

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil – Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu telah melakukan penelitian terkait variabel – variabel independen terhadap ketepatan pemberian opini yang dijadikan acuan oleh penulis dalam melakukan penelitian, sehingga penulis dapat memperluas teori yang digunakan dalam penelitiannya. Berikut hasil penelahaan penelitian terdahulu :

Penelitian yang dilakukan Nurdiatama & Hariani, (2020) menggunakan jenis penelitian kuantitatif. Objek penelitian yang dipakai adalah pokok pemeriksaan keuangan negara IV (AKN IV) pada Badan Pemeriksa Keuangan RI. Teknik sampel yang digunakan yakni *purposive sampling*. Untuk menganalisis data menggunakan metode *component* atau *variance based structural equation modeling* dengan program Partial Least Square (Smart – PLS) sebagai pengolah datanya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pertimbangan audit memiliki pengaruh yang positif namun tidak signifikan terhadap pemberian opini audit, skeptisisme profesional mempunyai pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit, dan situasi audit memiliki pengaruh yang positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. Sedangkan, lingkungan audit memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap pemberian opini audit pada BPK RI. Pada penelitian ini adanya kelemahan pada sampel yang diolah sedikit, hal tersebut dikarenakan adanya keterbatasan peneliti dalam menemui auditor.

Penelitian DP et al., (2014) menggunakan jenis penelitian kuantitatif dengan metode survei melalui kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada KAP di Batam, Pekanbaru, dan Palembang. Untuk analisis data menggunakan metode PLS (Partial Least Square) dengan bantuan program Smart PLS 2.0 M3, sedangkan untuk uji pengaruh mediasi menggunakan uji Sobel. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa etika profesi mempunyai hubungan yang positif signifikan

terhadap ketepatan pemberian opini, keahlian mempunyai hubungan yang positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini, pengalaman mempunyai hubungan yang positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini, namun situasi audit tidak mempunyai hubungan yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini. Kemudian etika profesi mempunyai hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas, skeptisisme profesional juga mempunyai hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas. Namun, pengalaman tidak memperoleh mediasi pertimbangan materialitas yang signifikan pada ketepatan pemberian opini. Selanjutnya, etika profesi mempunyai hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional dan situasi audit juga mempunyai hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional. Namun, keahlian tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional dan juga pengalaman tidak mempunyai hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional. Pada penelitian ini adanya kelemahan, yaitu kurang memperluas objek penelitian, kurang mengembangkan metode pengumpulan data. Pada penelitian ini adanya masalah yang belum terpecahkan yaitu belum berhasilnya membuktikan hipotesis terkait pengaruh hubungan situasi terhadap ketepatan pemberian opini, kemudian belum berhasilnya membuktikan hipotesis terkait pengaruh hubungan pengalaman dan situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini audit melalui pertimbangan materialitas, dan juga belum berhasilnya membuktikan hipotesis terkait pengaruh hubungan keahlian dan pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional.

Florentina, (2016) populasi pada penelitiannya adalah auditor yang bekerja pada KAP di Pekanbaru, Medan, dan Padang. Teknik sampel yang digunakan ialah *convenience sampling*. Penelitian ini menggunakan jenis data primer dalam bentuk kuesioner yang disebarikan kepada para responden (auditor). Data yang dipakai juga merupakan *cross section*, yang merupakan data yang dikumpulkan pada suatu titik waktu. Untuk menganalisis data digunakan metoda analisis regresi linear berganda dengan menggunakan program bantuan SPSS versi 17 dan hipotesis diuji

menggunakan uji R^2 (Koefisien Determinasi) dan uji F (Uji Anova). Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap opini, sedangkan untuk pengetahuan dan pertimbangan audit memberikan pengaruh positif yang signifikan terhadap opini audit. Namun, secara simultan untuk variabel pengalaman, pengetahuan dan pertimbangan audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap opini audit. Keterbatasan pada penelitian ini adalah penelitian hanya menggunakan tiga variabel penelitian yang diteliti, ruang lingkup penelitian kurang luas, dan mayoritas responden hanya mempunyai pengalaman kerja yang kurang dari 3 tahun. Masalah yang belum terpecahkan pada penelitian ini ialah belum berhasilnya membuktikan hipotesis terkait hubungan positif pengalaman terhadap opini audit.

Lubis, (2015) populasi penelitiannya ialah seluruh auditor di KAP Kota Pekanbaru dan Kota Medan. Teknik sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *random sampling* (sampel yang diambil secara acak). Untuk mengolah data penelitian menggunakan metoda analisis data Partial Least Square dengan program Smart PLS 2.0 M3. Penelitian ini memperoleh hasil penelitian yang menunjukkan bahwa pengalaman auditor mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor, kompetensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor, risiko audit mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor, etika mempunyai pengaruh yang signifikan pada ketepatan pemberian opini auditor, dan juga tekanan ketaatan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Pada pengujian tidak langsung menunjukkan bahwa skeptisisme profesional dapat memperkuat hubungan pengalaman auditor pada ketepatan pemberian opini auditor, skeptisisme profesional dapat memperkuat hubungan kompetensi pada ketepatan pemberian opini auditor, skeptisisme profesional memperkuat hubungan risiko audit pada ketepatan pemberian opini auditor, skeptisisme profesional memperkuat hubungan etika pada ketepatan pemberian opini auditor, skeptisisme profesional dapat memperkuat hubungan tekanan ketaatan pada ketepatan pemberian opini auditor, dan skeptisisme profesional dapat memperkuat hubungan gender pada ketepatan pemberian opini auditor. Keterbatasan yang ada pada penelitian ini adalah responden yang rata – rata

merupakan auditor junior dan hanya ada sedikit jumlah auditor yang senior di level manajemen dan partner, kemudian hasil penelitiannya hanya dapat dijadikan sebagai analisis pada objek penelitian yang terbatas pada profesi auditor pada KAP. Hal yang belum terpecahkan pada penelitian ini adalah belum berhasilnya membuktikan hipotesis terkait hubungan pengaruh gender terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Penelitian yang dilakukan Puspaningsih & Fadlilah, (2017) menggunakan jenis penelitian kuantitatif. Populasi penelitiannya ialah seluruh KAP yang ada di Yogyakarta dan untuk sampel penelitian yang digunakan adalah seluruh auditor pada KAP Yogyakarta. Untuk pengambilan sampel menggunakan teknik *random sampling*. Pengumpulan data menggunakan metoda survei melalui kuesioner yang disebarikan kepada responden dalam penelitian ini yaitu auditor di KAP Yogyakarta. Dalam mengolah data, menggunakan metoda analisis regresi linear berganda, uji asumsi klasik (uji normalitas, uji heteroskedastisitas, dan uji multikolinearitas). Penelitian ini memperoleh hasil yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini pada KAP Yogyakarta, yang dimana semakin meningkat skeptisisme profesional pada auditor maka menghasilkan opini yang tepat. Selanjutnya, pengalaman tidak memiliki pengaruh signifikan positif pada ketepatan pemberian opini auditor dan keahlian tidak memiliki pengaruh signifikan positif pada ketepatan pemberian opini auditor. Kemudian, situasi audit berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor pada KAP Yogyakarta, artinya auditor semakin peka dalam menghadapi berbagai macam situasi audit dan hal tersebut bisa dijadikan sebagai pertimbangan dalam menentukan sebuah opini yang diberikan oleh seorang auditor. Beban kerja tidak berpengaruh signifikan negatif pada ketepatan pemberian opini auditor. Pada penelitian ini adanya keterbatasan, yaitu terkait pengumpulan data yang hanya menggunakan kuesioner sehingga data yang dihasilkan belum dapat mempresentasikan secara menyeluruh terkait variabel yang diteliti, dan juga jumlah responden yang didapatkan relatif sedikit. Masalah yang belum terpecahkan adalah belum berhasilnya membuktikan hipotesis mengenai hubungan positif

keahlian dan pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor pada KAP di Yogyakarta.

Meo & Reschiwati, (2019) populasi pada penelitian ini adalah KAP di Jakarta Pusat yang terdaftar dalam direktori IAPI 2019. Untuk pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive non probability sampling*. Kriteria responden dalam penelitian ini yaitu (1) auditor yang bekerja sebagai auditor senior, supervisor, dan manajer & partner, (2) Menempuh pendidikan formal jurusan akuntansi atau auditing minimal Strata satu (S1), (3) dan memiliki pengalaman. Penelitian ini menggunakan metoda analisis data univariat untuk analisis deskriptif, analisis data bivariat untuk uji validitas, reliabilitas dan uji normalitas data lainnya serta analisis data multivariat menggunakan Structural Equation Modeling (SEM) dengan bantuan software LISREL 8.80. Hasil penelitian pada penelitian ini menunjukkan bahwa keahlian audit berpengaruh positif terhadap ketepatan opini auditor, independensi berpengaruh positif terhadap ketepatan opini auditor, pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan opini auditor, dan terdapat pengaruh keahlian audit, independensi, dan pengalaman auditor secara bersamaan terhadap ketepatan opini auditor.

