BAB II

TINJAU PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Audit

2.1.1.1 Pengertian Audit

Menurut Arens, mark S. Beasley dan Randal J. Elder (2016;28) mendefinisikan audit sebagai berikut :

“Auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.”

Menurut Sukrisno Agoes (2014;4) definisi audit yaitu :

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Audit merupakan tindakan yang membandingkan fakta atau keadaan yang sebenarnya dengan kenyataan yang telah ada. Audit bertujuan menilai pelaksanaan keuangan di perusahaan atau instansi apakah sudah dengan standar atau kriteria yang telah ditetapkan.

Kesimpulan dari beberapa definisi diatas bahwa audit adalah proses sistematis yang memeriksa beberapa kegiatan tertentu untuk mengumpulkan dan menilai suatu bukti dengan realisasi apakah sudah memiliki tingkat kesesuaian dengan standar atau kriteria yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

2.1.1.2 Tujuan Audit

Tujuan umum audit untuk menyatakan pendapat atau kewajaran dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang

berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntansi Publik (2011), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah :

“Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal, material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan entitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (SA Seksi 110).”

2.1.1.3 Jenis-jenis Audit

Dalam Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan (2016:36), ada tiga jenis Audit antara lain :

1. ”Audit Operasional (*Operational audit*)
Audit operasional mengevaluasi *efisiensi* dan *efektivitas* setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional, *review* atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, oprasi komputer, metode produksi, pemasaran dan semua bidang lain dimana auditor menguasainya.
2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah melakukan sesuai dengan prosedur, aturan, atau ketentuan yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.”

2.1.1.4 Jenis-jenis Auditor

Dalam Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan (2016:36), auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu :

1. “Auditor Independen (Akuntan Publik)
2. Auditor Pemerintah
3. Auditor Pajak
4. Auditor Internal”

Dari empat indikator auditor di atas akan dijelaskan sebagai berikut :

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. KAP juga sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

2. Auditor Pemerintahan

Auditor pemerintahan merupakan auditor yang berasal dari lembaga pemeriksaan pemerintah. Di Indonesia, lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atau pengawasan terhadap kekayaan dan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintahan. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintahan baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR. BPKP mengevaluasi efisiensi dan efektivitas

operasional berbagai program pemerintahan. Sedangkan Itjen melaksanakan pengawasan terhadap tugas di lingkungan departemen dan kementriannya.

3. Auditor Pajak

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jendral (Ditjen) Pajak yang bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah memenuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

4. Auditor Internal

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi auditor internal tidak dapat sepenuhnya Independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak adanya independensi. Ketidakindependensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dengan KAP.”

2.1.1.5 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 SPAP SA Seksi 201, PSA No. 04 menyatakan bahwa standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya.
 - a. Auditor 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 Pekerja Lapangan
Standar pekerja 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.

2.1.2 Kompetensi Auditor

2.1.2.1 Pengertian Kompetensi

Standar umum pertama (SA Seksi 210 dalam SPAP 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Menurut Sukrisno Agoes (2013:146) kompetensi adalah :

“Suatu kecakapan dan kemampuan dalam menjalankan suatu pekerjaan atau profesinya. Orang yang kompeten berarti orang yang dapat menjalankan pekerjaannya dengan kualitas hasil yang baik. Dalam arti luas kompetensi mencakup penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), dan keterampilan (*skill*) yang mencukupi, serta mempunyai sikap dan perilaku (*attitude*) yang sesuai untuk melaksanakan pekerjaan atau profesinya.”

Sedangkan menurut Alvin A. Arens, dkk. (2016:62) mendefinisikan kompetensi sebagai berikut :

“Competence as a requirement for auditors to have formal education in field of auditing and accounting, adequate practical experience for workers who are being carried out, as well as continuing professional education.”

2.1.2.2 Karakteristik Kompetensi Auditor

Beberapa karakteristik kompetensi menurut Syaiful F Prihadi (2009:92) 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.

2.1.2.3 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 memampukan 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 (2012:27) 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 indikator 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.

