

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Audit**

###### **2.1.1.1 Definisi Audit**

Secara umum, audit merupakan suatu tindakan dalam membandingkan antara kondisi atau keadaan yang sebenarnya terjadi di lapangan dengan kondisi atau keadaan yang ideal berdasarkan teori – teori yang telah ditentukan.

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens (2010:4).

Definisi audit adalah sebagai berikut:

*“Auditing is the 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 and independent person”.*

Pernyataan di atas mendefinisikan audit sebagai suatu proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

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.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2013:9) definisi *auditing* secara umum adalah:

“*Auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan beberapa definisi *auditing* di atas dapat disimpulkan dapat disimpulkan bahwa *auditing* merupakan suatu proses pemeriksaan serta evaluasi yang dilakukan oleh pihak independen dan berkompentensi atas laporan keuangan yang disusun oleh manajemen untuk membandingkan atau menyesuaikan dengan kriteria atau standar yang telah ditentukan. Hasil dari pemeriksaan tersebut dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan.

### **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 sfesifik 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).”

Menurut Alvin A. Arens (2012:104) berdasarkan seksi PSA 02 (SA 110) menyatakan:

“Tujuan umum audit atas laporan keuangan oleh auditor independen merupakan pemberian opini atas kewajaran dimana laporan tersebut telah disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas, sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

### 2.1.1.3 Jenis-Jenis Audit

Menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, dan Alvin A. Arens dalam Amir Abadi Jusuf (2012:16) mengemukakan bahwa:

“Akuntan publik melakukan tiga jenis utama aktivitas audit:

1. Audit operasional (*operational audit*)
2. Audit ketaatan (*compliance audit*)
3. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*)”

Adapun penjelasan dari jenis-jenis audit menurut Arens et.al tersebut adalah sebagai berikut:

1. Audit operasional (*operational audit*)

Audit operasional merupakan pemeriksaan atas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi untuk mengevaluasi efisiensi dan

efektivitasnya. Audit operasional dapat menjadi alat manajemen yang efektif dan efisien untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang.

2. Audit ketaatan (*compliance audit*)

Compliance Audit atau audit ketaatan merupakan pemeriksaan untuk menentukan apakah prosedur, aturan, atau, ketentuan tertentu yang diterapkan oleh otoritas yang lebih tinggi telah diikuti oleh pihak yang diaudit. Berikut adalah contoh-contoh audit ketaatan untuk suatu perusahaan tertutup.

3. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*)

Pemeriksaan atas 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 (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan

apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau salah saji lainnya.

#### **2.1.1.4 Jenis-Jenis Auditor**

Auditor merupakan suatu profesi yang melaksanakan pemeriksaan atas kewajaran dari laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi terhadap standar yang berlaku.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan dalam Amir Abadi (2011), auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu :

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

Adapun penjelasan dari jenis-jenis auditor menurut Arens et.al tersebut adalah sebagai berikut:

1. Auditor Independen (Akuntan Publik)

Audit independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggungjawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan. Oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku bisnis dan pemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akauntan publik dengan pengertian yang sama, meskipun ada beberapa jenis auditor KAP sering kali disebut auditor

eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.

## 2. Auditor Pemerintah

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

## 3. Auditor Pajak

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak 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 mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak

#### 4. Auditor Internal (Internal Auditor)

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan 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. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

##### **2.1.1.5 Standar Audit**

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Alumni Indonesia (SPAP,2001:110,1) mengharuskan auditor menyatakan apakah, menurut pendapatnya, laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan jika ada, menunjukkan adanya ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

Randal J. Elder Mark S. Beasley dan Alvin A. Arens yang di alih bahasakan Amir Abadi Jusuf (2012:12) menyataka bahwa :

“standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas lapoan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas professional seperti independensi, persyaratan pelaporan dan bukti.”

Standar auditing yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut: (SPAP,2011:150.1):

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan olehh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Perkerjaan Lapangan

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



c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

## 2.1.2 Pengalaman Auditor

### 2.1.2.1 Definisi Pengalaman Auditor

Pengalaman merupakan suatu istilah yang biasa digunakan untuk merujuk pada sebuah pengetahuan dan keterampilan tentang sesuatu yang diperoleh melalui keterlibatan dengannya selama periode tertentu.

Menurut Sukrisno Agoes (2012 : 33), definisi pengalamn auditor adalah:

“Pengalaman auditor merupakan auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik, mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.”

