

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Menurut Warren dkk (2011:3) pengertian akuntansi adalah :

“Akuntansi (*accounting*) adalah suatu sistem informasi yang menyediakan laporan keuangan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.”

Menurut Charles T. Horngren (2011:3) menyatakan akuntansi adalah :

“Akuntansi (*accounting*) merupakan suatu sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pengambil keputusan yang akan membuat keputusan yang akan mempengaruhi aktivitas bisnis.”

Menurut Rudianto (2012:15) pengertian akuntansi adalah :

“Akuntansi adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi suatu perusahaan.”

Menurut Kieso (2011:12) akuntansi keuangan (*financial accounting*) yaitu :

“Akuntansi keuangan merupakan sebuah proses yang berakhir pada pembuatan laporan keuangan menyangkut perusahaan secara keseluruhan untuk digunakan baik oleh pihak-pihak internal maupun pihak eksternal.”

Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut diatas, sampai pada pemahaman penulis bahwa akuntansi merupakan suatu proses dalam menyampaikan informasi dan kejadian ekonomi, dengan maksud untuk mendapatkan penilaian dan membantu para pengguna informasi dalam pengambilan keputusan.

2.1.2 Pengertian *Auditing*

Pengertian *auditing* yang diberikan oleh beberapa ahli dibidang akuntansi di antaranya menurut Randal J.Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2013:4) :

“*Auditing* adalah pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Pengertian audit lainnya menurut Soekrisno Agoes (2012:4) :

“*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Menurut Siti Kurnia Sari Rahayu dan Ely Suhayati (2010:1) :

“*Auditing* merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara tindakan atau peristiwa ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta melaporkan hasilnya pada pihak yang membutuhkan, dimana *auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

Dari beberapa definisi diatas dapat diketahui bahwa audit pada dasarnya adalah membandingkan keadaan sebenarnya (kondisi) dengan keadaan seharusnya melalui suatu proses sistematis, dalam hal memeriksa terdiri dari beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditetapkan kemudian menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.2.1 Jenis Audit

Arrens *et al* (2008:16-18) menyebutkan jenis audit antara lain :

1. “Audit Laporan Keuangan
Audit Laporan Keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi telah sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.
2. Audit Operasional
Audit Operasional merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitasnya.
3. Audit Ketaatan
Audit yang dilakukan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur, aturan, dan ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.”

2.1.2.2 Jenis Auditor

Menurut Arens *et. Al* (2012:19) dalam profesi auditor digolongkan menjadi empat jenis, yaitu :

1. “Auditor Kantor Akuntan Publik
2. Auditor Kantor Pemerintahan
3. Auditor Pajak
4. Auditor Internal”

Menurut Mulyadi dan Kanaka (1998) dalam Sunyoto (2014:31) hirarki auditor dalam perikatan audit dalam Kantor Akuntan Publik dibagi menjadi :

1. “*Partner* (Rekan)
Partner menduduki jabatan tertinggi dalam perikata audit, bertanggungjawab atas hubungan dalam klien, bertanggungjawab secara menyeluruh mengenai *auditing*. *Partner* menandatangani laporan audit dan *management letter*, serta bertanggungjawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.
2. Manajer
 Manajer bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit; mereview kertas kerja, laporan audit dan *management letter*. Biasanya manajer melakukan pengawasan terhadap pekerjaan beberapa auditor senior. Pekerjaan manajer tidak berada di kantor klien, melainkan di kantor auditor, dalam bentuk pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan para auditor senior.
3. Auditor Senior
 Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggungjawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana
 bertugas untuk mengarahkan dan mereview pekerjaan auditor junior. Auditor senior biasanya akan menetap di kantor klien sepanjang prosedur audit dilaksanakan. Umumnya auditor senior melakukan audit terhadap suatu objek pada saat tertentu.
4. Auditor Junior
 Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan. Pekerjaan ini biasanya dipegang oleh auditor yang baru menyelesaikan pendidikan formalnya di sekolah. Dalam melaksanakan pekerjaannya sebagai auditor junior, seorang auditor harus belajar secara rinci mengenai pekerjaan audit. Biasanya ia melaksanakan audit di berbagai jenis perusahaan. Ia harus banyak melakukan audit di lapangan dan di berbagai kota, sehingga ia dapat memperoleh pengalaman dalam berbagai masalah audit. Auditor junior sering juga disebut sebagai asisten auditor.”

2.1.2.3 Standar *Auditing*

Standar *auditing* merupakan pedoman umum yang berupa 10 standar yang berlaku umum yang dikembangkan oleh *American Institute of Certified Public Accountants* atau ACIPA. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) meliputi standar *Auditing* yang berkaitan dengan kualitas profesional.

Standar *Auditing* yang ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia dalam Standar Profesional Akuntan Publik 31 Maret 2011 (SA Seksi 150) adalah sebagai berikut :

1. “Standar Umum

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 201, PSA No. 04 menyatakan bahwasandar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya. Standar umum terdiri atas tiga bagian :

- a. Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor (SA Seksi 210).
- b. Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang berhubungan dengan audit (SA Seksi 220).
- c. Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan (SA Seksi 230).

