut, maka hipotesis pertama yaitu:

Ha1: Skeptisisme profesional auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

### **C. Risiko Audit**

Faktor lainnya yang mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit salah satunya adalah variabel risiko audit. Risiko audit memperlihatkan risiko yang dihadapi oleh auditor yang menyatakan bahwa laporan keuangan tersebut wajar sehingga pendapat auditor yang tidak bermutu sudah diterbitkan, tetapi pada kenyataannya laporan keuangan tersebut ternyata tidak benar dan tingkat materialitasnya tinggi (Arens,2010:79). Suraida (2005) menjelaskan bahwa risiko audit adalah tingkat risiko penemuan yang direncanakan dalam menghadapi situasi *irregularities* atau *fraud* (penyimpangan) yaitu antara lain: (1) *related party* (hubungan istimewa); (2) *client misstate* (klien melakukan penyimpangan); (3)

kualitas komunikasi (klien tidak kooperatif); (4) *initial audit* (klien baru pertama kali diaudit); (5) klien bermasalah.

Risiko audit dalam *auditing* yang dikemukakan dalam Suraida (2005) berarti auditor menerima suatu ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari bahwa ada ketidakpastian mengenai kualitas bahan bukti, keefektifan pengendalian intern klien, dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai. Dalam SPAP, 2011 (SA seksi 312 hal 312.2) disebutkan bahwa risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Risiko audit menurut Konrath (2002) dalam Wondabio (2006) adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Salah saji material bias terjadi karena adanya kesalahan (*error*) atau kecurangan (*fraud*). *Error* merupakan kesalahan yang tidak disengaja, sedangkan *fraud* merupakan kecurangan yang disengaja. *Fraud* biasanya dilakukan oleh pegawai perusahaan (misalnya penyalahgunaan harta perusahaan untuk kepentingan pribadi) atau oleh manajemen dalam bentuk rekayasa laporan keuangan.

Risiko audit dalam Kriswandari (2006) adalah sesuatu yang perlu dipertimbangkan auditor dalam pelaksanaan audit. Auditor akan selalu melaksanakan analisis risiko audit yang akan terjadi, karena auditor berkewajiban memberi pendapat atas laporan keuangan yang dibuat oleh klien. Laporan keuangan auditan ini

merupakan dasar bagi pihak-pihak yang berhubungan dengan perusahaan klien dalam mengambil keputusan, oleh karena itu auditor perlu menggunakan kemampuan profesionalnya dengan pengetahuan dan moral yang tinggi. Auditor perlu mempertimbangkan risiko audit baik dalam perencanaan dan perancangan prosedur audit maupun dalam pengevaluasian laporan keuangan klien. Sebagai besar risiko audit pada standar pengauditan (PSA No.250) mendefinisikan tiga komponen-komponen risiko audit sebagai berikut; risiko bawaan (*inherent risk*) adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji yang material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat kebijakan dan prosedur struktur pengendalian intern yang terkait. Risiko pengendalian (*control risk*) adalah risiko bahwa suatu salah material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh struktur pengendalian intern satuan usaha. Risiko deteksi (*detection risk*) adalah risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko bawaan dan risiko pengendalian ada, terlepas dari dilakukan atau tidaknya audit atas laporan keuangan. Sebaiknya risiko deteksi adalah berhubungan dengan prosedur audit dan dapat diubah oleh keputusan auditor itu sendiri. Risiko deteksi mempunyai hubungan terbalik dengan risiko bawaan dan risiko pengendalian. Risiko deteksi dapat diminimalkan ketika auditor membentuk prosedur-prosedur audit secara cukup berdasarkan penentuan derajat kecukupan dimana klien dapat dipercaya. Dalam Nasution (2004) mengatakan bahwa definisi risiko audit sebagai probabilitas dikeluarkannya pendapat yang tidak tepat

terhadap laporan keuangan oleh karena adanya kesalahan yang materil yang tidak dapat diketemukan dalam pemeriksaan.