Menurut Foster, (2001:40) dalam A.Basit (2012) definisi pengalaman sebagai berikut:

*“Experience is as a measure of the length of time or work that someone has taken in understanding the tasks of a job and has done it well”.*

Seorang auditor harus memiliki kualifikasi tertentu dalam melaksanakan kegiatan pemeriksaannya. Dengan adanya kualifikasi tertentu yang dimiliki oleh auditor tersebut, dapat memudahkan auditor dalam menemukan ketidakwajaran atas laporan keuangan yang disajikan oleh suatu organisasi baik itu sektor publik atau perusahaan swasta.

Berdasarkan penjelasan – penjelasan di atas, penulis dapat menyimpulkan bahwa pengalaman auditor merupakan suatu keahlian dan pemahaman mengenai audit yang dimiliki oleh auditor melalui pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup guna menunjang dalam pelaksanaan audit di lapangan.

### **2.1.2.2 Dimensi Pengalaman Auditor**

Ada beberapa hal yang dapat menentukan berpengalaman atau tidaknya seorang auditor. Menurut Foster (2001:43) dalam A.Basit (2012) pengalaman kerja auditor memiliki 3 dimensi yaitu :

1. “Lama waktu atau masa kerja  
Ukuran tentang lama waktu atau masa kerja yang telah ditempuh seseorang dapat memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakan dengan baik serta meningkatnya kemampuan auditor.
2. Tingkat pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki  
Pengetahuan merujuk pada konsep, prinsip, prosedur, kebijakan atau informasi lain yang dibutuhkan oleh karyawan. Pengetahuan juga mencakup kemampuan untuk memahami dan menerapkan informasi pada tanggungjawab pekerjaan. Sedangkan keterampilan merujuk pada kemampuan fisik yang dibutuhkan untuk mencapai atau menjalankan suatu tugas atau pekerjaan.
3. Penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan  
Tingkat penguasaan seseorang dalam pelaksanaan aspek-aspek teknik peralatan dan teknik pekerjaan.”

### **2.1.3 Skeptisisme Profesional Auditor**

#### **2.1.3.1 Definisi Skeptisisme Profesional Auditor**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:462) yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“Skeptisisme profesional adalah suatu sikap auditor yang tidak mengasumsikan manajemen tidak jujur tetapi juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut”

Standar umum SPKN BPK-RI No.1 Tahun 2017 Menyebutkan skeptisisme profesional auditor adalah sebagai berikut:

“Sikap skeptisisme profesional berarti auditor membuat penilaian kritis dengan pikiran yang selalu mempertanyakan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh selama pemeriksaan.”

*International Federation of Accountants* (IFAC) mendefinisikan *professional skepticism* dalam konteks *evidence assessment* atau penilaian atas bukti audit. Menurut IFAC pengertian Skeptisisme Profesional Auditor adalah sebagai berikut:

*“Necessary to the critical assessment of audit evidence. This includes questioning contradictory audit evidence and the reliability of documents and responses to inquiries and other information obtained from management and those charged with governance.” (ISA, 2009, 200:15)*

Sedangkan menurut Theodorus M.Tuanakotta (2013:321), pengertian dari skeptisisme profesional adalah:

“Skeptisisme profesional adalah kewajiban auditor untuk menggunakan dan mempertahankan skeptisisme profesional, sepanjang periode penugasan. Terutama kewaspadaan atas kemungkinan terjadinya kecurangan”.

Skeptisisme profesional auditor yang dimaksud disini adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit (IAPI, 2013:SA Seksi 230).

Dari penjelasan – penjelasan mengenai skeptisisme profesional auditor sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang harus dimiliki oleh auditor dalam pelaksanaan pemeriksaan untuk selalu

memPERTANYAKAN dan mengevaluasi atas semua bukti dan pernyataan – pernyataan yang didapat dari klien serta selalu mengasumsikan bahwa klien tersebut telah melakukan kecurangan dan tidak jujur, namun seorang auditor juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen perusahaan yang diperiksa tidak jujur, tapi juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen perusahaan tersebut tidak diragukan lagi. Dalam menggunakan skeptisme profesional, pemeriksa tidak boleh puas dengan bukti yang kurang meyakinkan walaupun menurut anggapannya manajemen perusahaan yang diperiksa adalah jujur.