2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar pekerjaan lapangan yang dimaksud adalah :

- a. Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya (SA Seksi 310).
- b. Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai resiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena kesalahan atau kecurangan, dan selanjutnya untuk merancang sifat, waktu, serta luas prosedur audit (SA Seksi 319).
- c. Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit (SA Seksi 326).

3. Standar Pelaporan

Standar pelaporan yang dimaksud adalah :

- a. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (SA Seksi 410).
- b. Auditor dalam laporan auditnya harus mengidentifikasi mengenai keadaan dimana prinsip akuntansi tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya.
- c. Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan secara informative belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan audit (SA Seksi 431).
- d. Auditor dalam laporan auditnya harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak dapat diberikan. Jika auditor tidak dapat memberikan suatu pendapat, auditor harus menyebutkan alasan-alasan yang mendasarinya

dalam laporan auditor. Dalam semua kasus jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor ini harus secara jelas (dalam laporan auditor) menunjukkan sifat pekerjaannya, jika ada, serta tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor bersangkutan.”

2.1.2.4 Tujuan Audit

Para auditor melaksanakan audit atas laporan keuangan dengan menggunakan pendekatan siklus, yaitu melakukan pengujian atas transaksi-transaksi yang menghasilkan saldo akhir dan juga melakukan pengujian audit atas saldo akun serta pengungkapan yang terkait. Secara umum auditor telah menemukan bahwa cara yang paling efisien dan efektif untuk melakukan audit adalah dengan memperoleh beberapa kombinasi kepastian bagi setiap kelas transaksi dan saldo akhir pada akun yang terkait.

Dalam Henry (2013:40) tujuan audit, yaitu :

1. “Tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi (*transaction-related audit objectives*), untuk memastikan bahwa transaksi-transaksi yang dilakukan telah dicatat dengan tepat.
2. Tujuan audit yang berkaitan dengan saldo (*balance-related audit objectives*), untuk memastikan saldo akun.
3. Tujuan audit yang berkaitan dengan penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure related audit objectives*), untuk penyajian dan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan.”

2.1.2.5 Tahapan Audit Laporan Keuangan

Menurut Soekrisno Agoes (2012:9) tahapan-tahapan audit (pemeriksaan umum oleh akuntan public atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut :

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

1. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditur, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
 2. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
 3. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
 4. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan computer.
 5. Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapih.
- c. KAP mengajukan surat penawaran (audit proposal yang antara lain berisi : jenis jasa yang diberikan, dan lain-lain). Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi *Engagement Letter* (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
- d. KAP melaksanakan audit *field work* (pemeriksaan lapangan) di kantor klien. Setelah audit *field work* selesai, KAP memberikan *draft report* untuk disetujui klien, KAP akan menyerahkan *final audit report*, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (*Client Representation letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal *audit report* dan tanggal selesainya audit *field work*.
- e. Selain *audit report*, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.”

Tahapan tersebut membantu auditor mengenali klien dan memastikan bahwa pelaksanaan audit telah dilakukan sesuai rencana dan tidak melanggar standar *auditing* sekaligus menjadi alat pengendalian. Auditor akan sangat beresiko apabila tidak melakukan tahapan audit secara baik.

2.1.3 Kompetensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Menurut standar umum pertama (SA Seksi 210 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa

dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:2) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“Kompetensi adalah suatu kemampuan, keahlian (pendidikan dan pelatihan), dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk dapat mendukung kesimpulan yang akan diambilnya.”

Menurut Mulyadi (2013:58) kompetensi adalah sebagai berikut :

“Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.”

Sedangkan menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:429) pengertian kompetensi yaitu :

“Kompetensi adalah pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk mencapai tugas yang menentukan pekerjaan individual.”

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa suatu audit yang dilaksanakan oleh seorang auditor harus dilakukan oleh orang yang memiliki pengetahuan, keahlian dan pelatihan teknis yang cukup demi tercapainya tugas yang menjadi pekerjaan bagi seorang auditor. Kompetensi adalah sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja mencakup pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dikuasai oleh seseorang yang telah menjadi bagian dari dirinya,

sehingga ia dapat melakukan perilaku kognitif, efektif dan psikomotorik dengan sebaik-baiknya, sehingga menjadi keharusan bagi auditor untuk memiliki pendidikan formal di bidang *auditing* dan akuntansi.

2.1.3.2 Karakteristik Kompetensi Auditor

Beberapa karakteristik kompetensi menurut Syaiful F Prihadi (2004:92)

terdapat empat karakteristik kompetensi, diantaranya adalah sebagai berikut :

1. “Motif (*Motives*)
Motif adalah hal-hal yang seseorang pikirkan untuk memenuhi keinginannya secara konsisten yang kemudian akan menimbulkan suatu tindakan.
2. Karakteristik (*Trains*)
Karakteristik adalah karakteristik fisik dan respon-respon yang konsisten terhadap situasi informasi.
3. Pengetahuan (*Knowledge*)
Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang dalam bidang tertentu.
4. Keterampilan (*Skill*)
Keterampilan adalah kemampuan untuk melakukan tugas fisik atau mental.”

