

HUBUNGAN ETIKA PROFESI, KEAHLIAN, PENGALAMAN, DAN SITUASI AUDIT DENGAN KETEPATAN PEMBERIAN OPINI DALAM AUDIT LAPORAN KEUANGAN MELALUI PERTIMBANGAN MATERIALITAS DAN SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR

DWI PUTRA WAHYUDI
EMRINALDI NUR DP
JULITA SAIDI
Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau

ABSTRACT

This research is to examine the relation between ethics, expertise, experience, and audit situation with accuracy of the issuing of audit opinion through materiality judgment and auditor's professional scepticism as a mediating effect. Survey method is applied to the respondents consisting of auditors in registered public accounting firm in the IAPI directory in Batam, Pekanbaru, and Palembang.

Data analysis conducted by using Partial Least Square (PLS) method with SmartPLS 2.0 M3 from sample of 61 developed questionnaire responses that were distributed to 18 public accounting firms.

The result of this research indicate that ethics, expertise, and experience have significant relation with accuracy of the issuing of audit opinion. While, ethics and auditor's professional scepticism have significant mediating effect through materiality judgment, then ethics and audit situation have significant mediating effect through auditor's professional scepticism. The R-Square obtained indicate that 85,53% accuracy of the issuing of audit opinion can be described by all independent and mediating variables, while the remaining 14,47% is described by other variables were not examined in this research.

Key words : ethics, expertise, experience, audit situation, auditor's professional scepticism, materiality judgment, audit opinion

I. PENDAHULUAN

Audit merupakan suatu proses pemeriksa independen memeriksa laporan keuangan suatu organisasi untuk memberikan suatu pendapat mengenai kewajaran dan kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum yang dalam penulisan selanjutnya ditulis sebagai opini audit. Audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan (Elder *et al.*, 2011).

Banyaknya kasus perusahaan mengalami kegagalan dalam bisnis akibat gagalnya auditor dalam mendeteksi dapat mengancam kredibilitas laporan keuangan. Ancaman ini mempengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan atas opini audit yang diberikan. Pentingnya opini yang diberikan oleh auditor, maka seorang auditor harus mempunyai kemampuan untuk mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit dengan baik, sehingga memadai untuk dapat merumuskan sebuah opini yang tepat.

Selama pelaksanaan audit untuk memberikan pendapatnya atas laporan keuangan, auditor tidak terlepas dari pertimbangan materialitas. Materialitas memberikan pertimbangan penting dalam pemberian opini yang tepat atas penyajian

laporan keuangan. Pertimbangan tersebut merupakan pertimbangan profesional yang dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan pemakai laporan keuangan. Konsep materialitas menilai bahwa beberapa hal adalah penting bagi kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. (SA Seksi 312, SPAP, 2011).

SA Seksi 312 dalam SPAP (2011) mendefinisikan materialitas sebagai besarnya nilai yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji dari informasi akuntansi terhadap keadaan yang melingkupinya dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut. Auditor perlu mempertimbangkan risiko audit dan materialitas dalam penerapan standar auditing, khususnya standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan, dan untuk menentukan sifat, saat, dan luas prosedur audit serta dalam mengevaluasi prosedur tersebut. Oleh karena itu, pertimbangan materialitas akan mempengaruhi opini yang akan diberikan.

Auditor harus menggunakan kemahiran profesional secara cermat dan seksama dalam menentukan jenis pemeriksaan yang akan dilaksanakan dan standar yang akan diterapkan terhadap pemeriksaan, menentukan lingkup pemeriksaan, memilih metodologi, menentukan jenis dan jumlah bukti yang akan dikumpulkan, atau dalam memilih pengujian dan prosedur untuk melaksanakan pemeriksaan. Kemahiran profesional harus diterapkan juga dalam melakukan pengujian dan prosedur, serta dalam melakukan penilaian dan pelaporan hasil pemeriksaan (SA Seksi 230, SPAP, 2011).

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan saksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (SA Seksi 230, SPAP, 2011). Skeptisisme profesional harus digunakan dalam setiap tahap audit, termasuk dalam menyatakan pendapat atas penyusunan laporan keuangan dalam semua hal yang material dengan sikap skeptisisme profesional saat menyimpulkan apakah keyakinan memadai dari bukti yang cukup dan tepat diperoleh, mempertimbangkan implikasi pendapat jika tidak memperoleh cukup bukti dan mengevaluasi apakah laporan disusun secara wajar (IAASB, 2010). Oleh karena itu, sikap skeptisisme profesional memiliki hubungan dalam mempertimbangkan tingkat material dan mempengaruhi perumusan pendapat atas laporan keuangan.

Untuk dapat memberikan opini yang akurat, sebagai profesi, auditor harus dapat memberikan pertimbangannya dan menggunakan sikap skeptis dengan baik yang dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut antara lain ialah etika, keahlian, pengalaman, dan situasi yang dihadapi selama penugasan audit.

Hal dasar yang harus diperhatikan oleh auditor adalah etika dalam berprofesi. Pelaksanaan pekerjaan profesional tidak lepas dari etika karena perilaku profesional diperlukan bagi semua profesi agar profesi yang dijalannya mendapat kepercayaan dari masyarakat. *The American Heritage Directory* dalam Gusti dan Ali (2008) menyatakan etika sebagai suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku para anggota dari suatu profesi. Dengan kesadaran etis yang tinggi, maka seorang auditor cenderung profesional dalam tugasnya dan menjalankan tugasnya sesuai dengan kode etik profesi dan standar auditing, sehingga hasil audit yang dilakukan akan lebih menunjukkan keadaan yang sebenarnya.