### **2.1.3.2 Unsur-unsur Skeptisisme Profesional Auditor**

Unsur-unsur skeptisisme profesional dalam definisi International Federation of Accountants (IFAC) dalam (Tuannakotta:78):

1. “*A critical assessment*”-ada penilaian yang kritis tidak menerima begitu saja.
2. *With a questioning mind*-dengan cara berpikir yang terus-menerus bertanya dan memPERTANYAKAN.
3. *Of the validity of audit evidence obtained*-keabsahan dari bukti audit yang diperoleh.

4. *Alert to audit evidence that contradicts*-waspada terhadap bukti yang kontradiktif.
5. *Brings into question the realibility of documents and responses to inquiries and other information*-mempertanyakan keandalan dalam dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain.
6. *Obtained from management and those charged with governance*-yang diperoleh dari manajemen yang berwenang dalam pengelolaan (perusahaan).”

### **2.1.3.3 Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional Auditor**

Standar Umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa: “Dalam pelaksanaan audit dan penyusun laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (due professional care)”.

Menurut Muhammad Faisal AR Muhammad Abduh dan Hesty (2018) penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Pengumpulan dan penilaian bukti secara obyektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut. Karena bukti

dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, skeptisisme profesional harus digunakan selama proses tersebut.

Menurut Alvin A. Arens, Elder, Randal, dan Beasley, Mark S yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo(2011:43), bahwa: “Kecermatan mencakup pertimbangan mengenai kelengkapan dokumentasi audit, kecukupan bukti audit, serta ketepatan laporan audit.” Sebagai profesional auditor tidak boleh bertindak ceroboh atau dengan niat buruk tetapi mereka juga tidak diharapkan bersikap sempurna.

#### **2.1.3.4 Karakteristik Skeptisisme Profesional Auditor**

Karakteristik skeptisisme profesional auditor menurut Hurt, Eining, dan Plumplee (2008:48) dalam Quadakers (2009) sebagai berikut:

1. Memeriksa dan menguji bukti (*Examination of Evidence*) Karakteristik yang berhubungan dengan pemeriksaan dan pengujian bukti (*Examination of Evidence*) diantaranya:
  - a. Pikiran yang selalu bertanya (*Question Mind*) yaitu karakteristik yang mempertanyakan alasan, penyesuaian dan pembuktian atas sesuatu. karakteristik skeptic ini dibentuk dari beberapa indikator:
    - 1) Menolak suatu pernyataan atau statement tanpa pembuktian yang jelas;
    - 2) Mengajukan banyak pertanyaan untuk pembuktian akan suatu hal.
  - b. Suspensi pada penilaian (*Suspension on judgement*) yaitu karakteristik yang mengindikasikan seseorang butuh waktu yang lebih lama untuk membuat pertimbangan yang matang dan menambah informasi tambahan untuk mendukung pertimbangan tersebut.
    - 1) Seseorang butuh waktu yang lebih lama
    - 2) Membutuhkan informasi pendukung untuk mencapai penilaian
    - 3) Tidak akan membuat keputusan jika semua informasi belum lengkap
  - c. Pencarian Pengetahuan (*Search for Knowledge*) yaitu karakteristik yang didasari oleh rasa ingin tau (*curiosity*) yang tinggi. Memahami penyediaan informasi (*Understanding Evidence Providers*)

- 1) Berusaha untuk mencari tahu
- 2) Sesuatu yang menyenangkan apabila menemukan informasi baru
2. Memahami penyediaan informasi (*Understanding Evidence Providers*) karakteristik yang berhubungan adalah pemahaman interpersonal (*interpersonal understanding*) yaitu karakter skeptis seseorang yang dibentuk dari pemahaman tujuan, motivasi, dan integritas dari penyedia informasi. Karakteristik skeptis ini dibentuk dari beberapa indikator:
  - a. Berusaha untuk memahami perilaku orang lain
  - b. Berusaha untuk memahami alasan mengapa seseorang berperilaku
3. Mengambil tindakan atas bukti (*acting on the Evidence*) Karakteristik yang berhubungan diantaranya adalah:
  - a. Percaya Diri (*Self Confidence*) yaitu percaya diri secara profesional untuk bertindak atas bukti yang sudah dikumpulkan.
  - b. Penentuan Sendiri (*Self Determination*) yaitu sikap seseorang untuk menyimpulkan secara objektif yang sudah dikumpulkan.