Nugraha & Suryandari, (2018) pada penelitiannya menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan data primer yang diperoleh dari metode survei dalam bentuk kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada KAP di Kota Semarang . Pengambilan sampel menggunakan teknik *convenience sampling*, dengan jumlah sampel yang diperoleh sebanyak 55 responden. Pada penelitian ini menggunakan beberapa metoda analisis data yang digunakan, seperti analisis statistik deskriptif yang digunakan untuk uji instrumen (uji validitas dan reliabilitas), uji asumsi klasik, analisis linear berganda dan sederhana, serta uji sobel yang merupakan uji untuk mengetahui apakah hubungan yang melalui sebuah variabel mediasi secara signifikan mampu sebagai mediator pada hubungan tersebut. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman memiliki pengaruh positif terhadap keakuratan opini, keahlian audit memiliki pengaruh positif terhadap keakuratan opini, dan pertimbangan audit memiliki pengaruh positif terhadap keakuratan opini, sedangkan skeptisisme profesional tidak berpengaruh pada keakuratan opini. Pengalaman memiliki pengaruh positif terhadap keahlian

audit, pengalaman berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional, dan Pengalaman mempunyai pengaruh positif terhadap pertimbangan audit. Kemudian keahlian audit mampu memediasi pengaruh pengalaman terhadap keakuratan opini, pertimbangan audit dapat memediasi pengaruh pengalaman terhadap keakuratan opini, sedangkan skeptisisme profesional tidak mampu memediasi pengaruh pengalaman pada akurasi opini. Hal yang belum terpecahkan pada penelitian ini adalah belum berhasilnya membuktikan hipotesis mengenai hubungan pengaruh skeptisisme profesional terhadap keakuratan opini, dan hubungan skeptisisme dalam memediasi pengaruh pengalaman pada keakuratan pemberian opini.

Syahputra et al., (2020) penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menggunakan metode survei dalam bentuk kuesioner pada KAP di Yogyakarta, Solo, dan Semarang. Analisis data pada penelitian ini menggunakan PLS yang terdiri dari jenis model analisis, yaitu uji model pengukuran (uji validitas dan uji reliabilitas) dan uji model struktural, dan untuk menguji variabel moderasi menggunakan uji statistik nilai – t dengan Smith-Satterthwaite test. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor terbukti memiliki pengaruh positif terhadap keakuratan opini auditor, pengalaman memiliki pengaruh yang positif terhadap keakuratan opini auditor, dan skeptisisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap keakuratan opini auditor. Dan hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa gender terbukti sebagai variabel yang memoderasi hubungan kompetensi atas keakuratan opini seorang audito, gender dapat memoderasi hubungan pengalaman atas keakuratan opini auditor, gender dapat memoderasi hubungan skeptisisme profesional audit atas keakuratan opini auditor. Kelemahan pada penelitian ini kurangnya menambahkan variabel lain dan sampel yang dipakai cukup sedikit, karena jadwal penyebaran kuesioner yang kurang tepat.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Auditing

2.2.1.1 Definisi Audit

Menurut Arens et al., (2014:2) auditing adalah proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang didapatkan dengan kriteria yang sudah

ditetapkan. Auditing dilakukan oleh orang – orang yang kompeten dan independen. Bukti yang dimaksud adalah segala informasi yang digunakan oleh auditor dalam menentukan apakah informasi yang diaudit telah sesuai dengan kriteria yang sudah ditetapkan. Tujuan dari audit yaitu untuk meningkatkan tingkat keyakinan bagi pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal tersebut dapat dicapai melalui pernyataan berupa opini yang diberikan oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun , dalam semua hal yang material, yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI-SA 200, 2012). Pada akhir pada proses auditing ialah menghasilkan laporan audit, dimana laporan audit tersebut digunakan auditor untuk menyampaikan suatu pernyataan atau opini kepada para pemakai laporan keuangan, sehingga laporan audit tersebut bisa dijadikan sebagai acuan bagi pemakai laporan keuangan (Rharasati & Suputra, 2013).

2.2.1.2 Jenis – Jenis Audit

Menurut Arens et al., (2014) jenis audit terbagi menjadi tiga jenis, yaitu :

1. Audit Operasional

Audit Operasional merupakan proses mengevaluasi efisiensi dan efektivitas pada setiap bagian prosedur dan metode organisasi. Dalam audit operasional, penelaahan (*review*) yang dilakukan tidak hanya terbatas pada akuntansi, tapi dapat mencakup evaluasi pada struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi pemasaran, dan semua bidang lainnya yang dimana auditor dapat menguasainya. Penetapan kriteria untuk melakukan evaluasi terhadap informasi dalam audit operasional bersifat subjektif.

2. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit Ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah auditee telah mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada pihak manajemen, karena manajemen merupakan kelompok utama yang berkepentingan terhadap tingkat ketaatan dari prosedur dan peraturan yang digariskan.

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. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor harus mengumpulkan bukti – bukti yang dipakai untuk menetapkan apakah laporan keuangan tersebut mengandung kesalahan yang material atau salah saji yang lainnya.

2.2.1.3 Standar Audit

Standar audit merupakan bentuk aturan yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) agar bisa dijadikan sebagai acuan atau pedoman khusus untuk menilai dan melakukan evaluasi pada laporan keuangan perusahaan. Standar audit terdiri dari :

1. SA 200 : Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit.
2. SA 210 : Persetujuan atas Ketentuan Perikatan Audit.
3. SA 220 : Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan.
4. SA 230 : Dokumentasi Audit
5. SA 240 : Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan Dalam Audit atas Laporan Keuangan.
6. SA 250 : Pertimbangan atas Peraturan Perundang – Undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan.
7. SA 260 : Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola.
8. SA 265 : Pengomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.
9. SA 300 : Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan.
10. SA 315 : Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya.
11. SA 320 : Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit.

12. SA 330 : Respons Auditor Terhadap Risiko yang Telah Dinilai.
13. SA 402 : Pertimbangan Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa.
14. SA 450 : Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit.
15. SA 500 : Bukti Audit.
16. SA 501 : Bukti Audit : Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan.
17. SA 505 : Konfirmasi Eksternal.
18. SA 510 : Perikatan Audit Tahun Pertama.
19. SA 520 : Prosedur Analitis.
20. SA 530 : Sampling Audit.
21. SA 540 : Audit atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang Bersangkutan.
22. SA 550 : Pihak Berelasi.
23. SA 560 : Peristiwa Kemudian.
24. SA 570 : Kelangsungan Usaha.
25. SA 580 : Representasi Tertulis.
26. SA 600 : Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Group.
27. SA 610 : Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal.
28. SA 620 : Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor.
29. SA 700 : Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.
30. SA 705 : Modifikasi Terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.
31. SA 706 : Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen.
32. SA 710 : Informasi Komparatif Angka Koresponding dan Laporan Keuangan Komparatif.

- 33. SA 720 : Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Audit.
- 34. SA 800 : Pertimbangan khusus – Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai Kerangka Bertujuan Khusus.
- 35. SA 805 : Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Suatu Unsur, Akun, atau Pos Tertentu dalam Laporan Keuangan.
- 36. SA 810 : Perikatan Untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan.

2.2.1.4 Bukti Audit

Bukti audit merupakan informasi yang digunakan oleh auditor dalam mencapai kesimpulan yang mendasari pernyataan pendapat atau opini auditor (IAPI-SA 200, 2012). Sedangkan menurut Arens et al., (2014:206) Bukti audit adalah segala informasi yang digunakan oleh auditor dalam menentukan apakah informasi yang diaudit telah sesuai dengan kriteria yang sudah ditetapkan .

Jenis – jenis bukti audit, sebagai berikut :

1. Pemeriksaan Fisik (*Physical Examination*)

Pemeriksaan fisik merupakan proses langsung untuk memverifikasi apakah aset tersebut benar – benar ada (tujuan keberadaan) dan pada tingkatan tertentu apakah aset yang ada telah dicatat (tujuan kelengkapan). Pemeriksaan fisik sebagai salah satu jenis bukti yang paling diandalkan dan berguna.

2. Konfirmasi Eksternal (*Confirmation External*)

Bukti konfirmasi yang dimaksud ialah konfirmasi yang menggambarkan penerimaan suatu tanggapan yang tertulis maupun lisan dari pihak ketiga yang independen yang memverifikasi atas keakuratan informasi tersebut.

3. Inspeksi

Inspeksi mencakup dari pemeriksaan atas dokumen, dan catatan klien untuk mendukung suatu informasi yang tersaji atau yang seharusnya sudah tersaji pada laporan keuangan. Dokumen yang diperiksa berupa catatan yang

digunakan oleh klien untuk menyediakan informasi bagi pelaksanaan bisnis, yang bisa dalam bentuk kertas elektronik atau media lainnya.

4. Prosedur Analitis

Prosedur analitis terdiri dari evaluasi suatu informasi keuangan melalui analisis pada hubungan yang masuk akal antara data keuangan dengan data non-keuangan. Prosedur analitis meliputi investigasi terhadap fluktuasi yang sudah diidentifikasi, hubungan yang tidak konsisten antara satu informasi dengan informasi yang lainnya, atau data keuangan menyimpang secara signifikan dari jumlah yang sudah diperkirakan sebelumnya (IAI-SA 500, 2012).