Dari penjelasan diatas, penulis dapat mengemukakan pendapat bahwa dalam melaksanakan tugas dan pekerjaannya, penting bagi auditor untuk memiliki empat karakteristik diatas. Hal tersebut berguna bagi auditor demi menjaga nama baik profesi yang diembannya.

2.1.3.3 Indikator Kompetensi Auditor

Kompetensi diperlukan sebagai kemampuan seseorang untuk menghasilkan kinerja yang memuaskan di tempat kerja, juga memajukan karakteristik pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki atau dibutuhkan oleh setiap individu yang memungkinkan mereka untuk melakukan tugas dan tanggungjawab mereka secara efektif dan meningkatkan standar kualitas

profesional dalam pekerjaan. Dengan keseluruhan pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

Seperti yang dikatakan Hiro Tugiman (2006:27) sebagai berikut :

“Kemampuan kompetensi profesional merupakan tanggungjawab bagian audit internal dan setiap auditor internal. Pimpinan audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang yang secara bersama atau keseluruhan memiliki kemahiran dalam pengetahuan, kemampuan dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.”

Berdasarkan teori yang dikemukakan diatas, kompetensi auditor akan diukur dengan menggunakan indicator yang dikembangkan oleh Agung (2008:8), yang meliputi :

1. “Mutu Personal
2. Pengetahuan Umum
3. Keahlian Khusus”

Dari ketiga indikator kompetensi auditor diatas akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Mutu Personal

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, seperti :

- a. Memiliki rasa ingin tahu yang besar, berpikiran luas, dan mampu menangani ketidakpastian.
- b. Harus dapat menerima bahwa tidak ada solusi yang mudah serta menyadari bahwa temuan dapat bersifat subjektif.
- c. Mampu bekerja sama dengan tim.

2. Pengetahuan Umum

Seorang auditor harus memiliki pengetahuan umum untuk memahami entitas yang diaudit dan membantu pelaksanaan audit. Pengetahuan dasar ini meliputi :

- a. Memiliki kemampuan untuk melakukan *review* analisis.
- b. Memiliki pengetahuan tentang teori organisasi untuk memahami organisasi tempat auditor bekerja.
- c. Memiliki pengetahuan tentang *auditing*.
- d. Memiliki pengetahuan tentang akuntansi yang dapat membantu mengolah angka dan data.

3. Keahlian Khusus

Keahlian khusus yang harus dimiliki auditor antara lain :

- a. Memiliki keahlian dalam melakukan wawancara serta kemampuan membaca cepat.
- b. Memiliki ilmu statistik dan ahli dalam menggunakan komputer, minimal mampu mengoperasikan *word processing* dan *spread sheet*.
- c. Memiliki kemampuan dalam menulis dan mempresentasikan laporan dengan baik.

2.1.4 Independensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Independensi

Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan

laporan audit. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, maka audit yang dihasilkan akan sesuai dengan fakta tanpa adanya pengaruh dari luar.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:40) independensi adalah sebagai berikut :

“Independensi artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.”

Dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN,2007) pada paragraf 14 juga menekankan tentang independensi, yaitu :

“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.”

International Standard on Accounting (ISA) (200, Alinea 14) dalam Tuanakotta (2013) mengatakan :

“Auditor wajib mematuhi kewajiban etika yang relevan, termasuk yang berkenaan dengan independensi, sehubungan dengan penugasan audit atas laporan keuangan.”

Masih dalam Tuanakotta (2013) *Code of Ethics* mengklarifikasi ketentuan, kewajiban dan persyaratan, dan secara signifikan memperketat ketentuan mengenai independensi, sebagai berikut :

1. “Memperluas ketentuan mengenai independensi untuk audit *listed entities* (perusahaan yang terdaftar di pasar modal) ke semua PIE (*Public-Interest Entities* atau entitas dengan kepentingan umum).
2. Mengaruskan adanya “periode pembekuan” (*cooling-off period*) sebelum “orang” tertentu dalam KAP bergabung dengan *public-interest audit clients* dalam posisi tertentu.
3. Memperluas kewajiban *partner-rotation* untuk semua *key audit partners*.
4. Memperketat ketentuan mengenai pemberian jasa non-asuransi kepada *audit clients*, seperti *tax planning* dan jasa konsultasi lain. Beberapa larangan berlaku untuk kasus-kasus *non-public interest entities audits* (audit untuk entitas dengan yang tidak ada kepentingan umum) untuk *tax planning* dan jasa konsultasi lain, maupun bantuan dalam penyelesaian masalah perpajakan (*assistance in resolution of tax services*).
5. Mewajibkan *pre-or-post-insurance review* jika total *fees* dari *public-interest clients audit* melampaui 15% total *fees* dari KAP tersebut untuk dua tahun berturut-turut.
6. Melarang *key audit partners* dievaluasi kinerjanya terhadap (atau menerima imbalan untuk) menjual saham non-asuransi kepada *audit clients*.”