### **2.1.3.5 Dimensi Skeptisisme Profesional Auditor**

Menurut Hurt, Eining, dan Plumplee (2008:48) dalam Quadakers (2009) dimensi Skeptisisme Profesional Auditor yaitu :

1. Memeriksa dan menguji bukti (Examination of Evidence)
2. Memahami penyedia informasi (Understanding Evidence Providers)
3. Mengambil tindakan atas bukti (Acting on the Evidence)

### **2.1.4 Pemberian Opini Auditor**

#### **2.1.4.1 Pengertian Opini**

Menurut kamus standar Akuntansi (Ardiyos, 2013) 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.”*



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.”

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2013) menyatakan mengenai 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 sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, 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.

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.

#### **2.1.4.2 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 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.
- 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.

#### **2.1.4.3 Definisi Pemberian Opini Auditor**

Tahap akhir dalam proses pemeriksaan audit, yaitu auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansti dan standar auditing berterima umum.

Opini audit disampaikan dalam paragraf pendapat yang termasuk dalam bagian laporan audit. Oleh karena itu, opini audit merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan audit. Laporan audit penting sekali dalam suatu pemeriksaan atau proses attestasi lainnya karena laporan tersebut menginformasikan kepada pengguna informasi tentang apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Opini audit yang tepat harus didasarkan atas standar auditing dan temuan-temuannya (IAI, 2001:SA Seksi 508, paragraf 03).

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2013) menyatakan pemberian opini auditor sebagai berikut:

“Seorang auditor dianggap tepat dalam memberikan pendapat jika, auditor tersebut telah memenuhi kriteria 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)”.

Berdasarkan penjelasan – penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa pemberian opini auditor harus sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan karena hal ini berkaitan dengan kepercayaan publik akan profesi akuntan. Opini yang disajikan dalam laporan audit dijadikan dasar oleh mereka yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut untuk dasar pengambilan keputusan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilakukan yang berkaitan dengan pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor, yaitu sebagai berikut:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian terdahulu**

NO	Nama Peneliti	Variabel yang diteliti	Kesimpulan
1.	Muhammad Faisal AR, Muhammad Abduh, dan Hesty (2018)	Skeptisisme profesional auditor, Pengalaman auditor, Situasi audit, Etika, Keahlian, Ketepatan Pemberian Opini Auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Skeptisme profesional auditor, situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan auditor dalam memberikan opini audit
2.	Arfin Adrian (2013)	Skeptisisme Profesional, Etika, Pengalaman, Keahlian Audit, dan Pemberian Opini oleh Auditor.	Hasil penelitian ini menunjukkan skeptisisme profesional auditor, dan keahlian audit berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini oleh auditor, sedangkan pengalaman auditor dan etika tidak berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini auditor
3.	Tania Kautsarrahmelia (2013)	Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi, Auditing serta Skeptisisme Profesional Auditor, dan Pemberian Opini Audit oleh Akuntan Publik	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi auditing tidak berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini, sedangkan pengetahuan akuntansi, keahlian dan

			auditing serta skeptisisme profesional berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini audit.
4.	I Putu Sukendra, Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja (2015)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman Auditor, Keahlian Audit, dan Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Skeptisisme profesional dan keahlian audit berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor, sedangkan pengalaman auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor
5.	Agnes Puji Christiani dan Ratnawati Kurnia	Skeptisisme Profesional Auditor, Risiko Audit, Pengalaman Audit, Independensi, dan Ketepatan Pemberian Opini Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Pengalaman auditor, Skeptisisme profesional auditor, dan risiko audit tidak berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor sedangkan independensi berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor.
6.	Sabrina, K, Rr dan Januarti	Pengaruh Pengalaman Auditor, Keahlian, Situasi audit, Etika dan Gender terhadap Pemberian Opini Auditor melalui Skeptisisme Profesional	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman auditor, keahlian, situasi audit, etika dan gender berpengaruh positif dan signifikan terhadap auditor dalam memberikan opini audit

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah lembaga Negara Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Menurut UUD 1945, BPK merupakan lembaga yang bebas dan mandiri. Pasal 23 ayat 5 UUD Tahun 1945 menetapkan bahwa untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara di adakan suatu Badan Pemeriksaan Keuangan yang peraturannya di tetapkan oleh Undang-undang. ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)).

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2013) menyatakan mengenai pemberian opini auditor sebagai berikut :

“Seorang auditor dianggap sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan 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).

Menurut Sukrisno Agoes (2012 : 33), definisi pengalaman auditor adalah:

“Pengalaman auditor merupakan auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik, mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasari.”

Standar umum SPKN BPK-RI No.1 Tahun 2017 menyebutkan skeptisisme profesional auditor adalah sebagai berikut:

“Sikap skeptisme profesional berarti auditor membuat penilaian kritis dengan pikiran yang selalu mempertanyakan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh selama pemeriksaan.”



Menurut teori-teori diatas, dapat dikatakan bahwa pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor adalah dua hal 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.

### **2.3.1 Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Pemberian Opini Auditor.**

Pengalaman auditor merupakan suatu keahlian dan pemahaman mengenai audit yang dimiliki oleh auditor melalui pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup guna menunjang dalam pelaksanaan audit di lapangan. Dengan adanya pengalaman yang cukup tinggi, auditor mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan tepat dalam memberikan opini.

Menurut Sabrina dan Januarti (2012) menyatakan bahwa diantara faktor yang mempengaruhi pembentukan sikap adalah pengalaman pribadi auditor, pembentukan sikap penting karena akan berpengaruh pada prosedur audit yang dijalani auditor tersebut sehingga opini yang diberikan akan tepat.

Menurut M.Faisal, M. Abdul, dan Hesty (2018) menjelaskan bahwa semakin banyak dan kompleks tugas-tugas yang dilakukan seorang individu akan menyebabkan pengalaman individu tersebut semakin meningkat karena hal ini akan menambah dan memperluas wawasan yang dimiliki.

Menurut I Putu Sukendra, Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja (2015) bahwa diantara faktor yang mempengaruhi pembentukan sikap adalah pengalaman pribadi, pembentukan sikap penting karena akan berpengaruh pada prosedur audit yang dijalani auditor tersebut sehingga opini yang diberikan akan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

### **2.3.2 Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Pemberian Opini Auditor.**

Skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang harus dimiliki oleh auditor dalam pelaksanaan pemeriksaan untuk selalu memepertanyakan dan mengevaluasi atas semua bukti dan pernyataan – pernyataan yang didapat dari klien serta selalu mengasumsikan bahwa klien tersebut telah melakukan kecurangan dan tidak jujur, namun seorang auditor juga tidak mengasumsikan kejujuran absolut. Auditor tidak boleh mengasumsikan bahwa manajemen perusahaan yang diperiksa tidak jujur, tapi juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen perusahaan tersebut tidak diragukan lagi.

Menurut Adrian (2013) Skeptisisme profesional menjadi salah satu faktor dalam menentukan kemahiran profesional seorang auditor. Kemahiran profesional akan sangat mempengaruhi pemberian opini oleh seorang auditor. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam

melakukan audit, maka diduga akan berpengaruh pada pemberian opini auditor yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan .

Menurut Sabrina dan Januarti (2012) skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai akuntan publik yang dipercaya oleh publik dengan selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya atas bukti-bukti agar pemberian opini auditor sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut I Putu Sukendra, Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja (2015) hubungan antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor ini sangat berpengaruh karena skeptisisme adalah sikap dimana seorang auditor harus selalu mempertanyakan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh selama pemeriksaan untuk menghasilkan opini yang tepat . Jadi dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional auditor memiliki hubungan secara langsung dengan ketepatan pemberian opini oleh auditor.

### **2.3.3 Pengaruh Pengalaman auditor dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Pemberian Opini Auditor.**

Dalam pelaksanaan proses pemeriksaan laporan keuangan, seorang auditor eksternal harus mempunyai pengetahuan dan pengalaman yang baik untuk memahami kondisi perusahaan dan laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. Dengan memahami laporan keuangan serta pengetahuan yang dimiliki auditor, dalam