2.1.3 Independensi Auditor

2.1.3.1 Pengertian Independensi

Kata independensi merupakan terjemahan dari kata “*independence*” yang berasal dari Bahasa Inggris. Dalam kamus *oxford Advance Learner’s Dictionary Of Current English* terdapat entri kata “*independent*” bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda) tidak mendasarkan diri pada orang lain bertindak.

Menurut A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2011:74) independensi yaitu:

“Independence in the audit means taking an unbiased perspective in conducting audit testing, evaluating the results of testing and publishing audit reports.”

Menurut Siti Kurnia R. Dan Ely Suhayati (2010:40) independensi adalah sebagai berikut :

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

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

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

2.1.3.2 Faktor-Faktor yang mempengaruhi Independensi

Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan Amir Abadi Jusuf (2011:75)

menyatakan bahwa ada lima yang mempengaruhi independensi, yaitu:

1. “Kepemilikan finansial yang Signifikan
Kepemilikan finansial dalam perusahaan yang diaudit termasuk kepemilikan dalam instrumen utang dan modal (misal pinjaman dan obligasi) dan kepemilikan dalam instrumen derivatif (misalnya opsi). Standar etika juga melarang auditor menduduki posisi sebagai penasihat, direksi, maupun memiliki saham yang jumlahnya signifikan di perusahaan klien.
2. Pemberian Jasa Non-Audit

Konflik kepentingan yang paling nyata bagi Kantor Akuntan Publik dalam memberikan jasa non-audit pada kliennya terus menerus menjadi perhatian penting bagi para pembuat regulasi dan pengamat.

3. Imbalan jasa Non-Audit dan Independensi
4. Cara auditor untuk berkompetensi mendapatkan klien dan menetapkan imbalan jasa audit dapat memberikan implikasi penting bagi kemampuan auditor untuk menjaga independensi auditnya.
5. Tindakan hukum antara KAP dan Klien, serta Independensi
Ketika terdapat tindakan hukum atau niat untuk memulai tindakan hukum antara sebuah KAP dengan kliennya, maka kemampuan KAP dan kliennya untuk tetap objektif dipertanyakan. Tindakan hukum oleh klien untuk jasa perpajakan atau jasa-jasa non-audit lainnya, atau tindakan melawan klien maupun KAP oleh pihak lain tidak akan menurunkan independensi dalam pekerjaan audit.
6. Pergantian Auditor
Riset dibidang audit mengindikasikan beragam alasan dimana manajemen dapat memutuskan untuk mengganti auditornya. Alasan-alasan tersebut termasuk mencari pelayanan dengan kualitas yang lebih baik, *opinion shopping*, dan mengurangi biaya.”

2.1.3.3 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.
- d. Keekerabatan (*Familiarity*)
Ancaman keekerabatan (*familiarity*) timbul dari kedekatan hubungan sehingga akuntan profesional menjadi terlalu bersimpati terhadap kepentingan orang lain yang mempunyai hubungan dekat dengan akuntan tersebut.
- e. Intimidasi (*Intimidation*)

Ancaman intimidasi (*intimidation*) dapat timbul jika akuntan profesional dihalang untuk bertindak objektif, baik secara nyata maupun dipersepsikan. “

2.1.3.4 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.”

2.1.4 Ketepatan Pemberian Opini Audit

2.1.4.1 Pengertian Opini

Menurut kamus standar Akuntansi (Ardiyos, 2017:109) definisi audit yaitu :

“A report given by a registered public accountant is as a results of an assessments of the fairness of the financial statements presented by a company.”

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 oleh auditor harus selalu tepat, dikarenakan opini audit tersebut akan mempengaruhi kepercayaan dari public dan pengguna laporan keuangan tersebut dalam suatu kepentingan, selain itu juga dengan adanya opini auditor tersebut juga biasanya dijadikan dasar atas keputusan-keputusan yang akan diambil oleh pihak para pemangku kepentingan laporan keuangan untuk ke depannya.

Tahap terakhir dari proses pemeriksaan yang dilakukan 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 ada 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 30 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.”

2.1.4.2 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 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 bahanbahan 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.
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.
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.