2.1.4.2 Klasifikasi Independensi

Menurut Arens (2008) independensi dapat diklasifikasikan ke dalam tiga aspek yaitu :

1. “Independensi dalam fakta (*Independence in fact*)
Independensi dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam penugasan audit. Contohnya, auditor harus memiliki kejujuran yang tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian pendapat.
2. Independensi dalam penampilan (*Independence in appearance*)
Independensi dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya. Contohnya, auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen.

3. Independen dari kompetensinya (*Independence in competence*)\n Independen dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.”

2.1.4.3 Ancaman Terhadap Independensi

IFAC (*International Federation of Accountants*) dalam Tuanakotta (2013)

menjelaskan tentang ancaman terhadap independensi dapat terbentuk dari hal berikut :

- a. “Kepentingan Diri (*Self-Interest*)
Kepentingan diri (*self-interest*) adalah wujud sifat yang lebih mengutamakan kepentingan pribadi atau keluarga dibandingkan dengan kepentingan public yang lebih luas. Contoh langsung kepentingan diri untuk akuntan publik, antara lain :
 - 1) Kepentingan keuangan dalam perusahaan klien, atau kepentingan keuangan bersama pada suatu perusahaan klien.
 - 2) Kekhawatiran berlebihan bila kehilangan suatu klien.
- b. *Review* Diri (*Self-Review*)
Contoh ancaman *review* diri untuk akuntan publik antara lain :
 - 1) Temuan kesalahan material saat dilakukan evaluasi ulang.
 - 2) Pelaporan operasi sistem keuangan setelah terlibat dalam perancangan dan implementasi sistem tersebut.
- c. Advokasi (*Advocacy*)
Ancaman advokasi dapat timbul bila akuntan profesional mendukung suatu posisi atau pendapat sampai pada titik dimana objektivitas dapat dikompromikan. Contoh langsung ancaman untuk akuntan public antara lain :
 - 1) Mempromosikan saham perusahaan publik dari klien, dimana perusahaan tersebut merupakan klien audit.
 - 2) Bertindak sebagai pengacara (penasihat hukum) untuk klien penjaminan dalam suatu litigasi atau perkara perselisihan dengan pihak ketiga.
- d. Kekerabatan (*Familiarity*)
Ancaman kekerabatan (*familiarity*) timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan profesional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan

tersebut. Contoh langsung ancaman kekerabatan untuk akuntan publik, antara lain :

- 1) Anggota tim mempunyai hubungan keluarga dekat dengan seorang direktur atau pejabat perusahaan klien.
 - 2) Anggota tim mempunyai hubungan dekat dengan seorang karyawan klien yang memiliki jabatan yang berpengaruh langsung dan signifikan terhadap pokok dari penugasan.
- e. Intimidasi (*Intimidation*)
- Ancaman intimidasi (*intimidation*) dapat timbul jika akuntan profesional dihalang untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. Contoh intimidasi untuk akuntan publik antara lain :
- 1) Diancam dipecat atau diganti dalam hubungannya dengan penugasan klien.
 - 2) Diancam dengan tuntutan hukum.
 - 3) Ditekan secara tidak wajar untuk mengurangi ruang lingkup pekerjaan dengan maksud untuk mengurangi *fee*.”

2.1.4.4 Dimensi Independensi

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65)

menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut :

1. *“Programming Independence*
Programming independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit.
2. *Investigative Independence*
Investigative independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang legitimate (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. *Reporting Independence*
Reporting independence adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.”

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut Mautz dan Sharaf (2011: 64-65) mengembangkan petunjuk yang mengidentifikasi apakah ada pelanggaran atas independensi :

1. *“Programming Independence*
 - a. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*), atau mengubah (*modify*) apa pun dalam audit.
 - b. Bebas dari intervensi apa pun dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
 - c. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview diluar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

2. *Investigative Independence*
 - a. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
 - b. Kerjasama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
 - c. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential matter* (sesuatu yang memiliki nilai pembuktian).
 - d. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

3. *Reporting Independence*
 - a. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
 - b. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal dan memasukannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apapun.
 - c. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini, rekomendasi dan dalam interpretasi.
 - d. Bebas dari upaya mem-*veto judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.”

Petunjuk-petunjuk yang diberikan Mautz dan Sharaf sangat jelas masih relevan untuk auditor pada hari ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menentukan apakah seorang auditor independen atau tidak.

2.1.5 Ketepatan Pemberian Opini Audit

2.1.5.1 Pengertian Opini

Opini audit menurut kamus standar akuntansi (Ardiyos, 2007) adalah laporan yang diberikan seorang akuntan publik terdaftar sebagai hasil penilaiannya atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan.

Opini audit adalah opini auditor yang merupakan sumber informasi bagi pihak di luar perusahaan sebagai pedoman untuk pengambilan keputusan (Pratiwi dan Januarti, 2013). Sedangkan menurut Alichia (2013), opini audit (pendapat auditor) merupakan bagian dari laporan audit yang merupakan informasi utama dari laporan audit.