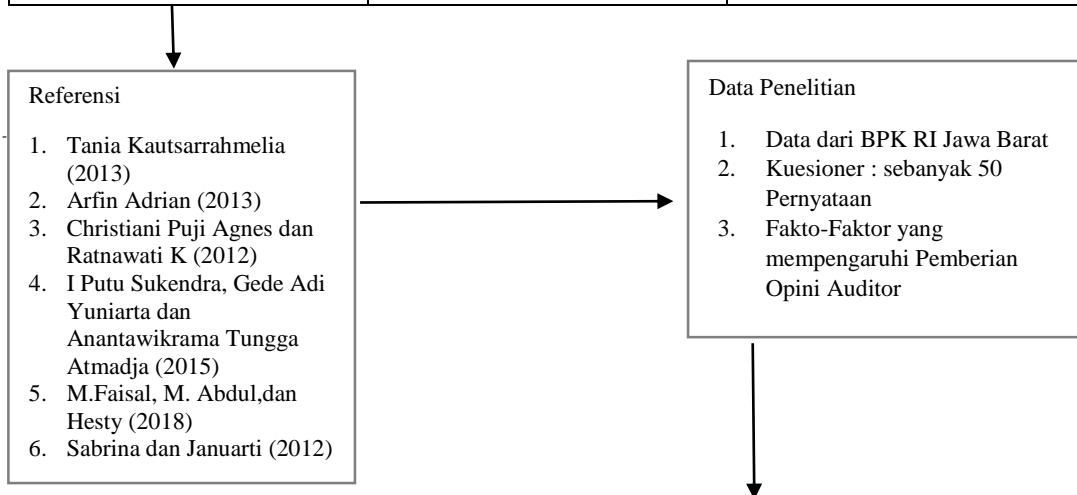
memberikan opini audit, auditor tidak akan kesulitan dan opini tersebut akan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Skeptisisme profesional auditor juga berpengaruh terhadap pemberian opini audit, hal ini dikarenakan dengan bersikap skeptis auditor selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya atas bukti-bukti sehingga akan mendapatkan bukti yang cukup untuk menentukan jenis opini audit yang akan diberikan atas laporan keuangan perusahaan atau klien.

Menurut Sabrina dan Januarti (2012) menyatakan bahwa diantara faktor yang mempengaruhi pembentukan sikap adalah pengalaman pribadi auditor, pembentukan sikap penting karena akan berpengaruh pada prosedur audit yang dijalani auditor tersebut sehingga opini yang diberikan akan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan penelitian Tania Kautsarrahmelia (2013) hubungan antara skeptisisme profesional auditor dengan pemberian opini auditor ini, diperkuat dengan faktor-faktor, antara lain: faktor etika, faktor situasi audit, pengalaman dan keahlian audit.

Menurut Adrian (2013) Skeptisisme profesional menjadi salah satu faktor dalam menentukan kemahiran profesional seorang auditor. Kemahiran profesional akan sangat mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh seorang auditor. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme seorang auditor dalam melakukan audit, maka diduga akan berpengaruh pada pemberian opini auditor tersebut

<b>Landasan Teori</b>		
<p><b>Pengalaman Auditor</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Sukrisno Agoes (2012 : 33)</li> <li>b. Foster, (2001:40) dalam A.Basit (2012)</li> <li>c. Foster (2001:43) dalam A.Basit (2012)</li> </ol>	<p><b>Skeptisisme Profesional Auditor</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2012:462)</li> <li>b. SPKN BPK-RI (2007:30)</li> <li>c. ISA, 2009, 200:15</li> <li>d. Theodorus M.Tuanakotta (2013:321)</li> <li>e. (IAPI, 2013:SA Seksi 230)</li> <li>f. International Federation of Accountants (IFAC) dalam (Tuannakotta:78)</li> <li>g. SA seksi 230 dalam SPAP, 2011</li> <li>h. Muhammad Faisal AR Muhammad Abduh dan Hesty (2018)</li> <li>i. Alvin A. Arens, Elder, Randal, dan Beasley, Mark S yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo(2011:43)</li> <li>j. Hurt, Eining, dan Plumplee (2008:48) dalam Quadakers (2009)</li> </ol>	<p><b>Pemberian Opini Auditor</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. kamus standar Akuntansi (Ardiyos, 2017)</li> <li>b. SPAP, 2013 : SA 150.1 &amp; 150.2</li> <li>c. Sukrisno Agoes (2012:75)</li> <li>d. IAI, 2001:SA Seksi 508, paragraf 03</li> </ol>

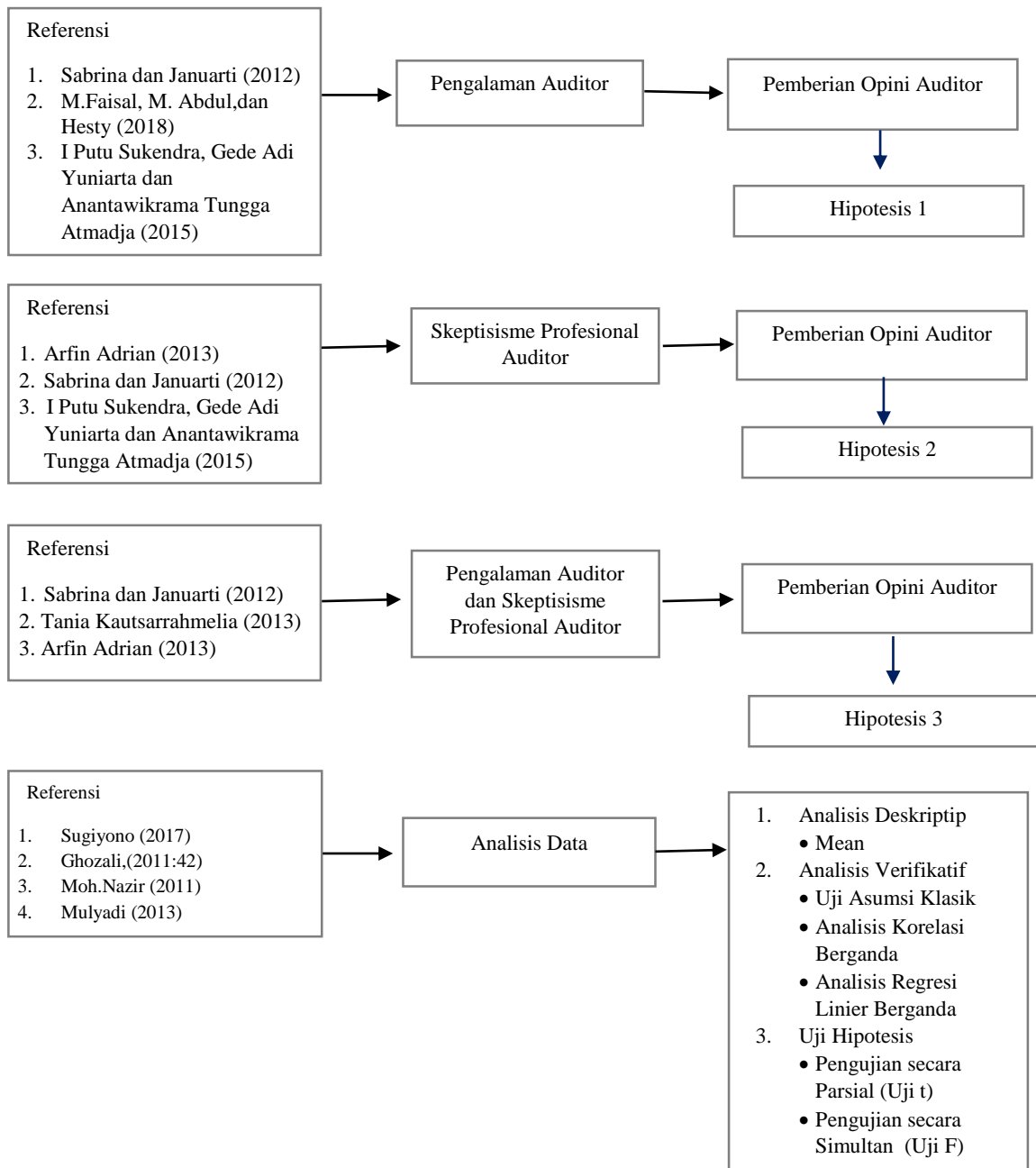


#### Referensi

1. Tania Kautsarrahmelia (2013)
2. Arfin Adrian (2013)
3. Christiani Puji Agnes dan Ratnawati K (2012)
4. I Putu Sukendra, Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja (2015)
5. M.Faisal, M. Abdul, dan Hesty (2018)
6. Sabrina dan Januarti (2012)

#### Data Penelitian

1. Data dari BPK RI Jawa Barat
2. Kuesioner : sebanyak 50 Pernyataan
3. Fakto-Faktor yang mempengaruhi Pemberian Opini Auditor



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

#### **1.4 Hipotesis Penelitian**

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

Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh pengalaman auditor terhadap pemberian opini auditor.

Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh skeptisisme profesional auditor terhadap pemberian opini auditor.

Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh pengalaman auditor dan skeptisisme Profesional auditor terhadap pemberian opini auditor