Keahlian merupakan unsur yang penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai profesional. Hal tersebut ditegaskan dalam standar umum pertama SA Seksi 210, SPAP (2011), "audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai

auditor”. Auditor akan mampu memperoleh dan menganalisa temuan-temuan audit dengan kemampuan profesionalnya dan dapat menarik kesimpulan dengan tepat (Gusti & Ali, 2008).

Pengalaman merupakan salah satu elemen penting dalam tugas audit disamping keahlian yang juga harus dimiliki seorang auditor. Cara memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan antara auditor yang berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman akan berbeda, demikian halnya dalam memberikan kesimpulan audit terhadap obyek yang diperiksa.

Selama masa penugasan audit, auditor mungkin akan menemukan berbagai situasi yang dapat mempengaruhi audit yang sedang dilaksanakan auditor tersebut. Menurut Mulyadi (2011) dalam melaksanakan pekerjaan auditnya, auditor sering menjumpai situasi *irregularities* yang mengandung resiko seperti adanya hubungan istimewa, motivasi manajemen, klien yang tidak kooperatif, klien baru pertama kali diaudit, dan klien bermasalah. Oleh sebab itu, auditor harus selalu waspada jika menghadapi situasi audit yang mengandung risiko tinggi yang banyak mengandung penyajian yang salah terutama salah saji yang material (Mulyadi, 2011).

Berdasarkan uraian yang dikemukakan di atas, maka dilakukanlah penelitian lebih lanjut dengan judul “HUBUNGAN ETIKA PROFESI, KEAHLIAN, PENGALAMAN, DAN SITUASI AUDIT DENGAN KETEPATAN PEMBERIAN OPINI DALAM AUDIT LAPORAN KEUANGAN MELALUI PERTIMBANGAN MATERIALITAS DAN SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR”.

II. TELAHAH PUSTAKA

2.1. Opini Audit

Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. 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 menginformasikan kepada pengguna informasi tentang apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. “Pernyataan pendapat auditor harus didasarkan atas audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing dan atas temuan-temuannya.” (SA Seksi 508, IAPI, 2011).

Terdapat lima tipe pernyataan pendapat yang mungkin diberikan oleh akuntan publik atas laporan keuangan yang diauditnya. Adapun pernyataan tersebut dijelaskan dalam SA Seksi 508, SPAP (2011), yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjas, pendapat kualifikasi, pendapat tidak wajar, dan pernyataan tidak memberikan pendapat.

2.2. Teori Penelitian

2.2.1. Teori Atribusi

Teori atribusi merupakan teori kontemporer yang paling berpengaruh dengan implikasi untuk motivasi akademik (Weiner, 1980 dalam Winarto 2011). Artinya, teori tersebut menekankan gagasan bahwa seseorang termotivasi dengan hasil yang menyenangkan untuk dapat merasa lebih baik akan dirinya sendiri. Atribusi mengacu kepada penyebab suatu kejadian atau hasil yang diperoleh berdasarkan persepsi individu.

Teori ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh dari keahlian dan pengalaman. Dengan keahlian profesional yang dimiliki, auditor harus dapat merumuskan

pendapatnya dengan baik. Untuk mencapai hasil yang diharapkan, auditor harus menggunakan kemahirannya untuk membuat pertimbangan dan menggunakan sikap skeptisnya dengan baik sehingga dapat memperoleh dan mengevaluasi bukti yang memadai untuk ditarikny kesimpulan audit. Oleh karena itu, pencapaian hasil yang diharapkan akan lebih terealisasi.

Keberhasilan atau kegagalan menurut persepsi individu menyebabkan pengharapan untuk terjadinya tindakan di masa mendatang dan menimbulkan emosional. Dalam hal ini, auditor yang memiliki pengalaman yang kurang baik menyebabkan munculnya suatu tindakan untuk lebih baik di akan datang dan akan mengetahui dengan baik bagaimana pertimbangan materialitas dan sikap skeptis harus dilakukan, sehingga dapat memberikan opini yang tepat.

2.2.2. Teori Disonansi Kognitif

Menurut Festinger (1957) dalam Agung (2007) menjelaskan bahwa disonansi kognitif merupakan diskrepansi atau kesenjangan yang terjadi antara dua elemen kognitif yang tidak konsisten, sehingga menimbulkan ketidaknyamanan psikologis. Kognitif merujuk pada setiap bentuk pengetahuan, pendapat, keyakinan, atau perasaan mengenai diri seseorang atau lingkungannya. Elemen-elemen kognitif ini berhubungan dengan hal-hal nyata atau pengalaman sehari-hari di lingkungan dan hal-hal yang terdapat dalam dunia psikologis seseorang (Festinger, 1957 dalam Agung 2007).

Individu akan mencari keselarasan dalam tingkah laku dan keyakinan, serta mencoba untuk menurunkan tekanan dari ketidakkonsistenan dari elemen yang ada. Ketika mengalami disonansi dan terjadi ketidaknyamanan psikologis, maka akan muncul dorongan seseorang untuk mengurangi disonansi ini dan mencapai kondisi yang konsonan, serta juga akan menghindari situasi dan informasi yang dapat meningkatkan disonansi (Festinger, 1957 dalam Agung, 2007).