Tahapan terakhir dari suatu proses pemeriksaan oleh auditor adalah pemberian opini atau pendapat yang diberikan auditor atas pemeriksaan yang telah dilaksanakan terhadap laporan keuangan. Pemberian pendapat atau opini dari auditor disampaikan dalam paragraf yang terdapat dalam laporan audit yang dibuat oleh auditor. Pendapat yang diberikan oleh auditor harus sesuai dengan bukti dan temuan yang didapatkan selama pelaksanaan pemeriksaan yang nantinya disesuaikan dengan prinsip dan standar yang berlaku sehingga pada akhirnya auditor dapat memberikan opini yang tepat terhadap laporan keuangan tersebut.

Dalam standar pemeriksaan memberlakukan empat standar pelaporan audit yang ditetapkan IAI sebagai berikut :

1. “Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau prinsip akuntansi yang lain yang berlaku secara komprehensif.
2. Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan

dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

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

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2013) menyatakan

mengenai ketepatan pemberian opini auditor sebagai berikut :

“Seorang auditor dianggap tepat dalam memberikan pendapat jika, auditor tersebut telah memenuhikriteria dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku dan harus didukung oleh bukti yang kompeten dan disusun dengan standar pelaporan dalam Standar Profesional Akuntan Publik.” (SPAP, 2013 : SA 150.1 & 150.2).

Opini audit yang diberikan auditor harus selalu tepat, hal ini dikarenakan opini audit tersebut akan mempengaruhi kepercayaan dari public dan pengguna laporan keuangan tersebut, selain itu juga dengan adanya opini auditor tersebut juga biasanya dijadikan dasar atas keputusan-keputusan yang akan diambil oleh pihak pengguna informasi laporan keuangan untuk ke depannya.

Dapat disimpulkan bahwa opini audit merupakan bagian dari laporan audit yang dibuat oleh auditor yang menjelaskan mengenai hasil penelitian atas pemeriksaan kewajaran dari laporan keuangan yang disajikan oleh klien.

2.1.5.2 Jenis-jenis Opini Audit

Auditor sebagai pihak yang independen dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan suatu entitas harus memberikan opini audit yang terdapat dalam

laporan hasil audit. Opini audit tersebut merupakan salah satu komponen hasil akhir dari serangkaian pelaksanaan pemeriksaan, opini audit tersebut menggambarkan penilaian auditor atas kewajaran dari laporan keuangan yang disajikan oleh suatu entitas.

Menurut Mahmudi (2016:40) terdapat lima jenis pendapat atau opini auditor, yaitu :

1. “Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian merupakan pendapat yang paling tinggi dilihat dari kualitas laporan yang disajikan. Artinya, laporan keuangan yang disajikan telah disajikan secara wajar untuk semua pos (akun) yang dilaporkan, tidak terdapat salah saji yang material, dan tidak ada penyimpangan dari standar akuntansi atau prinsip akuntansi.
2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas. Pendapat ini masih dalam kategori wajar tanpa pengecualian, hanya untuk pos (akun) tertentu perlu penyesuaian agar menjadi wajar.
3. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian menunjukkan bahwa sebagian besar pos dalam laporan keuangan telah disajikan secara wajar terbebas dari salah saji material dan sesuai dengan standar akuntansi, namun untuk pos (akun) tertentu disajikan tidak wajar.
4. Pendapat Tidak Wajar atau *Adverse Opinion*. Pendapat tidak wajar diberikan apabila pos-pos dalam laporan keuangan nyata-nyata terdapat salah saji yang material dan tidak sesuai dengan standar akuntansi. Keadaan seperti ini bisa terjadi karena buruknya sistem pengendalian internal dan sistem akuntansi yang ada.
5. Tidak Memberikan Pendapat atau *Disclaimer Opinion*. Keadaan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*) diberikan auditor karena beberapa faktor, yaitu : a) auditor terganggu independensinya, b) auditor dibatasi untuk mengakses data tertentu.”

Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2012:75) terdapat lima jenis pendapat auditor untuk memberikan kewajaran atas laporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. “Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)
Jika auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar *auditing* yang berlaku ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam standar profesional akuntan publik, dan telah mengumpulkan bahan-

bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelasan Yang Ditambahkan Dalam Laporan Audit Bentuk Baku (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat WTP yang dinyatakan oleh auditor. Keadaan tersebut meliputi:

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b. Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan-keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu standar akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
- c. Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.
- d. Diantara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau dalam metode penerapannya.
- e. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.
- f. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau di *review*.
- g. 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.
- h. Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

3. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Kondisi tertentu mungkin memerlukan pendapat wajar dengan pengecualian. Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk banyak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bilamana:

- a. Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor tidak 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 berisi penyimpangan SAK/ETAP/IFRS, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
- c. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Ia juga harus mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat. Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisikata keuali atau pengecualian untuk frasa seperti tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata-kata seperti disajikan secara wajar, dalam semua hal material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 mempunyai kemungkinan untuk disalahtafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Pendapat ini dinyatakan bila menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS.

Apabila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam laporannya (a) semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar, dan (b) dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan audit harus menyatakan hal itu.

5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak dapat menyatakan suatu pendapat apabila ia tidak dapat merumuskan atau tidak menyatakan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut.