2.1.5 Hasil Penelitian Terdahulu

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

Tabel Penelitian Terdahulu 2.1

No	Nama Peneliti dan Judul Peneliti	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
1.	Lisnawati Dewi (2015) pengaruh skeptisisme profesional auditor, independensi, keahlian, etika profesi, pengalaman, dan situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor (survey pada 10 KAP di Sumatra)	Independensi memberikan pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.	Sama-sama meneliti tentang variabel independensi dan ketepatan pemberian opini audit	<ul style="list-style-type: none"> • Peneliti mengganti variabel yang lain menjadi kompetensi • Peneliti melakukan penelitian di KAP Big four • Peneliti menggunakan metode nonpropabiliti menggunakan teknin random sampling
No	Nama Peneliti dan Judul Peneliti	Hasil Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian
2.	Cresensia, dkk. (2010) pengaruh skeptisisme profesional, pengalaman audit, keahlian audit, independensi dan kompetensi terhadap	Independensi memberikan pengaruh signifikan terhadap ketepatan	Sama-sama meneliti tentang variabel independensi, kompetensi dan ketepatan	<ul style="list-style-type: none"> • Peneliti melakukan penelitian di KAP Big four • Peneliti menggunakan metode

	ketepatan pemberian opini audit di kota Malang	pemberian opini audit	pemberian opini audit	nonpropabiliti menggunakan teknin random sampling
3.	Sabrina dan Januarti (2012) pengaruh pengalaman, keahlian, situasi audit, etika, dan gender terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor (studi kasus pada KAP Big Four di Jakarta).	Ketepatan pemberian opini auditor tentu harus di perhatikan terutama untuk KAP Big Four	<ul style="list-style-type: none"> • Ketepatan pemberian opini audit • Dan tempat penelitiannya sama 	<ul style="list-style-type: none"> • Peneliti menambahkan variabel independensi dan kompetensi • Peneliti menggunakan metode nonpropabiliti menggunakan teknin random sampling
4.	Purwanti dan Sumarsono (2014) pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap efektifitas proses audit serta dampaknya pada ketepatan pemberian opini akuntan publik	Kompetensi dan independensi memberikan pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit	Sama-sama meneliti tentang variabel kompetensi, independensi dan ketepatan pemberian opini audit	<ul style="list-style-type: none"> • Peneliti menggunakan metode nonpropabiliti menggunakan teknin random sampling
5.	Suraida Ida (2005) pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan resiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini akuntan publik	Kompetensi memberikan pengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit	Sama-sama meneliti tentang variabel kompetensi dan ketepatan pemberian opini audit	<ul style="list-style-type: none"> • Peneliti menambahkan variabel independensi • Peneliti menggunakan metode nonpropabiliti menggunakan teknin random sampling

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 Danang 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”

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. Faktor-faktor tersebut dapat meningkatkan objektivitas dan kecermatan auditor dalam mengaudit laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan.

Seorang auditor yang mempunyai kompetensi 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. Jadi kompetensi berpengaruh secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini audit (Cresensia, dkk 2010).

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 (Purwanti dan Sumarsono 2014).

Berdasarkan hasil penelitian, kompetensi berpengaruh secara signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor, Suraida Ida (2005)

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.

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 (Wayan Ari Prasetya & Maria M. Ratna Sari 2013).

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.

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 (Purwanti dan Sumarsono 2014).

Berdasarkan hasil penelitian, bahwa independensi berpengaruh secara signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor (Cresensia, dkk 2010)

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

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. Sehingga berdasarkan logika atas, kompetensi dan independensi memiliki pengaruh terhadap opini yang dikeluarkan auditor (Purwanti dan Sumarsono, 2014).

Hasil uji hipotesis pertama, nilai r- square adalah 0.670. Berarti ketepatan pemberian opini auditor dipengaruhi oleh skeptisisme profesional, pengalaman audit, keahlian audit, independensi, dan kompetensi sebesar 67 %. Sisanya sebesar 33 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti. Misalnya pengetahuan akuntansi dan auditing (Retno Wulandari 2010).

2.3 Hipotesis Penelitian

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

1. Terdapat pengaruh kompetensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor
2. Terdapat pengaruh independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor
3. Terdapat pengaruh kompetensi auditor dan independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini audit.