Menurut Arens (2010:260) menjelaskan bahwa terdapat 4 jenis risiko audit yaitu:

- a. Risiko penemuan yang direncanakan (*planned detection risk*) adalah risiko bahwa bukti yang dikumpulkan dalam segmen gagal menemukan kekeliruan yang melewati jumlah yang dapat ditoleransi.
- b. Risiko bawaan (*inherent risk*) adalah penetapan auditor akan kemungkinan adanya kekeliruan dalam segmen audit yang melewati batas toleransi sebelum memperhitungkan faktor keefektifan pengendalian internal.
- c. Risiko pengendalian (*control risk*) adalah ukuran penetapan auditor akan kemungkinan adanya kekeliruan (salah saji) dalam segmen audit yang melewati batas toleransi yang tidak terdeteksi atau tercegah oleh struktur pengendalian intern klien.
- d. Risiko audit yang diterima (*acceptable audit risk*) adalah ukuran ketersediaan auditor untuk menerima bahwa laporan keuangan salah saji material, walaupun audit telah selesai dan pendapat wajar tanpa pengecualian telah diberikan. Ketika auditor memutuskan untuk menetapkan suatu tingkat resiko audit yang dapat diterima lebih rendah, hal ini berarti auditor ingin memperoleh tingkat keyakinan lebih tinggi bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji yang material. Risiko nol berarti yakin sekali, dan suatu tingkat risiko sebesar 100 persen berarti benar-benar tidak yakin.

Penelitian Kee dan Knox's (1970) dalam model "*Professional Scepticism Auditor*" dalam Gusti dan Ali (2008) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor salah satunya adalah situasi audit. Faktor-faktor situasi berpengaruh secara positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Faktor situasi seperti situasi audit yang memiliki risiko tinggi (situasi *irregularities*) mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya. Hasil penelitian Yurniawati (2004) dalam Gusti dan Ali (2008) menyatakan bahwa faktor situasi audit atau resiko audit memiliki pengaruh positif terhadap skeptisisme profesional auditor, yang berarti bahwa situasi audit yang memiliki resiko tinggi akan mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya, sehingga semakin tinggi tingkat skeptisisme profesional auditornya maka semakin baik baik opini audit yang akan diberikan auditor. Sama halnya dengan penelitian Gusti dan Ali (2008) yang menjelaskan bahwa situasi audit atau risiko audit sangat berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini dibandingkan dengan variabel lainnya seperti etika, pengalaman, dan keahlian. Dalam Wondabio (2006) menjelaskan bahwa kegagalan audit yang dialami oleh auditor independen terutama disebabkan karena KAP gagal mendeteksi adanya kecurangan (*fraudulent*) yang dilakukan manajemen, baik yang disebabkan oleh perlakuan tidak semestinya yang terjadi terhadap laporan keuangan (*fraudulent financial statement*). Kecurangan (fraud) terjadi jika 3 (tiga) kondisi terpenuhi yaitu *incentive, opportunity, rationalization/attitude*. Peneliti Suraida (2005) menjelaskan bahwa risiko audit secara parsial maupun simultan memiliki pengaruh yang cukup

besar terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini audit, dibandingkan dengan variabel etika, kompetensi, pengalaman.

Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis kedua yaitu:

Ha2: Risiko audit memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

#### **D. Pengalaman Audit**

Dalam melaksanakan tugas-tugasnya auditor membutuhkan pengalaman audit. Pengalaman audit adalah pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, banyaknya penugasan maupun jenis-jenis perusahaan yang pernah ditangani (Suraida:2005). Pengalaman auditor merupakan salah satu faktor dalam memberikan opini audit dengan tepat, karena semakin auditor memiliki pengalaman yang banyak maka akan semakin berhati-hati dalam melakukan pengauditan, sehingga akan menghasilkan ketepatan dalam memberikan opini audit. Untuk itu pengalaman auditor sering diukur dengan lamanya seseorang menekuni atau bekerja sebagai auditor dan banyaknya penugasan yang dilakukan atau dikerjakan. Gusnardi (2003:8) dalam Susetyo (2009) mengemukakan bahwa pengalaman audit (*audit experience*) dapat diukur dari jenjang jabatan dalam struktur tempat auditor bekerja, tahun pengalaman, gabungan antara jenjang jabatan dan tahun pengalaman, keahlian yang dimiliki auditor yang berhubungan dengan audit, serta pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti oleh auditor tentang audit. Masalah penting

yang berhubungan dengan pengalaman auditor akan berkaitan dengan tingkat ketelitian auditor.

Abdolmohammadi dan Wright (1987) dalam Herliansyah dan Aliyas (2009) yang menunjukkan bahwa auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman. Christ (1993) dalam Herliansyah dan Aliyas (2009) menjelaskan bahwa pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih. Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya.

Boner dan Walker (1994) dalam Herliansyah dan Aliyas (2009) mengatakan bahwa peningkatan pengetahuan yang muncul dari pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus. Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997).

Putri dan Bandi (2002) dalam Herliansyah dan Aliyas (2009) mengatakan bahwa dalam rangka memenuhi persyaratan sebagai seorang profesional, auditor harus menjalani pelatihan yang cukup. Pelatihan tersebut berupa kegiatan-kegiatan, seperti seminar, simposium, lokakarya pelatihan itu sendiri dan kegiatan penunjang ketrampilan lainnya. Melalui program pelatihan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ditemui.

Pengetahuan auditor yang berkenaan dengan bukti relevan dan tidak relevan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor itu sendiri. Keberadaan informasi yang tidak relevan terhadap sasaran mengurangi kesamaan antara sasaran dan keadaan hipotesis yang disarankan oleh informasi yang relevan. Dengan demikian maka kompleksitas tugas yang dihadapi oleh seorang auditor akan menambah pengalaman serta pengetahuannya.

Puspa (2006) dalam Susetyo (2009) mengemukakan bahwa persuasi atas preferensi klien berdasarkan pengalaman audit masing-masing responden memberikan hasil yang sangat bervariasi. Hal ini dikarenakan setiap responden dihadapkan pada empat kasus yang berbeda, sehingga *judgment* masing-masing responden juga bervariasi tergantung dari pengetahuan, intuisi, dan persepsinya masing-masing. Hasil penelitian Puspa (2006) juga memberikan bukti bahwa auditor dengan tingkat pengalaman yang hampir sama (memiliki masa kerja dan penugasan yang hampir sama) ternyata memiliki pertimbangan yang berbeda-beda dan sangat bervariasi.

Shelton (1999) dalam Susetyo (2009) menyatakan bahwa pengalaman akan mengurangi pengaruh informasi yang tidak relevan dalam pertimbangan (*judgment*) auditor. Auditor yang berpengalaman (*partner* dan *manajer*) dalam membuat pertimbangan (*judgment*) mengenai *going concern* tidak dipengaruhi oleh kehadiran informasi yang tidak relevan. Sedangkan auditor yang kurang pengalamannya dalam

membuat pertimbangan (*judgment*) mengenai *going concern* dipengaruhi oleh kehadiran informasi yang tidak relevan.

Libby and Frederick (1990) dalam Suraida (2005) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam hal pengalaman, Jeffrey (1996) dalam Suraida (2005) memperlihatkan bahwa seseorang yang lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa.

Hasil penelitian Butt (1988) dalam Suraida (2005) mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman, Marchant G.A. (1989) dalam Suraida (2005) menemukan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan (Davis 1996).

Tubbs (1992) dalam Suraida (2005) menemukan dalam salah satu penelitiannya bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman menjadi sadar mengenai kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim. Mohammadi dan Wright (1987) dalam Gusti dan Ali (2008) menunjukkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang

sifatnya tidak terstruktur, yaitu yang bersifat unik, tidak ada petunjuk untuk dijadikan acuan, lebih cenderung berupa prediksi serta banyak membutuhkan intuisi dalam pembuatan keputusan.

Martinus, Wray (1997) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (*job*). Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar dengan baik.

Yurniwati (2004) dalam Gusti dan Ali (2008) menjelaskan bahwa pengalaman mempunyai hubungan positif dan signifikan dengan skeptisisme profesional auditor. Semakin banyak pengalaman yang dimiliki auditor, baik dalam lamanya waktu penugasan maupun dalam banyaknya jumlah penugasan yang telah dilakukan, maka auditor tersebut akan menjadi lebih skeptis dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya, dimana skeptisisme profesional akan berpengaruh pada ketepatan opini audit. Sedangkan dalam Gusti dan Ali (2008) menjelaskan bahwa pengalaman kurang berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini. Suraida (2005) juga menjelaskan bahwa pengalaman memiliki pengaruh relatif kecil terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis sebagai berikut:

Ha3: Pengalaman audit memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

## **E. Keahlian**

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Sedangkan, standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Oleh karena itu, maka setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor.

*Webster's Ninth New Collegiate Dictionary* (1983) dalam Indah (2010) mendefinisikan keahlian (*expertise*) sebagai keterampilan dari seorang ahli. Ahli (*expert*) didefinisikan seseorang yang memiliki tingkat keterampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. Trotter (1986) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan ahli sebagai orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Hayes Roth et.al (1983) dalam Mayangsari (2003) mendefinikan keahlian sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul dalam lingkungan tersebut dan keterampilan untuk memecahkan permasalahan tersebut.

Lee dan Stone (1995) dalam Indah (2010), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Adapun Bedard (1986) dalam Mayangsari (2003) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan keahlian prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit.

Suraida (2005) menjelaskan bahwa kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti :

1. Untuk luar negeri (AS) ujian CPA (Certified Public Accountant) dan untuk di dalam negeri (Indonesia) USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik).
2. PPL (Pendidikan Profesi Berkelanjutan).
3. Pelatihan-pelatihan intern dan ekstern.
4. Keikutsertaan dalam seminar, simposium dan lain-lain.

Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijazah/sertifikat yang dimiliki serta jumlah/banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar/simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Harhinto (2004) dalam Elfarini (2007) menemukan bahwa pengetahuan akan mempengaruhi keahlian audit yang pada gilirannya akan menentukan kualitas audit. Adapun secara umum ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Kusharyanti, 2003), yaitu : (1) Pengetahuan pengauditan umum, (2) Pengetahuan

area fungsional, (3) Pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang paling baru, (4) Pengetahuan mengenai industri khusus, (5) Pengetahuan mengenai bisnis umum serta penyelesaian masalah. Pengetahuan pengauditan umum seperti risiko audit, prosedur audit, dan lain-lain kebanyakan diperoleh diperguruan tinggi, sebagian dari pelatihan dan pengalaman. Untuk area fungsional seperti perpajakan dan pengauditan dengan komputer sebagian didapatkan dari pendidikan formal perguruan tinggi, sebagian besar dari pelatihan dan pengalaman. Demikian juga dengan isu akuntansi, auditor bisa mendapatkannya dari pelatihan profesional yang diselenggarakan secara berkelanjutan. Pengetahuan mengenai industri khusus dan hal-hal umum kebanyakan diperoleh dari pelatihan dan pengalaman.

Ashton (1991) dalam Mayangsari (2003) mengatakan bahwa ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain di samping pengalaman.

Mohammadi dan Wright (1987) dalam Gusti dan Ali (2008) mengatakan bahwa keahlian audit juga diukur dengan unsur kemampuan (*ability*) dan pengetahuan (*knowledge*). Hasil penelitian Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen keahlian untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

- a. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) juga mengatakan

bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.

- b. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan berkerja sama dengan orang lain. Gibbins dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk berkerja sama adalah unsur penting bagi keahlian audit.

Hasil penelitian Mayangsari (2003) menjelaskan bahwa keahlian berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini audit. Keahlian berbanding lurus dengan ketepatan pemberian opini audit yang bereti bahwa semakin tinggi tingkat keahlian yang dimiliki oleh auditor, semakin cenderung tepat dalam memberikan opini audit. Sedangkan dalam Gusti dan Ali (2008) mengatakan bahwa keahlian memiliki pengaruh positif, yaitu semakin tinggi keahlian yang dimiliki oleh seorang auditor maka akan semakin tinggi tingkat skeptis yang dimiliki oleh seorang auditor, sehingga akan mempengaruhi ketepatan dalam pemberian opini. Namun dari hasil penelitiannya menunjukkan bahwa keahlian memiliki pengaruh yang kecil terhadap ketepatan pemberian opini. Dalam Suraida (2005) juga menjelaskan bahwa kompetensi memiliki pengaruh berbanding lurus terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini, maka semakin tinggi keahlian yang dimiliki semakin tinggi pula tingkat skeptis yang dimiliki auditor. sehingga auditor akan berhati-hati atau cenderung tepat dalam memberikan opini audit.

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa keahlian merupakan unsur yang harus dimiliki seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional, sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha4: Keahlian memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

#### **F. Independensi**

Pernyataan standar umum kedua dalam SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) adalah: “Dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya”. Dengan pernyataan standar umum kedua ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa, sehingga pendapat, simpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun.

Mulyadi dan Puradireja (2006:26) dalam Suhartini dan Ariyanto (2010) mendefinisikan independensi sebagai keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Akuntan publik yang independen haruslah akuntan publik yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

Dalam SPAP SA Seksi 220 tahun 2011 mengenai standar umum kedua yaitu dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Pada standar ini, auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, ia tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab sebagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

Christiawan (2002) mengungkapkan bahwa independensi adalah akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan public.

Independensi yang diatur dalam Kode Etik Akuntan Publik ini terbagi dalam 2 jenis, yaitu:

a. 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 obyektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

b. Independensi dalam penampilan

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, obyektivitas, atau skeptisisme profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau jaringan KAP

Lavin (1976) dalam Supriyono dan Mulyadi (1988) meneliti 3 faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik, yaitu: (1) Ikatan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, (2) Pemberian jasa lain selain jasa audit kepada klien, dan (3) lamanya hubungan antara akuntan publik dengan klien. Shockley (1981) Supriyono dan Mulyadi (1988) meneliti 4 faktor yang mempengaruhi independensi, yaitu: (1) Persaingan antar akuntan publik, (2) Pemberian jasa konsultasi manajemen kepada klien, (3) Ukuran KAP, dan (4) Lamanya hubungan audit.

Independensi auditor diukur dengan lamanya hubungan auditor dengan klien, tekanan dari klien, telaah dari rekan auditor, jasa non audit yang diberikan, yaitu:

a. Lamanya Hubungan kerja Auditor dengan client (*audit tenure*)

Di Indonesia, masalah *audit tenure* atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang

jasa akuntan publik. Keputusan Menteri Bagian Kedua pasal 6 membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi. Beberapa penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang bertentangan mengenai lamanya hubungan dengan klien.

Gosh dan Moon (2003) dalam Kusharyanti (2003) yang diungkapkan pada penelitian Elfarini (2007) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya audit tenure. Temuan ini menarik karena ternyata mendukung pendapat yang menyatakan bahwa pertimbangan audit antara auditor dengan klien berkurang. Terkait dengan lama waktu masa kerja, Deis dan Giroux (1992) dalam Elfarini (2007) menemukan bahwa semakin lama audit tenure, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

Shockley (1980) dalam Supriyono (1988:6) yang menunjukkan bahwa lama hubungan dengan klien tidak berpengaruh terhadap rusaknya independensi auditor. Adapun penjelasan perbedaan beberapa penelitian hasil penelitian terdahulu dinyatakan sebagai berikut: “Penugasan audit yang terlalu lama kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensinya karena akuntan publik tersebut merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat

dalam melaksanakan prosedur audit. Sebaliknya penugasan audit yang lama kemungkinan dapat pula meningkatkan independensi karena akuntan publik sudah familiar, pekerjaan dapat dilaksanakan dengan efisien dan lebih tahan terhadap tekanan klien“.

b. Tekanan dari klien

Auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen saat menjalani tugasnya. Hal ini dikarenakan manajemen ingin operasi perusahaan atau kinerjanya terlihat berhasil dan bagus dengan tergambar melalui laba yang tinggi. Untuk mencapai hal tersebut, terkadang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditannya sesuai dengan keinginan manajemen perusahaan. Tekanan dari klien seperti tekanan personal, emosional ataupun keuangan dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang sehingga mempengaruhi kualitas audit dan ketepatan pemberian opini audit (Elfarini:2007).

c. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)

Dalam memberikan jasa yang berkualitas, maka kantor akuntan publik dituntut untuk memberikan informasi secara transparan mengenai pekerjaan dan operasi kantor akuntan publik. Transparansi informasi mengenai system pengendalian yang sesuai dengan standar profesi adalah salah satu bentuk pertanggungjawaban dari kantor akuntan publik terhadap klien dan masyarakat luas akan jasa yang diberikannya. Untuk itu pekerjaan akuntan publik dan operasi kantor akuntan publik perlu dimonitor dan di audit untuk menilai kelayakan

system pengendalian kualitas dan kesesuaian dengan standar kualitas yang disyaratkan sehingga output yang dihasilkan dapat mencapai standar kualitas tertinggi. Pengendalian kualitas adalah prosedur yang digunakan oleh KAP untuk memastikan bahwa ia mematuhi standar-standar yang berlaku secara konsisten disetiap penugasannya (Arens,2010:37). Menurut Arens, dkk (2010:38) menjelaskan bahwa *peer review* adalah *review* yang dilakukan oleh auditor terhadap kepatuhan kantor akuntan publik pada system pengendalian kualitasnya. Tujuan dilakukan *peer review* untuk menentukan serta melaporkan apakah kantor akuntan publik tersebut telah menyusun kebijakan dan prosedur sesuai dengan standar yang berlaku. Jika suatu KAP belum melaksanakan *peer review*, maka seluruh anggota KAP tersebut akan kehilangan haknya sebagai anggota AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) atau kalau di Indonesia disebut IAI (Ikatan Akuntans Indonesia).

d. Jasa non audit

Menurut Kusharyanti (2002:29) dalam penelitian Elfarini (2007) menjelaskan bahwa jasa non audit merupakan jasa yang diberikan oleh auditor selain jasa audit berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan. Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh KAP pada klien menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan. Pemberian jasa selain audit merupakan ancaman potensial bagi independensi auditor, hal ini dikarenakan auditor secara tidak langsung telah ikut dalam salah satu kegiatan perusahaan, selain itu manajemen perusahaan dapat

meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia untuk mengeluarkan laporan sesuai dengan keinginan manajemen.

Penelitian mengenai independensi sudah cukup banyak dilakukan baik itu dalam negeri maupun luar negeri. Antle (1984) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya. Supriyono (1988) dalam Tamtomo (2008) melakukan penelitian dengan tujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi independensi penampilan auditor di Indonesia.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ikatan keuangan dan hubungan usaha, persaingan antar KAP, pemberian jasa lain selain audit, lamanya penugasan audit serta jumlah fee dapat merusak independensi. Artikel Lee dan Stone (1995) dalam Tamtomo (2008) disebutkan bahwa auditor diasumsikan memiliki independensi baik secara mental maupun fisik untuk melaksanakan tugas audit serta memiliki keahlian dan pengalaman yang cukup agar dapat memberikan pendapat secara obyektif. Schandl (1978) dalam Tamtomo (2008) juga menyatakan bahwa independensi auditor berhubungan dengan obyektivitas dan kompetensi.

Hasil penelitian Bennik dan Spoelstra (1979), serta Benbasat dan Dexter (1982) dalam Tamtomo (2008) mengatakan bahwa independensi merupakan faktor yang mempengaruhi opini auditor. Kanpp (1985) dalam Tamtomo (2008) juga mengatakan bahwa yang mempengaruhi pemberian pendapat audit adalah

kemampuan auditor untuk tetap bersikap independen meskipun ada tekanan dari pihak manajemen. Hasil penelitian Mayangsari (2003) menjelaskan bahwa independen sangat mempengaruhi pendapat audit. Auditor yang independen cenderung benar dalam memberikan pendapat audit.

Berdasarkan penjelasan tersebut, maka hipotesis yang dirumuskan adalah:

Ha5: Independensi memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Hasil penelitian Suraida (2005) ini juga menyatakan bahwa etika, kompetensi, pengalaman, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Diantara kelima variabel tersebut risiko audit dan skeptisisme profesional auditor mempunyai pengaruh yang besar terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik. Hal ini mengandung makna bahwa risiko audit dan skeptisisme profesional auditor sangat berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Hasil penelitian Gusti dan Ali (2008) menjelaskan skeptisisme profesional auditor mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Hubungan ini antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini oleh akuntan publik bernilai positif. Nilai positif ini mengartikan bahwa hubungan skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini oleh akuntan public berbanding lurus, artinya semakin tinggi tingkat skeptis seorang auditor maka semakin baik juga opini auditor yang akan diberikannya. Variabel situasi dan pegalaman dalam penelitian Gusti dan Ali (2008)

memiliki hubungan positif dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik, sedangkan variabel etika dan keahlian memiliki hubungan negative dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Secara bersama-sama keempat variabel situasi, etika, pengalaman, dan keahlian audit mempunyai hubungan signifikan dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Sedangkan secara parsial, hanya variabel situasi audit saja yang memiliki hubungan signifikan dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik..

Dalam penelitian Mayangsari (2003) menjelaskan bahwa auditor yang memiliki keahlian dan independen akan memberikan pendapat tentang kelangsungan hidup perusahaan yang cenderung benar dibandingkan dengan auditor yang hanya memiliki satu karakteristik atau sama sekali tidak memiliki keduanya. Selain itu juga hasil penelitian Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa keindependenan auditor merupakan faktor utama (dibandingkan faktor keahlian) yang menyebabkan perbedaan pendapat mengenai kelangsungan hidup kesatuan usaha. Dari penjelasan tersebut, maka hipotesis keenam adalah:

Ha6: Skeptisisme profesional auditor, risiko audit, pengalaman, keahlian, dan independensi auditor secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

U N I V E R S I T A S  
M U L T I M E D I A  
N U S A N T A R A

**Gambar 2.1**  
**Model Penelitian**