Pernyataan tidak memberikan pendapat adalah jika auditor tidak melaksanakan audit yang lingkupnya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat harus tidak diberikan auditor yakin atas dasar auditnya, bahwa terdapat penyimpangan material dari SAK/ETAP/IFRS. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukkan paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung

pernyataan tersebut. Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak harus menunjukkan prosedur yang dilaksanakan dan tidak harus menjelaskan karakteristik auditnya dalam suatu paragraf (yaitu, paragraf lingkup audit dalam laporan auditor bentuk baku). Jika auditor menjelaskan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar *auditing* yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, tindakan ini dapat mengakibatkan kaburnya pernyataan tidak memberikan pendapat. Sebagai tambahan, ia harus menjelaskan keberatan lain yang berkaitan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan SAK/ETAP/IFRS.”

Peran utama auditor adalah melakukan jasa atestasi, yaitu melakukan pengujian terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh klien mengenai kewajaran laporan keuangan dan tingkat kesesuaiannya dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Hasil dari pelaksanaan fungsi atestasi itu berupa pendapat atau opini auditor (Mahmudi, 2016:40).

Dalam menentukan jenis opini audit yang akan diberikan oleh auditor tidak lepas dari kesesuaian antara laporan keuangan dengan standar yang berlaku pada periode tersebut.

2.1.6 Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah beberapa penelitian yang berkaitan dengan pengaruh kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor :

Tabel 2.1

Tabel Penelitian Terdahulu

No	Peneliti & Tahun	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Alfi Septiant (2014)	Pengaruh Profesionalisme Auditor dan	Profesionalisme (X1) Materialitas (X2)	Profesionalisme seorang auditor sangat

		Tingkat Materialitas Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit	Opini Audit (Y)	mempengaruhi hasil opini audit. Semakin baik profesionalisme yang dimiliki oleh auditor maka opini yang dihasilkan oleh auditor sendiri akan semakin tepat. Pertimbangan tingkat materialitas dari seorang auditor sangat mempengaruhi hasil opini audit.
2.	Purwanti dan Sumarsono (2014)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Efektifitas Proses Audit serta Dampaknya pada Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik	Kompetensi (X1) Independensi (X2) Efektifitas Proses Audit (Y1) Opini Akuntan Publik (Y2)	Kompetensi dan Independensi memiliki hubungan yang signifikan terhadap Efektifitas Proses Audit dan Ketepatan pemberian opini audit pada KAP Kota Bandung secara simultan dan parsial. Kompetensi dan Independensi Auditor memberikan pengaruh sebesar 68,7 % terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara simultan
3.	I Wayan Ari Prasetya dan Maria M. Ratna Sari (2013)	Independensi, Profesionalisme dan Skeptisme Profesional Auditor sebagai	Independensi (X1) Keahlian (X2) Pengetahuan Akuntansi & Auditing (X3)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, Profesionalisme,

		Prediktor Ketepatan Pemberian Opini Audit	Skeptisisme Profesional (X4) Ketepatan Pemberian Opini Audit (Y)	dan skeptisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. independensi auditor memberikan pengaruh sebesar 43,6% terhadap ketepatan pemberian opini audit
4.	Adrian Arifin (2013)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Etika, Pengalaman dan Keahlian Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.	Skeptisisme (X1) Etika (X2) Pengalaman (X3) Keahlian (X4) Opini Audit (Y)	Skeptisisme profesional, etika, pengalaman dan keahlian memiliki hubungan yang signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.
5.	Maghfirah Gusti dan Syahrir Ali (2008)	Hubungan Skeptisisme dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik.	Skeptisisme (X1) Situasi Audit (X2) Etika (X3) Pengalaman (X4) Keahlian Audit (X5) Opini Auditor (Y)	Skeptisisme profesional auditor mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Variabel situasi audit mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini. Variabel etika, pengalaman dan keahlian audit mempunyai hubungan yang

				tidak signifikan dengan ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik.
6.	Ida Suraida (2005)	Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit, dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik	Etika (X1) Kompetensi (X2) Pengalaman Audit (X3) Risiko Audit (X4) Skeptisisme (Y1) Opini Auditor (Y2)	Secara parsial pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor, kecil namun secara simultan besar yaitu 61%. Secara parsial pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit, Risiko Audit, dan Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik, memiliki pengaruh yang kecil namun secara simultan cukup besar yaitu 74%.

Perbedaan penelitian ini dan penelitian terdahulu tersebut diatas adalah :

1. Lokasi Penelitian.
2. Sampel yang diambil adalah auditor dari 7 Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Bandung.

3. Variabel independen adalah kompetensi dan independensi.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah :

1. Variabel dependen adalah ketepatan pemberian opini.
2. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner.
3. Subyek penelitian adalah auditor di KAP.

2.2 Kerangka Pemikiran

Tuannakotta (2011:52) mendefinisikan :

"Auditing is analytical, not cotructive, it is critical, investigative, concerned with the basis for accounting measurements and assertions."