Teori disonansi kognitif dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan variabel etika dan situasi audit untuk dapat memberikan opini yang tepat dengan penggunaan sikap skeptisisme profesional dan memperhatikan kepentingan publik dalam hal materialitas. Disonansi kognitif terjadi ketika auditor dihadapkan pada tuntutan kode etik atau situasi yang mengandung risiko. Sementara, auditor harus merumuskan suatu pendapat auditnya atas laporan keuangan yang berpengaruh terhadap kepercayaan publik. Oleh sebab itu, auditor akan mencari keselarasan dengan mempertimbangkan tingkat materialitas yang dapat mempengaruhi orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi akuntansi. Auditor juga akan menghindari informasi yang dapat meningkatkan disonansi, sehingga auditor harus menggunakan skeptisisme profesionalnya untuk memperoleh bukti kompeten yang memadai untuk merumuskan suatu pendapat.

2.3. Etika Profesi

Etika dapat didefinisikan sebagai seperangkat prinsip-prinsip moral atau nilai-nilai (Elder *et al.*, 2011), Dalam hal etika, sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan menjalankan atau mengemban profesi tersebut, yang biasa disebut sebagai kode etik. Di dalam kode etik tersebut terdapat muatan-muatan etika, yang pada dasarnya bertujuan untuk melindungi kepentingan anggota dan kepentingan masyarakat yang menggunakan jasa profesi. Terdapat dua sasaran pokok dari kode etik ini yaitu: pertama, kode etik bermaksud melindungi masyarakat dari kemungkinan dirugikan oleh kelalaian

baik secara sengaja ataupun tidak sengaja dari kaum profesional. Kedua, kode etik juga bertujuan melindungi keluhuran profesi tersebut dari perilaku-perilaku buruk orang-orang tertentu yang mengaku dirinya profesional (Veronita, 2012).

2.4. Keahlian

Keahlian merupakan unsur yang penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Hal tersebut ditegaskan dalam standar umum pertama SA Seksi 210, SPAP (2011), “audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”. Auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup perencanaan program kerja pemeriksaan, menyusun program kerja pemeriksaan, melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja pemeriksaan, menyusun berita pemeriksaan, dan laporan hasil pemeriksaan (Praptomo, 2002 dalam Budianas, 2013).

2.5. Pengalaman

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida, 2005). Libby and Frederick (1990) dalam Suraida (2005) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor, semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan-temuan audit. Auditor yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang tidak lazim yang terdapat dalam laporan keuangan, tetapi juga auditor tersebut dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih dengan sedikit pengalaman (Libby dan Frederick, 1990 dalam Hafifah 2012).

2.6. Situasi Audit

Situasi audit adalah dimana dalam suatu penugasan audit, auditor dihadapkan pada keadaan yang mengandung resiko audit rendah (*regularities*) dan keadaan yang mengandung resiko audit yang besar (*irregularities*) (Mulyadi, 2011). *Irregularities* sering diartikan sebagai suatu keadaan dimana terdapat ketidaksengajaan atau kecurangan yang dilakukan dengan sengaja. Situasi *irregularities* antara lain, yaitu (1) *related party transaction*, (2) client misstate (klien melakukan penyimpangan), (3) kualitas komunikasi, (4) Klien baru pertama kali diaudit, dan (5) klien bermasalah (Suraida, 2005).

2.7. Materialitas

SA Seksi 312, SPAP (2011) menjelaskan bahwa pertimbangan materialitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan para pemakai laporan keuangan. Materialitas adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji terhadap keadaan yang melingkupinya mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan atas informasi tersebut (SA Seksi 312, SPAP, 2011).

Menurut Kirana (2010) konsep materialitas merupakan faktor yang penting dalam mempertimbangkan jenis laporan yang tepat untuk diterbitkan dalam keadaan tertentu. Jika ada salah saji yang tidak material dalam laporan keuangan suatu entitas dan pengaruhnya terhadap periode selanjutnya diperkirakan tidak terlalu berarti, maka

dapat dikeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Keadaannya akan berbeda jika jumlah sedemikian besar, sehingga dapat menimbulkan pengaruh yang material dalam laporan keuangan secara keseluruhan. Definisi dari material dalam kaitannya dengan akuntansi dan pelaporan audit adalah suatu salah saji dalam laporan keuangan dianggap material jika pengetahuan atas salah saji tersebut dapat mempengaruhi keputusan para pemakai laporan keuangan yang rasional.

2.8. Skeptisisme Profesional Auditor

Dalam standar umum ketiga dalam PSA No. 04, SA Seksi 230 SPAP (2011) dikatakan “dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama”, yang juga dapat disebut sebagai *due professional care*, yang termasuk di dalamnya sikap skeptisisme profesional yang dituntut dari auditor dengan cermat dan saksama dalam penugasan auditnya.

Dalam SA Seksi 230 SPAP (2011), skeptisisme profesional diartikan sebagai sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis atas bukti audit. Berdasarkan IAASB (2010), skeptisisme profesional pada dasarnya adalah pola pikir. Sebuah pola pikir skeptis mendorong perilaku auditor untuk menerapkan pendekatan mempertanyakan ketika mempertimbangkan informasi dan untuk membentuk kesimpulan. Skeptisisme profesional juga termasuk menjadi waspada, misalnya, bukti audit yang bertentangan dengan bukti audit lain yang diperoleh, atau informasi yang perlu mempertanyakan keandalan dokumen atau tanggapan terhadap pertanyaan yang akan digunakan sebagai bukti audit.

2.9. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Ida Suraida (2005) tentang pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, dan risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini akuntan publik menunjukkan hasil bahwa etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor baik secara parsial maupun secara simultan. Etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun simultan.

Penelitian Sabrina dan Januarti (2012) meneliti tentang pengaruh pengalaman, keahlian, situasi audit, etika, dan gender terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Penelitian ini memberikan bukti bahwa *gender* berpengaruh secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor, dan situasi audit berpengaruh positif dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

Penelitian Veronita (2012) yang munguji pertimbangan tingkat material memperoleh hasil bahwa skeptisisme profesional auditor, situasi audit, dan etika memiliki hubungan positif dengan pertimbangan tingkat materialitas. Sementara, variabel pengalaman audit tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan pertimbangan tingkat materialitas.

2.10. Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Hubungan Etika Profesi dengan Ketepatan Pemberian Opini

Teori disonansi kognitif dapat menjelaskan bahwa timbulnya ketidakkonsistenan pada diri auditor untuk mengikuti atau tidak mengikuti sebagian dari kode etik, serta perbedaan persepsi individu mengenai hal yang etis atau tidak etis dapat menimbulkan ketidakselarasan. Oleh karena itu, jika auditor dapat menjaga keselarasan dalam etika profesinya, ia akan dapat melaksanakan auditnya dengan baik sesuai yang diharuskan dalam kode etik profesi. Hasil penelitian Suraida (2005) menunjukkan secara empiris bahwa faktor etika berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Hasil penelitian tersebut menjadi acuan bagi penulis bahwa etika juga berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

Ha1 : Terdapat hubungan antara etika dengan ketepatan pemberian opini.

2.10.2. Hubungan Keahlian dengan Ketepatan Pemberian Opini

Atribusi menyebabkan diri auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya dengan baik. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk merencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh. Dengan demikian, auditor akan dapat memberikan opini yang akurat. Hasil penelitian Suraida (2005) menyatakan bahwa keahlian mempunyai pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

Ha2 : Terdapat hubungan antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini.

2.10.3. Hubungan Pengalaman dengan Ketepatan Pemberian Opini

Teori atribusi menunjukkan bahwa auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki pengalaman yang baik atau kurang baik selama penugasannya. Hal tersebut menimbulkan suatu tindakan untuk lebih baik di akan datang, sehingga dapat mencapai hasil yang diharapkan. Oleh karena itu, auditor berpengalaman akan mampu merencanakan auditnya dengan baik dan dapat memberikan reaksi yang baik terhadap informasi akuntansi yang dijumpainya. Penelitian Suraida (2005) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

Ha3 : Terdapat hubungan antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini.

2.10.4. Hubungan Situasi Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini

Situasi yang dihadapi selama audit berkaitan dengan risiko audit. Menurut Ida Suraida (2005), risiko dalam auditing menunjukkan bahwa terdapat ketidakpastian dalam pelaksanaan audit, seperti ada ketidakpastian mengenai kompetensi bukti yang diperoleh. Dengan adanya disonansi tersebut, maka auditor cenderung merencanakan dan melaksanakan auditnya lebih baik. Auditor akan lebih berhati-hati dalam memperoleh bukti kompeten dan menganalisis temuan-temuannya, sehingga dapat memberikan opini tepat. Hasil penelitian Ida Suraida (2005) menunjukkan bahwa situasi audit yang mengandung resiko besar berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini. hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

Ha4 : Terdapat hubungan antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini.

2.10.5. Hubungan dengan Ketepatan Pemberian Opini melalui Pertimbangan Materialitas

Penelitian ini juga menguji hubungan variabel independen dengan variabel dependen yang dimediasi oleh pertimbangan materialitas. hipotesis yang diajukan ialah:
 Hb1 : Terdapat hubungan antara etika dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas.

Hb2 : Terdapat hubungan antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas.

Hb3 : Terdapat hubungan antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas.

Hb4 : Terdapat hubungan antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas.