5. Tanya Jawab atau Wawancara dengan Klien

Tanya jawab atau wawancara merupakan upaya untuk dapat memperoleh informasi baik secara lisan maupun tertulis dari pihak klien sebagai tanggapan atas pertanyaan yang diajukan auditor.

6. Rekalkulasi

Pengecekan ulang terhadap sampel kalkulasi yang dilakukan oleh pihak klien, termasuk keakuratan informasi pada setiap transaksi dan jumlah, serta penjumlahan jurnal dan catatan pembantu.

7. Pelaksanaan Ulang

Merupakan pelaksanaan prosedur atau pengendalian secara independen oleh seorang auditor yang semula merupakan bagian dari sistem akuntansi dan pengendalian internal entitas.

8. Observasi

Observasi adalah pemantauan pada proses atau prosedur yang dilakukan oleh pihak lain.

2.2.1.5 Opini Audit

Opini audit adalah pernyataan pendapat atau opini yang diberikan oleh auditor mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat dimana auditor itu melakukan audit.

Menurut SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik) pada standar audit 700 dan standar audit 705, ada dua bentuk opini audit, yaitu :

A. Opini Tanpa Modifikasian

Auditor memberikan opini audit tanpa modifikasian, ketika auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan telah disusun, dalam semua hal yang material dan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (IAPI-SA 700, 2012). Dalam merumuskan suatu opini tanpa modifikasian ini, auditor harus menyimpulkan mengenai apakah auditor telah memperoleh keyakinan yang cukup atau memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah bebas dari kesalahan penyajian yang material baik yang disebabkan dari kecurangan maupun kesalahan. Kemudian, auditor harus mengevaluasi terkait apakah laporan keuangan disusun dalam semua hal yang material yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Agar auditor dapat memberikan opini audit tanpa pengecualian, kondisi yang harus dipenuhi adalah sebagai berikut (Arens, et al., 2019) :

- a. Perikatan audit telah dilakukan untuk menyatakan opini atas laporan keuangan.
- b. Auditor menerapkan standar audit yang diterima secara umum (GAAS).
- c. Auditor independen dan mematuhi standar etika yang relevan.
- d. Audit dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji yang material.

Ketika laporan keuangan disusun berdasarkan kerangka penyajian wajar maka penjelasan tentang audit di dalam laporan auditor harus merujuk pada “ penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas”. Dan juga, laporan auditor harus menyatakan bahwa auditor meyakini bahwa bukti audit yang diperoleh oleh auditor sudah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini auditor.

B. Opini Modifikasian

Dalam memodifikasi sebuah opini, auditor memperhatikan setiap kekhawatiran yang dirasakan auditor mengenai kualitas dari laporan keuangan. Tabel dibawah ini mengilustrasikan terkait bagaimana

pertimbangan auditor mengenai hal - hal yang menimbulkan modifikasi dan seberapa mungkin dampaknya pada laporan keuangan serta mempengaruhi jenis opini yang diberikan.

Tabel 2.1 Pertimbangan auditor mengenai hal – hal yang menimbulkan modifikasi opini audit

Hal – Hal yang menyebabkan modifikasi opini audit	Pertimbangan auditor mengenai seberapa pervasif dampak atau kemungkinan dampak pada laporan keuangan	
	Material tetapi Tidak Pervasif	Material dan Pervasif
Laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material	Opini Wajar dengan Pengecualian	Opini Tidak Wajar
Ketidakmampuan untuk menghasilkan bukti audit yang cukup dan tepat	Opini Wajar dengan Pengecualian	Opini Tidak Menyatakan Pendapat

Sifat kesalahan penyajian material yang menyebabkan modifikasi, antara lain (IAPI – SA 705, 2012) :

A. Laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material

Kesalahan penyajian yang material dalam laporan keuangan dapat timbul, yang berkaitan dengan :

1. Ketepatan kebijakan akuntansi yang dipilih.
2. Penerapan kebijakan akuntansi yang dipilih.
3. Ketepatan atau kecukupan pengungkapan dalam laporan keuangan.

B. Ketidakmampuan dalam menghasilkan bukti audit yang cukup dan tepat.

Ketidakmampuan seorang auditor dalam memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat (atau dikatakan adanya pembatasan ruang lingkup) dapat disebabkan oleh :

1. Kondisi di luar pengendalian entitas atau perusahaan.
2. Kondisi yang berhubungan dengan sifat atau waktu dari pekerjaan auditor.
3. Terdapat adanya pembatasan yang dilakukan oleh pihak manajemen.

Opini modifikasian terbagi dalam beberapa tipe, yaitu :

1. Opini Wajar Dengan Pengecualian

Auditor menyatakan opini wajar dengan pengecualian, ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian baik secara individual maupun agresi adalah material, tapi tidak bersifat pervasif pada laporan keuangan atau auditor tidak dapat mengumpulkan bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan pengaruh dari kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi pada laporan keuangan, jika ada maka dapat bersifat material namun tidak pervasif.

Pada saat auditor menyatakan opini wajar dengan pengecualian karena terdapat kesalahan penyajian material di dalam laporan keuangannya, menurut opini auditor, kecuali untuk dampak hal – hal yang dijelaskan pada paragraf basis untuk opini wajar dengan pengecualian :

- a. Laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan kerang pelaporan keuangan yang berlaku, ketika melaporkannya berdasarkan kerangka penyajian yang wajar, atau
- b. Laporan keuangan telah disusun, dalam semua hal yang material, yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, ketika melaporkan berdasarkan kerangka kepatuhan.

2. Opini Tidak Wajar

Auditor memberikan opini tidak wajar, ketika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian baik secara individual maupun secara agregasi adalah material dan pervasif pada laporan keuangan. Yang artinya laporan keuangan yang diaudit tidak mencerminkan kondisi keuangan dengan benar.

Pada saat auditor memberikan opini tidak wajar, maka auditor harus menyatakan dalam paragraf opini, bahwa menurut opini auditor, karena signifikansi hal – hal yang dijelaskan di dalam paragraf basis untuk opini tidak wajar :

- a. Laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, ketika melaporkan berdasarkan kerangka penyajian, atau
- b. Laporan keuangan tidak disusun, dalam semua hal yang material, yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, ketika melaporkan berdasarkan kerangka kepatuhan

3. Opini Tidak Menyatakan Pendapat

Auditor tidak boleh memberikan pendapat ketika auditor tidak memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari suatu opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada dapat bersifat material dan pervasif.

Pada saat auditor tidak menyatakan pendapat karena ketidakmampuannya untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, maka auditor harus menyatakan dalam paragraf opini, bahwa :

- a. Karena signifikansi hal – hal yang dijelaskan dalam paragraf basis untuk opini tidak menyatakan pendapat, auditor tidak memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit, dan karena itu;
- b. Auditor tidak menyatakan pendapat atau opini terhadap laporan keuangan.

2.2.2 Teori Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah sebuah informasi yang menggambarkan kondisi keuangan perusahaan, yang dimana informasi tersebut dipakai sebagai gambaran kinerja keuangan suatu perusahaan (Hidayat & Wahyu, 2018). Laporan keuangan adalah merupakan hasil dari proses akuntansi yang digunakan sebagai alat untuk berkomunikasi antara manajemen dengan pihak luar perusahaan terkait data keuangan atau aktivitas dari perusahaan tersebut selama periode tertentu.

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (SAK – PSAK 1, 2015:3) menyatakan bahwa tujuan dari laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi posisi laporan keuangan, kinerja keuangan serta perubahan posisi keuangan pada suatu perusahaan yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan suatu keputusan ekonomi.

Jenis – jenis laporan keuangan menurut standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia, sebagai berikut :

1. Laporan Posisi Keuangan (*Balance Sheet*)

Laporan ini menjelaskan posisi keuangan dari satu kesatuan usaha yang merupakan keseimbangan antara aktiva, utang dan modal pada tanggal tertentu.

2. Laporan Laba rugi (*Income Statement*)

Laporan ini merupakan hasil perhitungan dari seluruh pendapatan dan beban dari keseluruhan usaha pada periode tertentu.

3. Laporan Perubahan Ekuitas (*Statement of Changes of Equity*)

Merupakan laporan perubahan modal dari keseluruhan usaha selama periode tertentu, meliputi laba komprehensif, investasi dan distribusi dari dan kepada pemilik (*Investment by and distribution to owners*).

4. Laporan Arus Kas (*Cash Flow Statement*)

Laporan ini berisi rincian dari seluruh penerimaan dan pengeluaran, baik berasal dari aktivitas operasional, investasi dan pendanaan dari keseluruhan usaha pada suatu periode tertentu.

5. Catatan Atas Laporan Keuangan (*Notes to Financial Statement*)

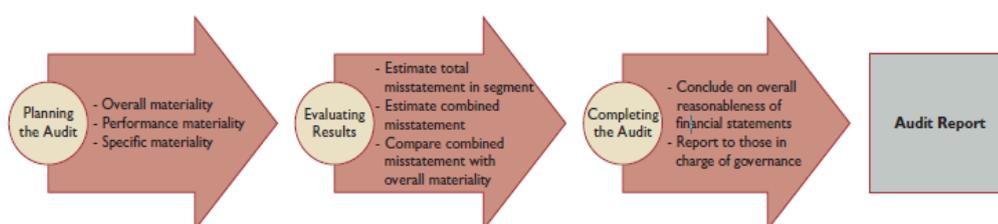
Catatan ini berisikan mengenai informasi yang tidak dapat diungkapkan di dalam laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas.

2.2.3 Teori Materialitas

Tanggung jawab auditor dalam laporan auditor yaitu memperoleh kepastian yang layak mengenai apakah laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material. FASB mendefinisikan materialitas adalah besarnya penghapusan atau salah saji informasi akuntansi, dengan memperhitungkan situasinya, yang menyebabkan pertimbangan seorang yang bijaksana yang mengandalkan informasi tersebut mungkin akan berubah atau terpengaruh oleh penghapusan salah saji.

Materialitas merupakan pendorong dari keseluruhan pada proses audit, mulai dari perencanaan audit, evaluasi hasil, dan penyelesaian audit. Arens et al., (2019) menyatakan bahwa terdapat berbagai keputusan terkait materialitas yang terjadi selama proses audit. Pada tiga keputusan pertama dibuat dalam tahap perencanaan dan dijadikan sebagai tolak ukur untuk mengevaluasi hasil pengujian audit, membuat kesimpulan (atas laporan keuangan secara keseluruhan, serta berbagai akun dan pengungkapan), dan untuk menyelesaikan audit (mencakup penerbitan sebuah laporan audit dan pelaporan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola).

Gambar 2.1 Keputusan Materialitas Selama Proses Audit



Sumber : Arens et al., (2019:185)

Pada tahap perencanaan, materialitas keseluruhan (*overall materiality*) merupakan materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan. *Overall materiality* ini ditetapkan oleh auditor, dengan menggunakan *professional judgment* pada angka salah saji tertinggi yang dimana tidak akan memberikan dampak terhadap keputusan ekonomis yang dibuat untuk pemakai laporan

keuangan. Ketika ditetapkan angka *overall materiality* dijadikan sebagai salah satu ukuran yang dipakai untuk menilai sukses atau tidak suksesnya (gagal) audit.

Materialitas Pelaksanaan (*Performance materiality*) adalah materialitas yang digunakan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan perikatan audit laporan keuangan, untuk mengurangi kemungkinan kesalahan yang tidak dikoreksi melebihi materialitas (Arens et al., 2019). Materialitas Pelaksanaan (*Performance Materiality*) adalah suatu jumlah yang ditetapkan auditor, pada tingkat yang lebih rendah daripada materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan, untuk mengurangi ke tingkat rendah yang semestinya kemungkinan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi dan yang tidak terdeteksi yang secara agregat melebihi materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (IAPI – SA 320, 2012).

Specific Materialitas adalah tingkat materialitas berdasarkan kelompok kebutuhan pengguna tertentu dan ditentukan untuk kelas transaksi, saldo akun, atau pengungkapan tertentu (Arens et al., 2019). *Specific materiality* terjadi pada saat salah saji yang lebih kecil dari angkat materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (*overall materiality*) dapat diperkirakan secara layak akan berpengaruh pada pengambilan keputusan oleh pemakai laporan keuangan.

Untuk membantu auditor dalam mengevaluasi dampak dari kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit, auditor membedakan antara kesalahan penyajian faktual, kesalahan penyajian pertimbangan, dan kesalahan penyajian proyeksian. Kesalahan penyajian faktual merupakan kesalahan penyajian yang tidak diragukan lagi. Kesalahan penyajian pertimbangan merupakan perbedaan yang timbul dari pertimbangan manajemen mengenai estimasi akuntansi yang menurut dari pertimbangan auditor tidak masuk akal atau penerapan kebijakan akuntan yang menurut pertimbangan auditor tidak tepat. Kesalahan penyajian, proyeksian merupakan estimasi terbaik auditor atas kesalahan penyajian dalam populasi, melibatkan proyeksi salah saji yang diidentifikasi dalam audit sampel ke seluruh populasi terkait dengan sampel. (IAPI-SA 450, 2012).

Pada saat menerbitkan laporan audit, auditor akan menyimpulkan kewajaran laporan keuangannya secara keseluruhan dengan menggunakan tolak ukur *overall materiality* dan mempertimbangkan faktor kualitatif. Jika terjadi terdapat kesalahan

penyajian yang tidak dikoreksi, maka auditor harus menentukan apakah kesalahan penyajian tersebut pervasif atau dapat diisolasi ke ke akun atau pengungkapan tertentu, yang dimana itu akan menentukan jenis laporan audit yang diterbitkan.

Materialitas dalam audit menjadi tolak ukur dalam menentukan salah saji yang terjadi pada laporan keuangan. Sebuah salah saji dapat dikatakan material ketika apabila kesalahan penyajian tersebut dapat mempengaruhi keputusan yang diambil oleh pengguna laporan keuangan.

A. Tingkat Materialitas

Terdapat tiga tingkatan materialitas yang digunakan sebagai penentu jenis opini yang diterbitkan, yaitu :

1. Tidak Material

Kesalahan penyajian dapat terjadi namun salah saji tersebut tidak mempengaruhi keputusan yang dibuat oleh pengguna laporan keuangan. Klasifikasi tidak material, biasanya terkait dengan jumlah – jumlah salah saji yang kecil apabila dibandingkan dengan nilai laporan keuangan.

2. Material Tetapi Tidak Pervasif (Tidak Mempengaruhi Keseluruhan Penyajian Laporan Keuangan)

Pada tingkat materialitas ini terjadi apabila salah saji yang terjadi dapat mempengaruhi keputusan seorang pengguna laporan keuangan, tetapi secara keseluruhan laporan keuangan tetap disajikan secara wajar dan tetap bisa digunakan.

3. Material Pervasif (Kewajaran Seluruh Laporan Keuangan Dipertanyakan)

Untuk tingkat materialitas ini terjadi apabila terdapat kemungkinan yang sangat tinggi bahwa pengguna laporan keuangan akan membuat suatu keputusan yang tidak benar jika pengguna tersebut menyandarkan diri pada keseluruhan laporan keuangan dalam membuat keputusan.

2.2.4 Risiko Audit

Risiko audit merupakan risiko yang terjadi oleh auditor, tanpa disadari dan tidak memodifikasikan pendapatnya yang sebagaimana mestinya, terhadap suatu laporan keuangan yang terdapat indikasi salah saji yang material. Risiko audit adalah risiko yang dimana auditor menyatakan opini yang tidak tepat ketika terdapat sebuah kesalahan penyajian yang material dalam laporan keuangan (IAPI – SA 320, 2012). Dalam melakukan audit, auditor menerima berbagai tingkat risiko atau ketidakpastian dalam menjalankan fungsi audit, ketidakpastian tersebut seperti audit mengakui ketidakpastian terhadap ketepatan bukti, ketidakpastian terkait efektivitas pengendalian internal klien, dan ketidakpastian terkait apakah laporan keuangan yang telah disajikan secara wajar ketika audit telah selesai dilakukan. Risiko audit merupakan gabungan dari risiko kesalahan penyajian yang material dan risiko deteksi. Risiko kesalahan penyajian yang material merupakan gabungan dari risiko inheren (*inherent risk*) dan risiko pengendalian (*control risk*).

Komponen risiko audit, terdiri dari (Arens et al ., 2019) :

1. Risiko Deteksi (*Detection Risk*)

Risiko deteksi merupakan risiko bahwa prosedur audit untuk asersi audit akan gagal dalam mendeteksi salah saji yang melebihi materialitas kinerja. Dalam risiko deteksi, terdapat hal yang perlu diketahui, yaitu :

- a. Risiko deteksi menentukan jumlah bukti substantif yang direncanakan untuk diakumulasikan.
- b. Apabila risiko deteksi dikurangi, maka auditor perlu mengakumulasi lebih banyak bukti substantif (atau melakukan lebih banyak pengujian substantif) agar dapat mencapai pengurangan risiko yang direncanakan.

2. Risiko Inheren (*Inherent Risk*)

Risiko inheren adalah mengukur penilaian auditor atas kerentanan asersi pada salah saji yang material, sebelum mempertimbangkan keefektivan pengendalian internal terkait. Pada risiko inheren ini, bila auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan besar akan ada kesalahan penyajian dengan mengabaikan pengendalian internal, maka risiko inheren nya tinggi.

Jika risiko inheren nya tinggi, maka menghasilkan risiko deteksi direncanakan lebih rendah serta lebih banyak bukti yang direncanakan, ketimbang risiko inheren nya rendah.

3. Risiko Pengendalian (*Control Risk*)

Risiko pengendalian merupakan ukuran penilaian auditor atas kemungkinan bahwa salah saji yang material akan terjadi pada suatu asersi dan tidak dapat dicegah atau terdeteksi oleh pengendalian internal klien. Dalam standar audit, gabungan dari risiko inheren dan risiko pengendalian disebut risiko salah saji material. Auditor dapat menggunakan gabungan penilaian risiko salah saji material atau dapat menilai risiko inheren dan risiko pengendalian secara terpisah. Semakin efektifnya pengendalian internal maka semakin rendah risiko pengendaliannya. Artinya, apabila auditor menyimpulkan bahwa pengendalian internal efektif, maka risiko deteksi yang direncanakan dapat ditingkatkan sehingga bukti dapat dikurangi. Auditor memperbesar risiko deteksi yang direncanakan ketika pengendaliannya efektif, karena pengendalian internal yang efektif akan memperkecil terjadinya kemungkinan salah saji pada laporan keuangan.

4. Risiko Audit yang Dapat Diterima (*Acceptable Audit Risk*)

Merupakan ukuran seberapa bersedianya auditor untuk menerima bahwa laporan keuangan mungkin mengandung salah saji material setelah audit selesai dilakukan dan opini tanpa modifikasi telah diterbitkan. Jika risiko audit yang dapat diterima rendah, artinya auditor yakin bahwa laporan keuangan diterbitkan tidak disalah sajian secara material. Risiko 0 (nol) artinya yakin dan risiko sebesar 100 % mengartikan tidak yakin sama sekali.

2.2.5 Teori Salah Saji Material

Tanggung jawab dari seorang auditor adalah memperoleh keyakinan yang cukup memadai terkait apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari yang namanya salah saji yang material. Salah saji material pada laporan keuangan mengartikan bahwa keputusan pengguna laporan keuangan akan terpengaruh oleh informasi yang tidak akurat yang terjadi karena salah saji. Salah saji material disebabkan oleh kekeliruan / kesalahan (*error*) dan kecurangan (*fraud*). Faktor yang membedakan dari salah saji material yang disebabkan oleh kesalahan dan

kecurangan yaitu tindakan yang menjadi dasarnya, apakah tindakan tersebut disengaja atau tidak disengaja yang mengakibatkan terjadinya kesalahan penyajian pada laporan keuangan (IAPI – SA 240, 2012). Salah saji yang diakibatkan oleh kecurangan, yang dimana mengarah pada kesalahan yang dilakukan dengan sengaja, yang bertujuan untuk menyesatkan pengguna laporan keuangan. Kecurangan dilakukan seperti memanipulasi atau mengubah catatan akuntan / dokumentasi pendukung yang dijadikan dasar penyusunan laporan keuangan, pernyataan salah / penghilangan dengan sengaja terhadap peristiwa/ transaksi/ informasi lainnya yang ada di laporan keuangan, dan penerapan salah yang secara sengaja atas prinsip akuntansi yang berhubungan dengan jumlah klasifikasi penyajian atau pengungkapan. Sedangkan untuk salah saji material yang diakibatkan oleh kekeliruan/ kesalahan yakni tindakan yang dilakukan secara tidak sengaja. Misalnya, salah perhitungan, salah pengukuran, salah mengestimasi serta salah menginterpretasikan standar akuntansi.

Kecurangan dalam pelaporan keuangan atau penyalahgunaan aset terdiri dari tiga kondisi atau faktor, yang bisa disebut dengan Triangle Fraud (Segitiga Kecurangan), yang terdiri dari :

1. Insentif atau Tekanan

Kondisi ini timbul ketika manajemen atau karyawan berada dalam tekanan, baik dari pihak eksternal maupun internal perusahaan dalam mencapai suatu harapan target hasil keuangan, terutama jika konsekuensi bagi manajemen yang gagal dalam mencapai target keuangan perusahaan.

2. Peluang atau Kesempatan

Kondisi ini timbul jika situasinya membuka kesempatan bagi manajemen atau karyawan untuk menyalahsajikan laporan keuangan, misal seorang pegawai berada dalam posisi yang dipercayai atau mempunyai pengetahuan mengenai defisiensi spesifik dalam pengendalian intern.

3. Sikap atau Rasionalisasi

Beberapa individu mempunyai sikap atau tingkah laku, karakter, atau serangkaian nilai etika yang memungkinkan mereka secara sadar dan secara sengaja melakukan tindakan yang tidak jujur. Namun, bila di lingkungan

yang cukup menekan dapat membuat mereka yang jujur sekalipun dapat melakukan kecurangan.

2.2.6 Teori Sampling Audit

Sampling audit merupakan penerapan prosedur terhadap kurang dari seratus persen unsur dalam populasi audit yang relevan sedemikian rupa, sehingga semua unit sampling mempunyai peluang yang sama untuk dipilih untuk memberikan basis yang memadai bagi auditor agar dapat menarik sebuah kesimpulan terkait populasi secara keseluruhan (IAPI-SA 530, 2012). Dalam memilih sampel dari populasi, auditor berusaha untuk dapat memperoleh sampel yang representatif. Sampel representatif adalah sampel yang karakteristiknya hampir sama dengan yang dimiliki oleh populasi.

Untuk bisa mengetahui apakah sampling tersebut representatif atau tidak dengan cara melakukan audit lebih lanjut terhadap populasi secara keseluruhan. Auditor dapat meningkatkan sampel itu dianggap representatif dengan menerapkan penilaian profesional yang memerlukan kehati-hatian dalam merencanakan sampel, melakukan pengujian audit yang sesuai, dan melakukan evaluasi hasil sampel (Arens et al., 2019). Dari hasil sampel bisa menyebabkan kesimpulan yang salah akibat dari kesalahan sampling ataupun kesalahan non sampling. Risiko dari kesalahan tersebut disebut Risiko Sampling dan Risiko Non Sampling.

Risiko sampling adalah risiko yang dimana auditor akan mencapai kesimpulan yang tidak tepat, karena sampel tidak mewakili populasi atau sampel populasi tidak representatif. Untuk mengendalikan risiko sampling, audit melakukan penyesuaian ukuran sampel dan penggunaan metode pemilihan sampel yang tepat dari populasi. Risiko non sampling yaitu risiko bahwa dalam pengujian, auditor tidak menemukan pengecualian yang ada di dalam sampel. Penyebab dari risiko non sampling ialah kegagalan auditor dalam mengenali pengecualian dan prosedur audit yang tidak efektif atau tidak sesuai.

Dalam memperoleh sampel yang representatif, terdapat metode sampling yaitu sampling statistik dan sampling non statistik, serta pemilihan sampel antara sampel probabilistik dan sampel non probabilistik. Sampel statistik dan sampel non statistik memilih tahap yang sama, yaitu :

1. Perencanaan Sampel

Perencanaan sampel ini digunakan untuk memastikan bahwa pengujian audit dilaksanakan dengan cara yang memberikan risiko pengambilan sampel yang diinginkan & meminimalkan kemungkinan kesalahan dari non-sampling.

2. Pemilihan sampel dan Pelaksanaan pengujian

Dalam pemilihan sampel melibatkan suatu keputusan mengenai bagaimana memilih sampel dari populasi. Kemudian, auditor harus bisa melaksanakan pengujian audit setelah item sampel dipilih

3. Evaluasi Hasil

Pada tahap ini, auditor menarik kesimpulan berdasarkan pengujian audit. Saat mengevaluasi hasil, melibatkan cara evaluasi kuantitatif dan evaluasi kualitatif untuk mengembangkan pengujian audit untuk menghasilkan kesimpulan yang baik.

Dalam pemilihan sampel terdiri dari sampel probabilistik dan sampel non-probabilistik. Pemilihan sampel probabilistik yaitu auditor memilih secara acak item – item, sehingga setiap item populasi mempunyai probabilitas yang sama untuk dimasukkan ke dalam sampel. Sedangkan pemilihan sampel non-probabilistik yaitu auditor memilih item sampel dengan menggunakan pertimbangan profesional & bukan metode probabilistik. Jika sampling statistik yang dipakai, maka sampel harus bersifat probabilistik dan metode evaluasi statistik yang tepat harus digunakan dengan hasil sampel untuk melakukan perhitungan risiko sampling (Arens et al., 2012). Namun, auditor juga dapat menggunakan evaluasi non-statistik, apabila menggunakan probabilistik, akan tetapi jarang dapat diterima mengevaluasi sampel non-probabilistik dengan menggunakan metode statistik (Arens et al., 2012). Metode pemilihan sampel probabilistik, meliputi : (1). Pemilihan sampel acak, (2). Pemilihan sampel sistematis, (3). Pemilihan sampel probabilitas yang proporsional dengan ukuran sampel. Kemudian, Metode pemilihan sampel non-probabilistik meliputi : (1). Pemilihan sampel sembarangan, (2). Pemilihan sampel blok.

2.2.7 Komitmen Profesional

Bagi auditor, komitmen terhadap profesinya merupakan faktor yang berpengaruh terhadap sikap perilaku auditor dalam melaksanakan atau melakukan tugas audit. Komitmen ialah elemen penting dalam dunia kerja termasuk profesi sebagai auditor, karena dengan memiliki komitmen dapat mempengaruhi keberhasilan & kinerja dalam pekerjaannya, sedangkan profesional merupakan bentuk tanggung jawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab diri pribadi maupun ketentuan hukum dan peraturan. Komitmen profesional didasarkan pada sebuah asumsi bahwa seorang individu yang membentuk suatu kesetiaan (*attachment*) pada profesinya.

Komitmen profesional adalah tingkat loyalitas dari seorang individu terhadap profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut. Komitmen profesional menjadi dasar dalam sikap perilaku dan orientasi profesional seseorang dalam menjalankan pekerjaannya. Dengan memiliki komitmen profesional yang tinggi pada diri seorang auditor dalam menjalankan pekerjaannya, maka dapat mendorong adanya iklim kerja yang mendukung auditor untuk bekerja secara profesional & menciptakan suatu rasa kepuasan kerja sebagai auditor (Arifah & Romadhon, 2015).

Pada auditor, komitmen profesional akan membentuk kondisi kerja yang kondusif, sehingga perusahaan dalam menjalankan sebuah pekerjaan dapat bekerja lebih efektif dan efisien. Menurut Gustia, (2014) menyatakan bahwa keberhasilan seseorang dalam bidang pekerjaan ditentukan oleh komitmen, untuk mencapai tingkatan yang lebih tinggi. Komitmen profesional dapat dijadikan sebagai dorongan bagi individu untuk bekerja lebih baik, atau sebaliknya yang justru menyebabkan individu tersebut meninggalkan pekerjaannya, karena adanya suatu tuntutan komitmen lainnya.

Oleh karena itu, komitmen profesional sangat diperlukan bagi auditor dalam menjalankan prinsip yang ada di dalam kode etik agar memiliki orientasi perilaku yang baik terhadap kepentingan publik serta menghindari perilaku tidak etis yang bisa menghancurkan profesinya.

2.2.8 Skeptisisme Profesional

Dalam memberikan sebuah opini terhadap kewajaran laporan keuangan, auditor harus memiliki sikap skeptis agar bisa menentukan tingkat keakuratan dan kebenaran bukti maupun informasi yang diberikan oleh klien. Skeptisisme profesional ini berkaitan dengan deteksi salah saji material. Standar auditing mensyaratkan bahwa audit dibuat secara sistematis agar dapat memberikan suatu kepastian yang layak untuk mendeteksi kekeliruan maupun kecurangan yang bersifat material dalam laporan keuangan. Untuk mencapainya, audit harus dibuat secara terencana dan dilaksanakan dengan sikap skeptisisme profesional pada semua aspek penugasan.

Skeptisisme profesional adalah sikap yang selalu bertanya – tanya, waspada disetiap kondisi atau keadaan yang terdapat indikasi kemungkinan salah saji yang material yang disebabkan oleh kesalahan atau kecurangan, dan juga penilaian penting pada bukti audit (IAPI-SA 200, 2012). Pribadi auditor yang mencerminkan suatu pikiran yang selalu mempertanyakan (*question mind*) dan melakukan evaluasi bukti dengan kritis, maka auditor dapat mengurangi terjadinya kegagalan dalam melakukan audit.

Pemberian opini auditor pada laporan keuangan, dipengaruhi oleh sikap skeptisisme profesional dari seorang auditor yang dimana selalu mempertanyakan bukti – bukti audit dan tidak mudah percaya begitu saja terhadap keterangan – keterangan atau informasi dari klien (Lubis, 2015). Sikap skeptisisme yang dimaksud bukan berarti tidak percaya, melainkan mencari suatu pembuktian sebelum dapat mempercayai suatu pernyataan. Sikap seorang auditor yang selalu mempertanyakan didasari dari rasa ingin tahu atau ketidaktahuan auditor dalam memahami permasalahan yang terjadi berdasarkan bukti dan informasi yang diperoleh. Oleh karena itu, dalam melakukan audit, auditor tidak seharusnya mempunyai pola pikir bahwa informasi keuangan yang telah disediakan oleh manajemen terdapat kecurangan atau salah saji material. Namun, seiring berjalannya proses audit dalam pengumpulan bukti audit, auditor dapat meningkatkan kewaspadaannya, jika terdapat adanya kemungkinan kecurangan atau salah saji material di dalam informasi keuangan yang disediakan. Dengan sikap

yang selalu mempertanyakan bertujuan untuk memperoleh pemahaman sehingga auditor dapat meyakinkan dirinya atas informasi dan bukti yang dihasilkan.

Skeptis secara umum merupakan sikap kewaspadaan terhadap bukti atau kondisi klien. Kewaspadaan pada sikap profesional mencakup kewaspadaan terhadap hal – hal sebagai berikut (IAPI – SA 200, 2012) :

1. Bukti audit yang berlawanan dengan bukti audit lain yang diperoleh.
2. Informasi yang menimbulkan sebuah pertanyaan mengenai keandalan dokumen dan tanggapan terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit.
3. Keadaan yang kemungkinan adanya indikasi kecurangan.
4. Kondisi atau situasi dimana menyarankan perlunya prosedur audit tambahan selain prosedur yang disyaratkan oleh Standar Audit (SA).

Pentingnya sikap skeptisisme profesional bagi auditor, karena auditor harus merencanakan dan menjalankan proses audit yang berlandaskan skeptisisme profesional dengan menyadari adanya kemungkinan terjadinya salah saji material dalam laporan keuangan. Kemudian, skeptisisme profesional juga sangat diperlukan dalam penilaian atas bukti audit mencakup hal seperti mempertanyakan bukti audit yang bertentangan, keandalan dari sebuah dokumen serta tanggapan terhadap pertanyaan, dan informasi lainnya yang diperoleh dari manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan. Dan juga, mencakup pertimbangan terhadap kecukupan dan ketepatan bukti audit. Ada dua penentu persuativitas bukti audit (Arens, et al., 2014), yaitu :

1. Ketepatan Bukti (*Appropriateness of Evidence*)

Ketepatan adalah ukuran kualitas bukti audit yang mencakup relevansi dan keandalan bukti audit (*reliability of evidence*) yang dapat mendukung audit dalam merumuskan opininya (IAI-SA 500, 2012). Ketepatan bukti audit adalah merupakan bukti audit, yang relevansi dan reliabilitasnya telah memenuhi tujuan audit untuk kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan yang berkaitan. Ketepatan bukti hanya dapat diperbaiki

dengan memilih prosedur audit yang lebih relevan atau memberikan sebuah bukti audit yang lebih andal.

a. Relevansi Bukti Audit

Relevansi bukti audit harus memiliki keterkaitan dengan tujuan audit yang hendak diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dianggap tepat. Relevansi bukti audit hanya dapat dipertimbangkan dalam tujuan audit, karena bukti audit tersebut mungkin relevan untuk satu tujuan, namun tidak relevan untuk tujuan audit yang lainnya.

b. Reliabilitas Bukti (*Reliability of Evidence*)

Reliabilitas bukti audit ini mengacu pada tingkat dimana bukti audit tersebut bisa dipercaya ataupun layak dipercaya. Jika bukti audit dianggap dapat diandalkan, maka bukti tersebut dapat membantu meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan disajikan wajar. Terdapat enam karakteristik reliabilitas dari bukti audit, diantaranya :

1. Independensi Penyedia Bukti

Bukti yang dihasilkan dari sumber luar perusahaan lebih dapat diandalkan, dibandingkan bukti yang didapatkan bersumber dari internal perusahaan. Contohnya komunikasi dari pihak bank, pengacara, atau pada pelanggan. Dan juga, dokumen yang bersumber dari luar organisasi klien semacam polis asuransi akan dapat lebih diandalkan jika dibandingkan dokumen yang diperoleh dari internal perusahaan serta tidak pernah dikirim ke luar organisasi, misalnya permintaan pembelian.

2. Efektivitas Pengendalian Internal Klien

Bukti audit dapat diandalkan jika pengendalian internal dari klien efektif, dibandingkan dengan pengendalian internal klien yang tidak efektif.

3. Pengetahuan Langsung Auditor

Bukti audit yang diperoleh langsung dari auditor melalui pemeriksaan fisik, observasi, penghitungan ulang, dan inspeksi akan lebih bisa diandalkan dibandingkan informasi yang diperoleh secara tidak langsung.

4. Kualifikasi Individu yang Menyediakan Informasi

Walaupun sumber informasi bersifat independen, bukti audit tidak akan dapat diandalkan kecuali individu yang menyediakan informasi telah memenuhi kualifikasi untuk itu. Tidak hanya itu, bukti audit yang diperoleh dengan cara langsung oleh pihak auditor juga tidak dapat diandalkan, jika auditor tersebut tidak memenuhi kualifikasi dalam mengevaluasi bukti itu.

5. Tingkat Objektivitas

Bukti yang objektif lebih dapat diandalkan dibandingkan dengan bukti audit yang subjektif. Dan apabila reliabilitas bukti yang subjektif tersebut sedang dievaluasi, maka auditor perlu menilai kualifikasi terhadap orang yang menyediakan bukti tersebut.

6. Ketepatan Waktu

Ketepatan waktu pada bukti audit merujuk pada kapan bukti tersebut dikumpulkan ataupun pada periode yang dicakup oleh audit tersebut.

2. Kecukupan Bukti Audit (*Sufficiency of Evidence*)

Kecukupan adalah jumlah bukti audit yang diperoleh. Kecukupan bukti audit diukur dengan ukuran sampel yang diambil oleh auditor. Bukti audit yang *sufficient* tergantung pada penilaian risiko salah saji dan kecocokan atau kelayakan dari bukti audit yang dikumpulkan. Jumlah bukti audit yang diperlukan dipengaruhi oleh penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian yang material (semakin tinggi risiko, maka semakin banyak bukti audit yang dibutuhkan) dan kualitas audit (semakin baik kualitas dari bukti audit, maka sedikit bukti audit yang dibutuhkan) (IAPI-SA 500, 2012).

Hurtt, 2010 (Hurtt, 2010) telah mengembangkan karakteristik skeptisisme profesional, yang terdiri dari 6 karakteristik skeptisisme profesional. Karakteristik *question mind*, *suspension of judgment*, dan *search for knowledge* mengenai pemeriksaan dan pengujian. Karakteristik yang keempat yaitu *interpersonal understanding* yang berkaitan dengan pertimbangan manusia dan pemahaman dalam penyedia informasi. Karakteristik yang terakhir terdiri dari *self confidence* dan *self determination*.

1. *Questioning Mind*

Karakteristik ini menjelaskan pola pikir yang selalu mempertanyakan sesuatu atau merasakan keraguan. Seorang individu yang bersikap skeptis akan mempertanyakan terkait suatu alasan, penyesuaian, dan pembuktian yang diperolehnya.

2. *Suspension on Judgment*

Karakteristik ini menjelaskan penundaan dalam melakukan penilaian. Sikap ini mengarah pada ke perilaku individu (auditor) yang menunda dalam membuat suatu keputusan atau kesimpulan audit hingga bukti audit yang terkumpul cukup dan tepat. Tujuan dari melakukan penangguhan dalam pengambilan suatu keputusan ialah untuk meyakinkan auditor terhadap kesimpulan hasil audit berdasarkan dari bukti audit yang dihasilkan. Tingkat keyakinan pada bukti audit dicerminkan dari bukti audit yang cukup dan tepat.

3. *Search for Knowledge*

Karakteristik ini menjelaskan mengenai pencarian pengetahuan. Sikap skeptis didasari dari rasa ingin tahu yang tinggi. Rasa ingin tahu tersebut dijadikan sebagai motivasi untuk menambah pengetahuan yang dapat digunakan dalam melakukan proses audit. Pencarian atau menggali pengetahuan dapat bersumber dari manapun yang bisa memberikan sebuah pemahaman & membentuk keyakinan seorang auditor pada bukti yang dihasilkan.

4. *Interpersonal Understanding*

Karakteristik ini menjelaskan mengenai pemahaman antar pribadi. Seorang individu yang bersikap skeptis akan berusaha memahami tujuan, motivasi, dan integritas dari penyedia informasi, hal tersebut bertujuan dilakukan untuk mengidentifikasi apakah informasi telah diberikan benar atau tidak.

5. *Self Confidence*

Karakteristik ini menjelaskan mengenai percaya diri dari seorang auditor. Seorang auditor yang memiliki sikap skeptis percaya akan kemampuan dirinya sendiri dalam merespon dan mengolah semua bukti yang sudah terkumpul secara profesional. Auditor tersebut akan cenderung memilih

untuk mencari informasi sendiri dan tidak bergantung pada pernyataan dari informasi yang didapatkan.

6. *Self Determination*

Karakteristik yang terakhir ialah determinasi diri. Auditor yang skeptis dalam menyimpulkan sesuatu dengan cara objektif terhadap bukti yang sudah dikumpulkan.

2.2.9 Pengalaman Audit

Pengalaman sangat diperlukan atau sebuah kewajiban bagi seorang pemeriksa terhadap tugasnya dalam memenuhi standar audit. Pengetahuan seorang auditor dimulai dari pendidikan formal, yang kemudian dikembangkan melalui pengalaman yang selanjutnya diterapkan dalam pelaksanaan audit. Untuk bisa menjadi auditor yang profesional, auditor harus mengikuti berbagai macam pelatihan. Pelatihan tersebut dapat berupa kegiatan seminar, simposium, dan kegiatan lainnya yang dapat menunjang keterampilan dalam audit. Sesuai dengan yang disebutkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yaitu seorang auditor independen harus memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai yang diperoleh dari praktik – praktik di bidang auditing sebagai auditor independen.

Pengalaman audit adalah pengalaman bagi auditor yang didapatkan pada saat melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu dan banyaknya tugas yang dikerjakan atau diatasi. Pengalaman suatu cara yang baik untuk auditor, karena dengan adanya pengalaman menjadikan seorang auditor mempunyai keahlian dalam melakukan audit dan juga dapat menyelesaikan dan mengatasi permasalahan dalam melakukan proses audit. Auditor mempunyai pengalaman yang berbeda, maka akan berbeda juga dari segi pandang atau dari segi cara menanggapi informasi yang didapatkan selama melakukan proses pemeriksaan audit dan juga dalam memberikan suatu kesimpulan audit berupa opini audit terhadap objek yang diperiksa. Bagi auditor, pengalaman hal yang begitu penting karena dengan pengalaman yang cukup maka hasil dalam melakukan audit akan menjadi semakin akurat (Sukendra, et al., 2015).

Pengalaman auditor menjadi salah satu faktor dalam menghasilkan sebuah opini audit yang tepat, karena dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki auditor

maka auditor akan semakin hati – hati dalam melakukan audit, sehingga opini audit yang diberikan semakin tepat (Putra, et al., 2020). Dengan memiliki pengalaman audit yang banyak, auditor tidak hanya memiliki kemampuan dalam menemukan sebuah kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang ada di dalam laporan keuangan, tetapi auditor dengan pengalaman audit yang banyak juga dapat memberikan sebuah penjelasan yang lebih akurat atau tepat pada temuannya jika dibandingkan dengan auditor yang pengalamannya masih sedikit (Sukendra, et al., 2015). Pengalaman merupakan hal terpenting yang harus dimiliki oleh auditor, hal tersebut terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak jika dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman (Lubis, 2015).

Dengan mempunyai pengalaman yang cukup banyak akan menghasilkan kualitas audit yang baik. Seorang auditor yang berpengalaman akan mampu mengasah kepekaannya dalam memahami sebuah informasi, kecurangan, serta kesalahan penyajian dalam laporan keuangan yang dimana berhubungan dengan pembuatan *judgment* (Putra & Rani, 2016). Hal tersebut mengartikan bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka dapat menghasilkan sebuah keputusan yang tepat terkait pembuatan sebuah pertimbangan audit yang dimana akan berpengaruh pada hasil opini yang dihasilkan dari auditor. Secara pandangan umum, semakin lama bekerja maka akan semakin berpengalaman , dan juga semakin tinggi posisi di KAP maka auditor tersebut dinilai sudah berpengalaman dalam melakukan audit. Karena, pengalaman audit ditentukan berdasarkan jam terbang auditor dalam melaksanakan prosedur audit yang berkaitan dengan pemberian pendapat atau opini audit terhadap laporan keuangan yang diaudit (*auditee*). Kemudian, yang dapat memberikan opini audit sudah pasti akuntan publik yang sudah memiliki CPA (*Certified Public Accountant*) dan sudah memiliki pengalaman audit minimal 10.000 jam kerja audit (3 tahun).

2.2.10 Pertimbangan audit

Auditor dalam melakukan evaluasi dan membuat opini audit membutuhkan pertimbangan atau pertimbangan audit. Pertimbangan audit (pertimbangan audit) adalah merupakan pertimbangan dalam pengambilan keputusan audit dari seorang auditor yang mengacu pada pembentukan gagasan, pendapat atau pemikiran yang

terkait pada informasi – informasi dari bukti – bukti yang dipengaruhi oleh faktor teknis dan faktor non teknis (Nuarsih & Mertha, 2017). Menurut Fitriana, (2014) pertimbangan audit adalah suatu pertimbangan yang mempengaruhi bukti audit dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor. Pertimbangan audit diperlukan ketika berhadapan dengan ketidakpastian dan keterbatasan sebuah informasi ataupun data yang diperoleh, yang dimana pemeriksa harus bisa membuat suatu asumsi yang bisa digunakan untuk membuat suatu *judgment*. Pertimbangan audit dilakukan dalam tahapan proses audit atas laporan keuangan, yaitu penerimaan perikatan, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit, dan pelaporan audit.

Dalam menentukan suatu opini audit, pertimbangan audit memiliki peran penting. Karena, pertimbangan audit merupakan pertimbangan pribadi auditor atau cara pandang dari seorang auditor dalam menanggapi informasi - informasi yang mempengaruhi dokumen atau bukti – bukti serta pembuatan keputusan terkait opini atau pendapat auditor terhadap laporan keuangan perusahaan yang diaudit. Dan juga, pertimbangan audit merupakan faktor yang diperlukan di setiap pelaksanaan audit, karena audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti. Maka dari itu, apabila auditor salah dalam menentukan *judgment* yang tepat di setiap proses audit maka hal tersebut akan berdampak pada opini yang diberikan oleh auditor (Febrianti, et al., 2014). Untuk proses pertimbangan audit tergantung dari asal informasinya, karena setiap langkah dalam melakukan proses pertimbangan audit akan mempengaruhi hasil akhir pertimbangan audit. *Judgment* dapat berubah – ubah tergantung dari informasi yang datang sebagai pertimbangan yang baru yang dapat digunakan oleh auditor (Tantra & Victorio, 2013).

Judgment dalam audit diartikan sebagai suatu proses dalam membuat suatu keputusan dari beberapa kemungkinan solusi alternatif dalam kondisi yang tidak pasti dan berisiko (Heyrani, et al., 2016). Oleh karena itu, auditor harus mengasah atau mempertajam *judgment*nya, karena dalam melakukan audit, *judgment* merupakan kegiatan yang penting di setiap proses audit. Dengan semakin akurat hasil pertimbangan audit yang dibuat auditor, maka akan menghasilkan hasil audit yang semakin akurat (Krisdhayani & Astika, 2018).

Pertimbangan audit digunakan dalam menentukan besarnya sampel dan pemilihan sampel. Hubungan judgment didasari oleh materialitas dan risiko, dan dikaitkan dengan laporan keuangan judgment yang ditentukan dengan mempertimbangkan materialitas & risiko yang dimana akan mempengaruhi opini auditor terkait kewajaran laporan keuangan (Siregar, 2012). Terdapat keterkaitan materialitas dengan judgment, ketika dikaitkan dengan evaluasi risiko, pertimbangan ini yang akan dapat mempengaruhi dalam pencapaian audit, ruang lingkup dan arah pekerjaan yang terperinci serta disposisi catatan kesalahan dan kelalaian. Sedangkan pada risiko audit, risiko audit untuk menentukan sebuah tingkat risiko kegagalan auditor dalam mengubah pendapat atau opini atas laporan keuangan yang sebenarnya terdapat salah saji yang material. Artinya, risiko audit digunakan untuk penentuan sampel, apabila sampel salah maka ada risiko audit (tidak ditemukan salah saji).

2.2.11 Ketepatan Pemberian Opini

Hasil akhir dari proses melakukan audit ialah laporan audit, yang merupakan media yang digunakan oleh auditor untuk berkomunikasi dengan masyarakat. Ketika auditor melakukan audit laporan keuangan, auditor bertanggung jawab untuk memberikan opini atas laporan keuangan dan memberikan opini dalam laporan tertulis yang menjelaskan dasar kesimpulan auditing (Arens et al., 20219). Dalam membentuk opini, auditor harus melakukan evaluasi terkait apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan material dan disajikan dengan wajar, dan apakah bukti yang dikumpulkan sudah cukup dan tepat untuk melakukan evaluasi tersebut.

Auditor dalam memberikan opini yang tepat, berdasarkan bukti audit yang cukup dan bukti audit yang tepat. Auditor mengumpulkan bukti audit yang tepat melalui pengamatan, inspeksi, pengajuan pertanyaan, konfirmasi, rekalkulasi, observasi yang dijadikan sebagai dasar dalam memberikan opini pada laporan keuangan yang diaudit. Oleh karena itu, sebelum auditor menentukan opini auditnya, auditor harus meyakinkan dirinya bahwa telah melakukan seluruh prosedur audit dalam menguji atau menganalisis laporan keuangan. Auditor harus menjalankan seluruh prosedur audit, agar dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat. Namun, ada situasi dimana auditor tidak mampu memperoleh bukti audit, hal tersebut karena keadaan yang diluar pengendalian entitas, keadaan yang terkait

dengan sifat atau waktu dalam mengerjakan audit, atau adanya pembatasan yang dilakukan oleh pihak manajemen (IAPI – SA 705, 2012).

Auditor akan mengkomunikasikan hasilnya berupa opini dalam bentuk laporan auditor independen. Laporan auditor independen terbagi menjadi 2 bentuk, yaitu :

A. Laporan Auditor Independen Tanpa Modifikasian

Auditor mengeluarkan laporan audit independen tanpa modifikasian, bila bukti audit yang diperoleh cukup dan tepat.

B. Laporan Auditor Independen Modifikasian

Auditor mengeluarkan laporan audit independen dengan modifikasian, bila :

1. Laporan Keuangan mengandung salah saji material tidak pervasif, dengan opini yang diperoleh ialah opini wajar dengan pengecualian.
2. Laporan Keuangan mengandung salah saji material pervasif, dengan opini yang diperoleh ialah opini tidak wajar.
3. Tidak mampu memperoleh bukti audit cukup dan tepat material tidak pervasif, dengan opini berupa opini wajar dengan pengecualian.
4. Tidak mampu memperoleh bukti audit cukup dan tepat material pervasif, dengan opini berupa opini tidak menyatakan pendapat.

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Ketepatan Pemberian Opini Oleh Auditor

Komitmen profesional digambarkan sebagai sikap loyalitas dari seorang individu pada profesinya. Auditor yang dengan komitmen profesional dalam dirinya maka auditor tersebut akan melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan kriterianya, seperti lebih mentaati aturan, norma, dan kode etik profesi dalam menyelesaikan tugas audit yang dimana akan berpengaruh pada hasil akhir auditnya yaitu berupa opini audit. Pada penelitian Febrianty, (2012) menyatakan bahwa keberhasilan dari seorang auditor dalam ketepatan pemberian sebuah opini suatu bidang pekerjaan yang sangat dipengaruhi oleh komitmen profesional terhadap bidang yang ditekuninya. Hal tersebut mendukung hasil penelitian dari

Widiarini & Saputra, (2017) menyatakan bahwa komitmen profesional memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini. Yang dimana, jika semakin tinggi komitmen profesional yang dimiliki oleh seorang auditor, maka opini yang diberikan akan semakin tepat.

2.3.2 Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor

Dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan, auditor harus mempunyai skeptisisme profesional agar bisa menentukan tingkat keakuratan dan kebenaran atas informasi dan bukti dari pihak klien. Pada penelitian Widiarini & Suputra, (2017) menyatakan bahwa skeptisisme profesional mempunyai pengaruh yang positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Artinya, pemberian opini auditor pada laporan keuangan, dipengaruhi dari sikap skeptis profesional seorang auditor yang dimana selalu mempertanyakan bukti – bukti audit dan tidak mudah percaya terhadap keterangan – keterangan atau informasi dari pihak klien. Syahputra et al., (2020) penelitiannya menyatakan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan opini auditor. Skeptisisme profesional memang dapat meningkatkan kinerja auditor dalam melaksanakan tugasnya, sehingga opini yang diberikan akan lebih tepat. Hal tersebut dipertegas pada penelitian Sukendra et al., (2015) bahwa skeptisisme profesional berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

2.3.3 Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor

Pengalaman audit menjadi salah satu faktor dalam menghasilkan sebuah opini audit yang tepat, karena dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki auditor akan semakin hati – hati dalam melakukan audit, sehingga opini yang dihasilkan semakin tepat. Hal tersebut terbukti pada penelitian Lubis, (2015) bahwa pengalaman audit berpengaruh positif dalam ketepatan pemberian opini, hal tersebut karena ketika pada saat tingkat kesalahan yang dibuat auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak jika dibandingkan dengan auditor yang memiliki pengalaman yang cukup banyak.

Auditor yang berpengalaman mudah memahami keadaan atau situasi yang dihadapinya dengan lebih baik dan memperluas pengetahuan, yang pada akhirnya akan membantu audit dalam menghasilkan opini audit yang tepat. Penelitian yang dilakukan Nugraha & Suryandari, (2018) menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini. Semakin banyak pengalaman audit yang dimiliki auditor maka akan melakukan audit dengan baik, sehingga auditor dapat memberikan opini yang lebih akurat jika dibandingkan dengan auditor dengan pengalaman yang sedikit. Auditor yang memiliki jam audit minimal 10.000 jam kerja audit, sudah pasti menghasilkan opini yang tepat.

2.3.4 Pengaruh Pertimbangan audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Oleh Auditor

Auditor menggunakan pertimbangan audit nya ketika dalam mengumpulkan bukti dan mengevaluasi bukti yang bertujuan untuk mengeluarkan pendapat atas kewajaran laporan keuangan klien. Pertimbangan audit akan dapat mempengaruhi kualitas hasil audit dan opini audit. Pertimbangan audit yang diberikan oleh seorang auditor merupakan kemampuan dari seorang auditor dalam mengolah sebuah informasi, sehingga auditor dapat memberikan suatu keputusan yang bijak dan objektif yang menurut pendapatnya akan berpengaruh dalam menghasilkan opini audit. Pada penelitian Nurdiatama & Hariani, (2020) menyatakan bahwa pertimbangan audit berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pemberian opini, sehingga tepat atau tidaknya suatu judgment auditor, itu akan sangat menentukan kualitas dari hasil audit dan opini yang akan diberikan oleh auditor. Hal tersebut dibuktikan pada penelitian Nugraha & Suryandari, (2018) yang menyatakan bahwa pertimbangan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini.

2.4 Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan teori yang dijelaskan pada hubungan antar variabel penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut :

H₁ : Komitmen Profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

H₂ : Skeptisme Profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

H₃ : Pengalaman Audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

H₄ : Pertimbangan audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