Menurut Hery (2013:1) dalam Alfi Septiant (2015) standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggungjawab profesionalnya sehubungan dengan audit yang dilakukan atas laporan keuangan historis kliennya. Standar ini cukup mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional, seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bahan bukti audit. Standar dalam auditing yang berlaku secara umum ada tiga, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

Menurut Sunyoto (2014:296) laporan auditor merupakan produk utama dari suatu proses audit. Meskipun audit mungkin memakan waktu ratusan atau

ribuan jam sampai penjelasannya, namun para pengguna laporan keuangan yang telah diaudit biasanya hanya menerima laporan audit yang terdiri dari tiga paragraph yang cukup ringkas. Tahap terakhir dalam proses auditing adalah menyiapkan laporan audit (audit report), laporan audit adalah alat formal yang digunakan auditor dalam mengkomunikasikan kesimpulan tentang laporan keuangan yang diaudit kepada pihak berkepentingan.

Institut Akuntan Publik Indonesia (213) menyatakan dalam SA Seksi 700 dan 705, bahwa ada empat jenis pendapat akuntan, yaitu :

1. “Opini wajar tanpa modifikasian
2. Opini wajar dengan pengecualian
3. Opini tidak wajar
4. Opini tidak memberikan pendapat”

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/02/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menyatakan kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh pemeriksa adalah auditing, akuntansi, administrasi dan komunikasi, disamping wajib memiliki keahlian tentang standar audit, kebijakan, prosedur dan praktik-praktik audit, auditor harus memiliki keahlian yang memadai tentang lingkungan organisasi yang diperiksanya. Kompetensi sendiri menurut Tuannakotta (20011) mendefinisikan kompetensi adalah :

“Keahlian seorang auditor diperoleh dari pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan.”

Disamping itu, independensi juga diperlukan auditor dalam melaksanakan tugasnya. Independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Independensi menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2012:45) adalah :

“Independensi artinya tidak mudah dipengaruhi, karena auditor melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun.”

Menurut teori-teori diatas, dapat dikatakan bahwa kompetensi dan independensi adalah dua hal mutlak yang harus dimiliki oleh auditor karena kedua hal ini akan mempengaruhi keputusan auditor untuk menyatakan pendapat yang mana pendapat tersebut haruslah tepat sesuai dengan kondisi dari laporan keuangan tersebut.

2.2.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Kompetensi dapat diartikan sebagai aspek-aspek pribadi yang memungkinkan auditor untuk mencapai kinerja yang baik. Pada pelaksanaan suatu audit, untuk mencapai suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing, untuk dapat dikatakan sebagai seorang yang ahli auditor harus melewati pelatihan (pendidikan) formal, pendidikan berkelanjutan, dan mempunyai pengalaman yang cukup dalam mengaudit. Pendidikan formal dapat berupa pendidikan di tingkat

universitas dan pendidikan keprofesian akuntan, pendidikan yang berkelanjutan. Pengalaman dapat diperoleh melalui pelatihan khusus dan seminar atau jam terbang yang tinggi dalam mengaudit, yang memberikan auditor pengetahuan melalui pengalamannya saat mengaudit perusahaan kliennya. Faktor-faktor tersebut dapat meningkatkan objektivitas dan kecermatan auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit.

Dimana dalam pelaksanaan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Oleh karena itu, dapat dipahami bahwa seorang auditor yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang memadai menunjukkan seberapa banyak auditor melakukan audit atas laporan keuangan dari segi lamanya waktu dan banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Semakin banyak pengalaman dan ditunjang dengan banyaknya sertifikat yang diperoleh, auditor akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya yang dapat berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Pernyataan diatas sejalan seperti yang dikatakan Ida Suraida (2005) dalam penelitiannya bahwa kompetensi auditor yang baik akan membantu mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit, sehingga bisa memberikan opini yang tepat. Pengalaman juga merupakan faktor pendukung ketepatan opini yang dihasilkan auditor. Seorang auditor yang mempunyai pengalaman lebih banyak dalam pemeriksaan laporan keuangan tentu memiliki beraneka ragam

penemuan dalam setiap pemeriksaannya, seperti indikasi kecurangan, ketidaklengkapan dokumen, manipulasi data, serta berbagai kasus melibatkan pihak internal perusahaan. Dengan demikian, auditor dapat lebih peka terhadap hal-hal yang bersifat merusak ketepatan pemberian opini yang diberikan pada pemeriksaan-pemeriksaan berikutnya.

2.2.2 Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. I Wayan Ari Prasetya & Maria M. Ratna Sari (2013) mengatakan dalam penelitiannya bahwa independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing auditor menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi, independensi praktisi dan independensi profesi. Independensi praktisi yakni independensi nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan. Sedangkan independensi profesi yakni independensi yang ditinjau menurut cita (*image*) auditor dari pandangan publik atau masyarakat