2.10.6. Hubungan dengan Ketepatan Pemberian Opini melalui Skeptisisme Profesional Auditor

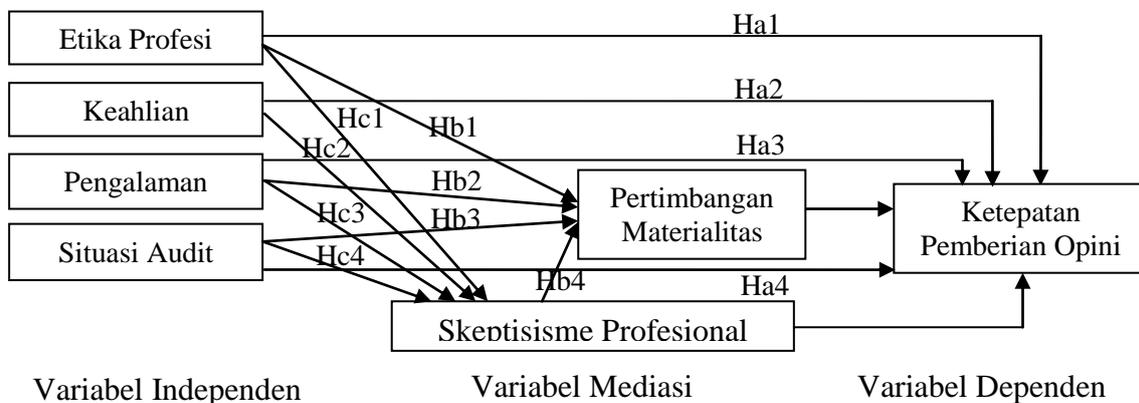
Penelitian lebih lanjut, hubungan variabel independen dengan variabel dependen dimediasi oleh skeptisisme profesional auditor. hipotesis yang diajukan ialah:

Hc1 : Terdapat hubungan antara etika dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor.

Hc2 : Terdapat hubungan antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor.

Hc3 : Terdapat hubungan antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor.

Hc4 : Terdapat hubungan antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor.



Gambar 1. Model Penelitian

III. METODE PENELITIAN

3.1. Populasi dan Sampel

Populasi penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di KAP yang terdaftar pada Direktori IAPI tahun 2013 di kota Batam, Pekanbaru, dan Palembang. Seluruh populasi akan dijadikan sampel karena peneliti mengharapkan tingkat pengembalian kuesioner yang tinggi. Berdasarkan Direktori IAPI tahun 2013, terdapat 18 KAP yang akan menjadi objek penelitian.

3.2. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang peneliti gunakan adalah data primer dengan menggunakan kuesioner yang disebarakan ke KAP yang terdaftar pada Direktori IAPI tahun 2013 di kota Batam, Pekanbaru, dan Palembang dengan jumlah kuesioner sebanyak 90 eksemplar. Kuesioner ditujukan kepada kepada partner, manajer, auditor senior, dan staf asisten dengan jumlah kuesioner sebanyak 5 eksemplar untuk setiap KAP yang dituju.

3.3. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

3.3.1. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pemberian opini dalam audit laporan keuangan. Opini tersebut ialah pendapat yang diberikan oleh auditor mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip dasar akuntansi yang berterima umum di Indonesia. Instrumen penelitian yang digunakan ialah intrumen penelitian Sabrina dan Januarti (2012). Indikator reflektif yang digunakan ialah melalui pemberian opini yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam berbagai opini dengan 5 ilustrasi yang diberikan. Jawaban responden akan dinilai menggunakan *dummy*, yaitu (1) apabila jawaban tepat dan (0) apabila tidak tepat.

3.3.2. Variabel Independen

3.3.2.1. Etika Profesi

Etika yang dimaksud pada penelitian ini adalah suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku akuntan publik. Instrumen penelitian yang digunakan ialah intrumen penelitian Sabrina dan Januarti (2012). Indikator penilaian etika pada penelitian ini merupakan indikator reflektif berupa tiga ilustrasi dan pernyataan-pernyataan yang tertera pada masing-masing ilustrasi dengan pengukuran menggunakan skala *likert* lima poin.

3.3.2.2. Keahlian

Keahlian dalam penelitian ini merupakan keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor dalam menyelesaikan pemeriksaan laporan keuangan. Indikator reflektif keahlian pada penelitian ini ialah berupa pernyataan untuk mengetahui kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki auditor selama ia bekerja di KAP, serta sertifikasi atau pengakuan resmi yang dimiliki sesuai keahliannya. Instrumen penelitian yang digunakan ialah intrumen penelitian Sabrina dan Januarti (2012). Skala pengukuran menggunakan skala *likert* lima poin.

3.3.2.3. Pengalaman

Pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik. Instrumen penelitian yang digunakan ialah intrumen penelitian Sabrina dan Januarti (2012). Variabel pengalaman ini diukur dengan indikator formatif banyaknya jumlah penugasan yang telah diselesaikan selama menjalani profesi auditor.

3.3.2.4. Situasi Audit

Kondisi penugasan audit saat auditor dihadapkan pada keadaan yang mengandung resiko audit rendah dan keadaan yang mengandung resiko audit tinggi. Instrumen penelitian yang digunakan ialah intrumen penelitian Sabrina dan Januarti

(2012). Indikator reflektif untuk situasi audit menggunakan lima ilustrasi. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* lima poin.

3.3.3. Variabel Mediasi

3.3.3.1. Pertimbangan Materialitas

Pertimbangan materialitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor mengenai materialitas. Instrumen penelitian yang digunakan ialah instrumen penelitian Veronita (2012). Indikator reflektif pertimbangan materialitas menggunakan serangkaian pertanyaan dengan pengukuran menggunakan skala *likert* lima poin.

3.3.3.2. Skeptisisme Profesional Auditor

Skeptisisme profesional ialah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis atas bukti audit. Indikator reflektif diukur berdasarkan tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, pemeriksaan tambahan, dan konfirmasi langsung. Instrumen penelitian yang digunakan ialah instrumen penelitian Sabrina dan Januarti (2012). Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* lima poin.

3.4. Metode Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square* (PLS) dengan bantuan program SmartPLS 2.0 M3. Dalam Latan dan Ghozali (2012) dijelaskan bahwa PLS merupakan pendekatan alternatif yang bergeser dari pendekatan SEM berbasis *covariance* menjadi berbasis *variance*. Analisis pengaruh mediasi dapat dilakukan dengan prosedur yang dikembangkan oleh Sobel (1982) dan dikenal dengan uji Sobel (*Sobel test*).

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Pengujian *Outer Model*

4.1.1. Uji Validitas Data

Dalam pengujian validitas, ukuran indikator reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan variabel laten yang ingin diukur, serta nilai AVE dan *Communalty* lebih besar dari 0,50. Namun, untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,50 sampai 0,60 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghozali 2011).

Tabel 1. *Outer Loadings*

Indikator	Model Awal	Modifikasi	Indikator	Model Awal	Modifikasi
ETA1	-0.0820		PM08	0.0343	
ETA2	-0.1209		PM09	0.9697	0.9713
ETA3	-0.0462		PM10	0.9500	0.9524
ETB1	0.7688	0.7988	PM11	0.9584	0.9566
ETB2	0.8436	0.8701	PM12	0.6996	0.7114
ETB3	0.7605	0.7648	SKA1	0.2476	
ETC1	0.8150	0.8085	SKA2	0.8462	0.8429
ETC2	0.8557	0.8413	SKA3	0.9778	0.9817
ETC3	0.4228		SKA4	0.0799	

KA1	0.9010	0.9474	SKA5	0.0612	
KA2	0.8725	0.9375	SKB1	0.0246	
KA3	0.4912		SKB2	0.1402	
OP1	0.8718	0.8848	SKB3	0.8960	0.9019
OP2	0.4118		SKB4	0.8703	0.8694
OP3	0.6736	0.6709	SKB5	0.8640	0.8618
OP4	0.0167		SKC1	0.2688	
OP5	0.8105	0.8268	SKC2	0.1364	
PG1	1.0000	1.0000	SKC3	0.9518	0.9524
PM01	0.3181		SKC4	0.9652	0.9670
PM02	0.0562		SKC5	0.9366	0.9377
PM03	-0.0653		ST1	0.6421	0.6378
PM04	0.7972	0.7970	ST2	0.8133	0.8153
PM05	0.9029	0.9013	ST3	0.7982	0.7982
PM06	0.9697	0.9713	ST4	0.6804	0.6820
PM07	0.8965	0.8957	ST5	0.7606	0.7604

Pada tabel 1 di atas menunjukkan bahwa indikator ETA1, ETA2, ETC3, KA3, OP2, OP4, PM1, PM2, PM3, PM8, SKA1, SKA4, SKA5, SKB1, SKB2, SKC1, dan SKC2 memiliki nilai loadings tidak lebih besar dari 0,50, sehingga indikator tersebut tidak dapat mengukur konstruksinya dengan baik. Indikator tersebut harus dieleminasi dari model analisis dan dilakukan estimasi ulang. Oleh karena itu, indikator pada model modifikasi yang akan digunakan dalam analisis.

Tabel 2. AVE dan *Communality*

	AVE	Communality	Keterangan
ETIKA	0.6683	0.6683	Valid
KEAHLIAN	0.8882	0.8882	Valid
OPINI AUDIT	0.6389	0.6389	Valid
PENGALAMAN	0	1	Indikator Formatif
PERTIMBANGAN MATERIALITAS	0.8081	0.8081	Valid
SITUASI	0.5504	0.5504	Valid
SKEPTISISME	0.8385	0.8385	Valid

Tabel 3. *Latent Variable Correlations*

	ETIKA	KEAHLIAN	OPINI AUDIT	PENGALAMAN	PRTB. MTRL	SITUASI	SKEPTISISME
ETIKA	0.8175						
KEAHLIAN	0.4303	0.9424					
OPINI AUDIT	0.6836	0.6253	0.7993				
PENGALAMAN	0.2698	0.3966	0.5346	1.0000			
PERTIMBANGAN MATERIALITAS	0.4876	0.5934	0.7496	0.3472	0.8989		
SITUASI	0.2167	-0.0779	0.2386	0.0201	-0.0163	0.7419	
SKEPTISISME	0.5000	0.2983	0.7191	0.2765	0.4891	0.3438	0.9157

Berdasarkan tabel 2 dapat dilihat nilai AVE dan Commuality lebih besar dari 0,50, sehingga validitas konvegen telah terpenuhi. Sementara, Validitas diskriminan diperoleh apabila akar AVE lebih besar dari korelasi dengan konstruk lainnya, maka model memiliki validitas diskriminan yang baik (Ghozali, 2011). Pada Tabel 3 dapat dilihat bahwa akar AVE setiap konstruk memiliki korelasi lebih besar dibanding korelasi dengan konstruk lainnya. Dapat disimpulkan bahwa validitas diskriminan telah terpenuhi. Sementara, variabel pengalaman menggunakan indikator formatif, sehingga tidak termasuk dalam uji validitas.

4.1.2. Uji Reliabilitas Data

Dari uji reliabilitas data yang dilakukan, diperoleh hasil sebagai berikut.

Tabel 4. Composite Reliability

	Composite Reliability	Keterangan
ETIKA	0.9095	Reliabel
KEAHLIAN	0.9408	Reliabel
OPINI AUDIT	0.8397	Reliabel
PENGALAMAN	0	Indikator Formatif
PERTIMBANGAN MATERIALITAS	0.9709	Reliabel
SITUASI	0.8585	Reliabel
SKEPTISISME	0.9764	Reliabel

Konstruk dinyatakan reliabel jika nilai *composite reliability* diperoleh lebih besar dari 0,70 (Ghozali, 2011). Oleh karena itu, berdasarkan tabel 4, dapat disimpulkan konstruk dalam penelitian ini memiliki reliabilitas yang baik. Sementara, pengalaman menggunakan indikator formatif, sehingga tidak termasuk dalam pengujian reliabilitas.

4.1.3. Pengujian Inner Model

Pengujian *inner model* atau model struktural dievaluasi berdasarkan nilai *R-square*. Nilai *R-square* menginterpretasikan bahwa konstruk endogen mampu dijelaskan oleh konstruk eksogen sebesar nilai persentasi yang diperoleh.

Tabel 5. R Square

	R Square
ETIKA	
KEAHLIAN	
OPINI AUDIT	0.8553
PENGALAMAN	
PERTIMBANGAN MATERIALITAS	0.3884
SITUASI	
SKEPTISISME	0.3421

Berdasarkan pada tabel 5, model yang mempengaruhi opini audit memberikan nilai sebesar nilai *R-square* sebesar 0.8553 dapat diinterpretasikan bahwa variabel opini audit dapat dijelaskan oleh konstruk lainnya sebesar 85,53%. Nilai *R square* untuk variabel pertimbangan materialitas diperoleh sebesar 0,3884. Hasil ini menunjukkan bahwa sebesar 38,84% variabel pertimbangan materialitas dapat dijelaskan oleh variabel etika, pengalaman, situasi, dan skeptisisme. Sementara, sebesar 34,21% variabel skeptisisme dijelaskan oleh variabel etika, keahlian, pengalaman, dan situasi..

4.1.4. Pengujian Hipotesis Hubungan Langsung

Pengujian hipotesis hubungan langsung diuji menggunakan fungsi *bootstrapping* pada SmartPLS 2.0 M3. Nilai *original sample* yang diperoleh menunjukkan arah hubungan dengan variabel laten endogen. Pengujian hipotesis yang diajukan dapat dilihat dari besarnya t statistik terhadap t table dengan tingkat signifikansi ditentukan sebesar 5%, yaitu 1,96. Jika nilai t statistik lebih besar dari nilai t table, maka hipotesis yang diajukan dapat diterima.

Tabel 6. Path Coefficients

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
ETIKA -> OPINI AUDIT	0.2219	0.2267	0.0904	0.0904	2.4557
KEAHLIAN -> OPINI AUDIT	0.1757	0.1631	0.0850	0.0850	2.0663
PENGALAMAN -> OPINI AUDIT	0.2079	0.2102	0.0700	0.0700	2.9690
SITUASI -> OPINI AUDIT	0.0984	0.0951	0.0636	0.0636	1.5481

Pada tabel 6 di atas menunjukkan bahwa etika profesi (Ha1), keahlian (Ha2), dan pengalaman (Ha3) memiliki hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini audit. Artinya, semakin mengikuti kode etik profesi, memiliki keahlian yang baik, dan berpengalaman seorang auditor, maka akan semakin tepat opini yang diberikan. Sementara, situasi audit (Ha4) tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini.

4.1.5. Pengujian Hipotesis melalui Mediasi Pertimbangan Materialitas

hipotesis yang diajukan dapat dilihat dari besarnya sobel t statistik dibandingkan dengan t tabel, dengan tingkat signifikansi ditentukan sebesar 5%, yaitu 1,96. Jika nilai sobel t statistik lebih besar dari nilai t table, maka hipotesis diterima.

Tabel 7. Uji Sobel (Pertimbangan Materialitas)

	VI -> Med (A)	Med -> DV (B)	SE A	SE B	Sobel T Statistik
ETIKA	0.3070	0.3148	0.1233	0.0973	1.9732
PENGALAMAN	0.1687	0.3148	0.1444	0.0973	1.0988
SITUASI	-0.2104	0.3148	0.1278	0.0973	1.4673
SKEPTISISME	0.3613	0.3148	0.1443	0.0973	1.9801

Pada tabel 7 di atas menunjukkan bahwa etika profesi (Hb1) dan skeptisisme profesional (Hb4) memiliki hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui pertimbangan materialitas. Artinya, tingginya kesadaran etis dan semakin skeptis seorang auditor, maka akan dapat memberikan pertimbangan yang baik pula, dan pada akhirnya akan dapat memberikan opini yang tepat. Sementara, pengalaman (Hb2) dan situasi audit (Hb3) tidak memperoleh pengaruh mediasi pertimbangan materialitas yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini.

4.1.6. Pengujian Hipotesis melalui Mediasi Skeptisisme Profesional Auditor

Pengujian hipotesis yang diajukan dapat dilihat dari besarnya sobel t statistik dibandingkan dengan t tabel, dengan tingkat signifikansi ditentukan sebesar 5%, yaitu 1,96. Jika nilai sobel t statistik lebih besar dari nilai t table, maka hipotesis diterima.

Tabel 8. Uji Sobel (Skeptisisme Profesional Auditor)

	VI -> Med (A)	Med -> DV (B)	SE A	SE B	Sobel T Statistik
ETIKA	0.3566	0.3104	0.1289	0.0884	2.1731
KEAHLIAN	0.1148	0.3104	0.1182	0.0884	0.9361
PENGALAMAN	0.1293	0.3104	0.1487	0.0884	0.8440
SITUASI	0.2729	0.3104	0.1134	0.0884	1.9851

Pada tabel 8 di atas menunjukkan bahwa variabel etika (Hc1) dan situasi audit (Hc4) memiliki hubungan positif yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional. Artinya, kesadaran etis yang tinggi menuntut auditor untuk mempertahankan sikap skeptisnya, sedangkan situasi audit dengan risiko yang lebih besar akan meningkatkan skeptisisme seorang auditor yang pada akhirnya akan mempengaruhi ketepatan pemberian opini yang akan. Sementara, keahlian (Hc2) dan pengalaman (Hc3) tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor

Dengan demikian, hasil penelitian penulis ada yang mendukung dan ada yang tidak mendukung penelitian terdahulu baik penelitian Suraida (2005), Sabrina dan Januarti (2012), maupun Veronita (2012).

V. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data yang dilakukan, dapat diambil kesimpulan bahwa etika profesi (Ha1), keahlian (Ha2), dan pengalaman (Ha3) memiliki hubungan langsung dengan ketepatan pemberian opini akuntan publik. Pengujian selanjutnya dengan mediasi pertimbangan materialitas menunjukkan bahwa etika profesi (Hb1) dan skeptisisme profesional (Hb4) memiliki hubungan yang signifikan dengan ketepatan opini akuntan publik melalui pertimbangan materialitas. sementara, pengujian dengan mediasi skeptisisme profesional auditor menunjukkan bahwa variabel etika (Hc1) dan situasi audit (Hc4) yang memiliki hubungan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor.

Keterbatasan dalam penelitian ini ialah : (1) Sampel yang digunakan hanya dapat menggeneralisir opini akuntan publik yang mewakili akuntan publik yang berkerja di Kantor Akuntan Publik di Batam, Pekanbaru, dan Palembang, (2) Penelitian ini hanya menggunakan metode survai melalui kuesioner, tanpa melakukan wawancara atau pun terlibat langsung dalam aktivitas instansi, sehingga hasil yang diperoleh hanya berdasarkan pada data yang terkumpul melalui instrumen secara tertulis, dan (3) Penelitian ini hanya menggunakan empat variabel independen dan dua variabel mediasi yang hanya mampu menjelaskan pengaruh ketepatan pemberian opini dalam audit laporan keuangan sebesar sebesar 85,53%, sedangkan sisanya sebesar 14,47% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini. Adapun saran bagi peneliti selanjutnya ialah : (1) Diharapkan dapat memperluas objek penelitian agar lebih

menggeneralisir pandangan akuntan publik mengenai ketepatan pemberian opini dalam audit laporan keuangan, (2) Diharapkan dapat menambah metode pengumpulan data baik berupa wawancara atau observasi, sehingga dapat mengetahui keadaan responden yang sebenarnya, dan (3) Diharapkan dapat mengembangkan penelitian yang telah dilakukan ini, yaitu dengan meneliti variabel lain, seperti independensi, peran *gender*, *audit delay* dan variabel lainnya yang diduga juga memiliki hubungan terhadap ketepatan pemberian opini dalam audit laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agung, Mangaraja. 2007. "Disonansi Kognitif". *Literatur*. Fakultas Psikologi, Universitas Indonesia.
- Budianas, Nanang. 2013. *Pengertian Keahlian Auditor*. (online) <http://nanangbudianas.blogspot.com/2013/03/pengertian-keahlian-auditor.html>. (diakses Maret 2013)
- Elder, Randal J., et al. 2011. *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*, Buku 1. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. 2011. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square: Edisi 3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusti, Maghfirah dan Syahril Ali. 2008. "Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik". *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XI*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik 31 Maret 2011*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- International Auditing and Assurance Standards Board. 2010. *International Standard on Auditing 200: Overall Objectives of The Independent Auditor and The Conduct of An Audit in Accordance with International Standards on Auditing*. International Federation of Accountants.
- Kirana, Annisa Lucia. (t.th.). "Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Laporan Keuangan (pada Kantor Akuntan Publik Komisariat Wilayah Bandung)". *Jurnal*. Universitas Komputer Indonesia.
- Nasution, Hafifah. 2012. "Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian terhadap Skeptisisme Profesional dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan". *Jurnal*. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta
- Mulyadi. 2011. *Auditing*, Edisi Enam. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Sabrina K. dan Indira Januarti. 2012. "Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, dan Gender Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor (Studi Kasus pada KAP Big Four di Jakarta)". *Jurnal Sistem Informasi, Etika dan Auditing SNA XV*.
- Suraida, Ida. 2005. "Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik". *Sosiohumaniora*. Vol. 7 No. 3.
- Winarto, Joko. 2011. *Teori Atribusi Berner Weiner dan Implementasinya dalam Pembelajaran*. (online) <http://edukasi.kompasiana.com/2011/03/12/teori-atribusi-berner-weiner-dan-implementasinya-dalam-pembelajaran-346951.html>. (diakses tanggal 28 April 2013)