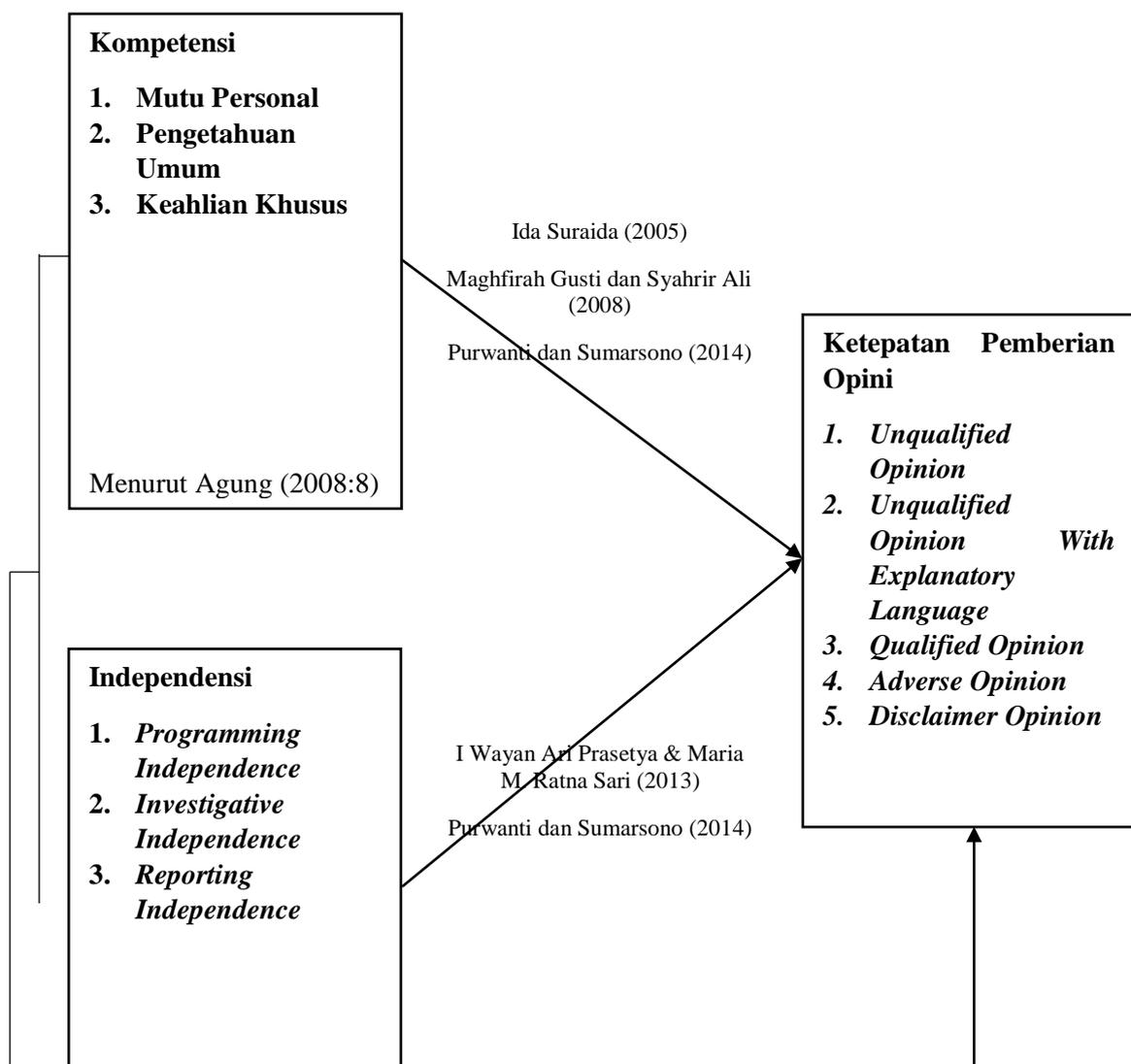
umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*).

Untuk menghasilkan audit yang berkualitas hingga sampai kepada tahap terakhir yaitu penyampaian opini audit diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Purwanti dan Sumarsono (2014) mengatakan dalam penelitiannya bahwa tingkat independensi auditor yang tinggi menggambarkan bahwa auditor melaporkan semua kesalahan klien walaupun telah lama menjalin hubungan dengan klien dan setelah mendapat peringatan dari klien, fasilitas yang diterima dari klien tidak menjadikan auditor sungkan terhadap klien.

2.2.3 Pengaruh Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Menurut Purwanti dan Sumarsono (2014), dalam pelaksanaan praktik jasa auditing, seorang auditor bertanggung jawab untuk melaksanakan pekerjaan profesionalnya dengan sebaik-baiknya yang dapat memberikan manfaat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan oleh publik melalui opini auditor. Opini yang dikeluarkan auditor sebagai *final report* atas audit yang dilakukan harus sesuai dengan kode etik yang berlaku, tentu ini akan membawa citra yang positif bagi masyarakat dan dunia usaha. Begitu pentingnya opini yang diberikan oleh auditor bagi sebuah perusahaan dan publik, maka seorang auditor harus mempunyai

kompetensi yang baik dan untuk mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti sehingga bisa memberikan opini yang tepat. Kemudian dengan sikap independensinya auditor melaporkan semua temuan audit baik itu yang berupa kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan kliennya pada laporan auditan. Sehingga berdasarkan logika atas, kompetensi dan independensi memiliki pengaruh terhadap opini yang dikeluarkan auditor.



—

Adrian Arifin (2013)
Purwanti dan Sumarsono (2014)

Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan, maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut :

Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh kompetensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor

Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor

Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor