

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 *Due Professional Care*

###### 2.1.1.1 Pengertian *Due Professional Care*

Siti Kurnia dan Ely Suhayati (2013:42) mendefinisikan *due professional care* sebagai berikut:

“Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama menekankan tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan”.

Sementara itu, Hery (2017:299) menyatakan *due professional care* adalah :

“Sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional yang mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap dan bertindak secara hati-hati, menyeluruh dan tepat waktu sesuai dengan persyaratan penugasan”.

Menurut (Rani Febrianti, 2015) *Due Professional Care* ialah:

“*Due professional care* merupakan kecermatan dan seksama, dimana kecermatan dan keseksamaan akan menuntun auditor pada sikap skeptisme professional, dimana auditor harus bersikap kritis, menanyakan apa yang menurut auditor tersebut mencurigakan dan juga mengevaluasi setiap bukti yang telah didapatkan oleh auditor”

Pada penelitian yang dilakukan oleh Willian dan Ketut (2015) menyatakan bahwa *due professional care* merupakan “sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam

tugas, tidak ceroboh dalam melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggung jawab.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *due professional care* merupakan sikap yang menuntut auditor untuk selalu cermat dan seksama serta berhati-hati dalam mengevaluasi dan menilai bukti audit guna menjalankan tanggung jawabnya berdasarkan pada standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

Dalam pernyataan yang dikemukakan oleh Arens (2017:36) yaitu :

“Auditor memiliki keharusan secara professional dalam melaksanakan kewajibannya dengan cermat serta mencegah diri dari adanya potensi kelalaian dan sikap mudah percaya. Auditor tetap harus awas terhadap keadaan yang memungkinkan terjadinya salah saji akibat adanya manipulasi serta bersikap cermat terhadap bukti audit yang diperoleh.”

Selain itu dalam penelitian yang dilakukan oleh Febria (2018) *Due Professional Care* juga sangat diperlukan untuk dilakukan oleh akuntan publik dalam melakukan evaluasi laporan keuangan, juga sangat perlu pada awal pengambilan keputusan terhadap ancaman pekerjaan yang dilaksanakan. Dengan adanya kapabilitas seperti sikap waspada, cermat, dan selalu berpikir kritis terhadap bukti yang ada, akuntan publik akan memiliki kepercayaan yang cukup dalam menghasilkan pendapat audit yang handal serta mengembangkan kepercayaan pada para pemakai laporan keuangan dalam memakai laporan keuangan untuk mengambil keputusan manajerial.

Selanjutnya, faktor yang tidak kalah penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mempengaruhi ketepatan pemberian opini ialah sikap *due professional care* yang mengarah pada kemahiran profesional yang cermat dan

seksama. Sikap kemahiran profesional mewajibkan auditor untuk selalu berpikir kritis terhadap bukti audit yang ditemukannya. *Due professional care* ialah hal penting yang harus diaplikasikan oleh semua akuntan publik untuk terlaksananya pemberian opini audit yang layak dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya.

#### **2.1.1.2 Tujuan *Due Professional Care***

Pada penelitian yang dilakukan oleh Pancawati dan Rachmawati (2012) menyatakan bahwa tujuan dari *due professional care* secara seksama “dapat menguatkan auditor untuk memiliki kepercayaan yang cukup mengenai laporan keuangan yang bebas dari salah saji material akibat tindak penyelewengan.”

Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) menyatakan bahwa:

“kemahiran professional memberikan garansi mengenai standar profesi minimum terlaksana, memperadabkan kredibilitas profesional, memunculkan sikap jujur serta professional, peduli terhadap akibat sosial, juga melaporkan ciri-ciri penyelewengan serta berakibat pada naiknya nilai ekonomis jasa audit dan citra pekerjaan audit.”

Selanjutnya Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) memaparkan bahwa:

“Tujuan auditor melaksanakan tugasnya secara cermat dan seksama ialah agar aktifitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat tidak cermatnya proses audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit sendiri.”

Penerapan *due professional care* dengan cermat dan seksama menginginkan dilaksanakannya evaluasi secara kritis dan menyeluruh pada semua derajat pemeriksaan terhadap kegiatan yang dilakukan dan terhadap peninjauan yang dibuat oleh siapa saja yang mendukung proses audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya mengharuskan auditor memakai kebijakan audit yang ada, tetapi

juga bagaimana kebijakan tersebut diaplikasikan dan dikoordinasikan (Mulyadi, 2013:27)

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tujuan dari sikap *due professional care* ialah agar akuntan publik memiliki keyakinan yang cukup atas proses evaluasi laporan keuangan klien. Hal tersebut sangatlah penting agar auditor dapat memberikan opini yang tepat dan tidak menyesatkan sehingga laporan keuangan bebas dari indikasi salah saji material karena kecurangan maupun kesalahan selama proses penyusunan laporan keuangan oleh klien.

### **2.1.1.3 Indikator *Due Professional Care***

Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) menyebutkan bahwa indikator dari sikap *due professional care* ialah:

- 1) Adanya penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja
- 2) Berfikir terus menerus, bertanya dan mempertanyakan
- 3) Membuktikan kesalahan dari bukti audit yang diperoleh.
- 4) Waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif
- 5) Mempunyai sikap yang dapat dipercaya dalam mengaudit laporan keuangan
- 6) Mempunyai kompetensi dalam mengaudit laporan keuangan.
- 7) Mempunyai sikap kehati hatian dalam mengaudit laporan keuangan.

### **2.1.1.4 Karakteristik *Due Professional Care***

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:42) memaparkan bahwa terdapat 2 karakteristik *due professional care* yaitu :

- 1) Skeptisisme Profesional  
Yaitu tindakan yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit.
- 2) Keyakinan yang Memadai  
Merupakan tanggapan auditor atas kesimpulan mengenai laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan ataupun kecurangan.

Selanjutnya, menurut (Annisa & Wirakusuma, 2016) terdapat dua karakteristik pada *due professional care* yaitu:

“*Due professional care* memiliki dua karakteristik yaitu skeptisme profesional dan keyakinan yang memadai, *Due professional care* ialah suatu hal penting yang wajib diterapkan kepada auditor sehingga akan tercapainya kualitas audit yang memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya”.

Menurut pemaparan diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa ada 2 karakteristik dalam sikap *due professional care* yaitu skeptisme profesional dan keyakinan yang memadai.

## 2.1.2 Bukti Audit

### 2.1.2.1 Pengertian Bukti Audit

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:118) menyatakan bahwa bukti audit adalah :

“Setiap informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi (asersi) yang diaudit disajikan dengan sesuai dengan kriterianya”.

Sementara itu Hadi, dkk. (2019:24) mendefinisikan bukti audit sebagai berikut :

“Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung data yang disajikan dalam laporan keuangan yang terdiri dari data akuntansi dan informasi pendukung lainnya, yang digunakan auditor sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2017:180)

menyatakan bahwa bukti audit adalah:

*“Evidence is any information used by the auditor to determine whether the information being audited is stated in accordance with the established criteria.”*

Bukti audit merupakan setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit dinyatakan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan pada uraian diatas, penulis menarik kesimpulan bahwa bukti audit ialah informasi yang mendukung data maupun fakta yang digunakan oleh auditor untuk memberikan opininya dalam pemeriksaan laporan keuangan klien.

Hadi, dkk. (2019) menyatakan bahwa bukti audit merupakan bukti yang cukup jika memenuhi hal berikut:

- 1) Berhubungan dengan jumlah (kuantitas) apakah jumlah tersebut representatif atau tidak.
- 2) Faktor yang menentukan :
  - a) Faktor materialitas dan risiko
    - 1) Semakin material semakin banyak bukti diperlukan
    - 2) Semakin berisiko akun/SPI semakin banyak bukti diperlukan
  - b) Faktor ekonomis dan efisiensi: memperhitungkan biaya manfaat
  - c) Banyaknya dan karakteristik populasi: semakin besar populasi semakin banyak bukti
  - d) Bukti yang kompeten

### **2.1.2.2 Jenis-jenis Bukti Audit**

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder., et al. (2017:185) menjelaskan jenis-jenis bukti audit yaitu:

- 1) Pemeriksaan Fisik
 

Pemeriksaan fisik merupakan pemeriksaan atau penghitungan yang dilakukan oleh auditor atas asset berwujud. Jenis bukti audit ini sering kali dikaitkan dengan persediaan kas, namun dapat pula diterapkan untuk memverifikasi surat-surat berharga, piutang dagang dan asset

tetap. Pemeriksaan fisik merupakan sarana langsung untuk memverifikasi apakah suatu asset benar-benar ada (tujuan keberadaan), dan ketingkat yang lebih kecil apakah asset-asset yang telah dicatat (tujuan kelengkapan). Pemeriksaan fisik dianggap sebagai salah satu bukti audit yang paling andal dan berguna. Umumnya pemeriksaan fisik merupakan alat yang objektif untuk menentukan kuantitas maupun gambaran asset tersebut. Dalam beberapa kasus, pemeriksaan fisik juga merupakan metode yang berguna untuk mengevaluasi kondisi atau kualitas suatu asset.

## 2) Konfirmasi

Konfirmasi merupakan jawaban lisan atau tertulis yang diterima dari pihak ketiga yang independen untuk melakukan verifikasi atas keakuratan informasi yang diminta oleh auditor. Permintaan tersebut diberikan kepada klien, dan klien meminta kepada pihak ketiga yang independen untuk menjawab langsung kepada auditor tersebut. Karena konfirmasi berasal dari sumber independen klien, maka bukti ini sangat dihargai dan sering kali digunakan. Namun, konfirmasi ini relatif mahal untuk didapatkan dan dapat menimbulkan ketidaknyamanan bagi mereka yang diminta untuk menjawabnya. Sehingga konfirmasi tidak dapat digunakan dalam segala kondisi yang tidak memungkinkan. Karena keandalan yang tinggi, auditor biasanya mendapatkan jawaban tertulis dari pada jawaban lisan ketika konfirmasi ini dilakukan. Auditor dalam memutuskan apakah akan menggunakan konfirmasi bergantung pada tingkat keandalan yang dibutuhkan dari situasi tersebut, serta alternatif bukti yang tersedia. Biasanya, konfirmasi jarang digunakan dalam pengauditan atas tambahan asset tetap karena dapat diverifikasi secara memadai dengan menggunakan dokumentasi dan pemeriksaan fisik. Standar audit menentukan dua jenis permintaan konfirmasi, yaitu konfirmasi positif dan konfirmasi negatif. Sebuah konfirmasi positif meminta penerima untuk menjawab pertanyaan dalam suatu kondisi.

Ketika auditor tidak menerima jawaban atas konfirmasi positif, biasanya auditor akan mengirim permintaan konfirmasi kedua atau ketiga dan dalam beberapa kasus meminta klien untuk menghubungi pihak ketiga yang independen dan memintanya untuk menjawab permintaan auditor. Konfirmasi negatif, penerima hanya diminta untuk merespon bilamana informasi yang diberikan salah, dan tidak ada pengujian tambahan yang dilakukan untuk permintaan yang tidak direspon. Akibatnya konfirmasi negatif menghasilkan bukti audit yang kurang andal dibandingkan dengan konfirmasi positif.

## 3) Dokumentasi

Dokumentasi adalah pemeriksaan auditor mengenai dokumen-dokumen dan catatan klien untuk membuktikan informasi yang harus, atau sebaliknya, dimasukkan dalam laporan keuangan. Dokumen yang diuji oleh auditor adalah catatan-catatan yang digunakan oleh klien untuk memberikan informasi untuk menjalankan usahanya dengan cara terstruktur, dan dapat tersaji secara tertulis di atas kertas dalam bentuk

elektronik atau media lainnya. Dokumentasi secara luas digunakan sebagai bahan bukti audit karena biasanya telah tersedia dengan biaya yang relatif murah. Terkadang, ini merupakan satu-satunya bukti memadai yang tersedia. Dokumen dapat terbagi kedalam dokumen internal dan eksternal. Sebuah dokumen internal telah disiapkan dan digunakan dalam organisasi klien dan disimpan tanpa pernah keluar ke pihak lain. Contohnya adalah salinan faktur penjualan, catatan waktu kerja karyawan dan laporan penerimaan persediaan. Sebuah dokumen eksternal telah ditangani oleh seseorang di luar organisasi klien dan berakhir ditangan klien. Contohnya, adalah tagihan pemasok, wesel bayar yang dibatalkan, dan polis asuransi. Ketika auditor menggunakan dokumentasi untuk mendukung perlakuan atas pencatatan dan jumlah, proses ini dinamakan vouching. Auditor menelusuri dari laporan penerimaan ke jurnal pembelian untuk memenuhi tujuan kelengkapan, hal ini dinamai penelusuran tracing.

#### 4) Prosedur Analitis

Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan keterkaitan untuk menilai apakah saldo-saldo akun atau data lain yang muncul telah disajikan secara wajar dibandingkan dengan perkiraan auditor. Prosedur analitis biasanya digunakan secara luas dan dalam praktiknya, dan penggunaannya telah meningkat dengan adanya komputer yang menjalankan perhitungan tersebut. Dewan standar audit menyimpulkan bahwa prosedur analitis sangat penting sehingga prosedur ini diharuskan selama fase perencanaan dan penyelesaian atas semua audit

#### 5) Tanya jawab dengan klien

Tanya jawab merupakan diperolehnya jawaban tertulis atau informasi dari klien sebagai jawaban atas pertanyaan yang diberikan auditor.

Meskipun bukti yang andal diperoleh dari klien melalui Tanya jawab, namun biasanya bukti ini tidak cukup untuk menarik kesimpulan karena tidak berasal dari sumber yang independen dan dapat bias sesuai dengan keinginan klien. Oleh karena itu, ketika auditor mendapatkan bukti melalui Tanya jawab, biasanya juga penting untuk mendapatkan bukti-bukti pendukung lainnya melalui prosedur lain. Bukti pendukung merupakan buti tambahan untuk mendukung bukti awal.

#### 6) Penghitungan ulang

Penghitungan ulang mencakup pengecekan ulang atas contoh-contoh perhitungan yang dilakukan oleh klien. Pengecekan ulang atas perhitungan klien terdiri dari pengujian atas keakuratan matematis klien dan mencakup prosedur-prosedur. Sebagian besar penghitungan ulang yang dilakukan oleh auditor saat ini dilakukan dengan program komputer audit.

#### 7) Pengerjaan ulang

Pengerjaan ulang merupakan pengujian yang dilakukan oleh seorang auditor independen terhadap prosedur pembukuan atau pengendalian yang awalnya dilakukan sebagai bagian dari pembukuan entitas dan sistem pengendalian internal. Penghitungan ulang mencakup

pengecekan ulang atas sistematis, ulang atas matematis, sedangkan pengerjaan ulang mencakup pengecekan atas prosedur lain.

#### 8) Pengamatan

Pengamatan adalah penggunaan panca indera untuk menilai aktivitas-aktivitas klien. Sepanjang melakukan penugasan terhadap klien, auditor mendapatkan kesempatan untuk menggunakan panca indera mereka, penglihatan, pendengaran, sentuhan dan penciuman untuk mengevaluasi banyak hal.

### 2.1.2.3 Indikator Bukti Audit

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2017:183) menjelaskan bahwa keadilan dan kesesuaian bukti audit dapat dilihat dari enam karakteristik berikut :

- 1) Independensi penyedia bukti  
Bukti yang didapat di luar entitas lebih meyakinkan daripada yang diperoleh dari dalam. Dalam proses audit, contohnya dokumen yang berasal dari luar organisasi klien seperti polis asuransi dianggap lebih dapat diandalkan daripada dokumen yang berasal dari dalam perusahaan.
- 2) Efektifitas pengendalian internal klien  
Ketika pengendalian internal klien efektif, bukti audit yang diperoleh lebih handal dibanding pengendalian internal klien yang tidak efisien dan efektif.
- 3) Pengetahuan langsung auditor  
Bukti yang diperoleh secara langsung oleh auditor melalui pemeriksaan fisik, pengamatan dan perhitungan ulang serta pemeriksaan lebih handal dibanding informasi yang diperoleh secara tidak langsung.
- 4) Kualifikasi individu yang menyediakan informasi  
Meskipun sumber penyedia informasi bersifat independen, bukti tersebut tidak dapat diandalkan kecuali jika secara individu memenuhi syarat. Juga, bukti audit yang diperoleh secara langsung oleh auditor mungkin tidak dapat diandalkan jika auditor tidak memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bukti.
- 5) Tingkat Objektivitas  
Bukti yang objektif tentu lebih diandalkan daripada bukti yang membutuhkan penilaian yang cukup untuk menentukan apakah bukti tersebut benar.
- 6) Ketepatan Waktu  
Ketepatan waktu bukti audit dapat mengacu pada kapan bukti audit dikumpulkan atau pada periode yang dicakup oleh audit. Bukti

biasanya dapat lebih diandalkan untuk akun yang diperoleh sedekat mungkin dengan tanggal akun tersebut dibuat.

#### **2.1.2.4 Kesesuaian Bukti Audit**

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley (2017:182)

mengungkapkan bahwa:

“Kesesuaian bukti audit merupakan ukuran dari kualitas bukti audit yang relevansi, reabilitas dan keandalannya guna memenuhi tujuan audit dalam mengungkap objek terkait. Jika bukti audit dianggap tepat, maka sangat membantu dalam meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar.”

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, et al. (2017:182) juga memaparkan bahwa bukti audit harus berkaitan ataupun relevan dengan tujuan audit yang sedang diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dianggap tepat. Relevan dapat diasumsikan hanya dengan bukti audit yang objektif karena bukti audit bisa berhubungan dengan salah satu objek audit tetapi tidak dengan yang lainnya. Disamping itu, selain relevansi bukti audit, reabilitas pada bukti audit mengacu pada sejauh mana bukti audit layak atau dapat dipercaya. Jika bukti handal, maka akan sangat membantu auditor dalam meyakini bahwa laporan audit disajikan secara wajar dan membantu menemukan penilaian yang tepat atas audit.

#### **2.1.2.5 Pengumpulan Bukti Audit**

Alvin A. Arens, Randal J. Elder, et al. (2017:180) memaparkan tentang ketentuan utama yang harus ditemui oleh setiap auditor yaitu guna memastikan akurasi jenis dan jumlah bahan bukti yang ditemukan agar mencapai ketentuan bahwa bagian laporan keuangan secara menyeluruh telah disampaikan dengan

wajar, dan klien melakukan pengendalian internal yang efektif terhadap laporan keuangan. Untuk memenuhi tujuan audit, auditor harus memiliki bukti dengan kualitas dan jumlah yang cukup. Auditor harus menentukan jenis dan jumlah bukti yang diperlukan serta mengevaluasi apakah informasi itu sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Penentuan jenis dan jumlah bukti merupakan bagian yang penting dalam setiap audit.

Adapun bukti mempunyai bermacam bentuk yang berbeda, termasuk:

- 1) Kesaksian lisan pihak yang diaudit (klien)
- 2) Komunikasi tertulis dengan pihak luar
- 3) Observasi oleh auditor
- 4) Data elektronik dan data lain tentang transaksi

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:124-125) menyatakan bahwa dalam pengumpulan bukti audit diperlukan keputusan-keputusan auditor yang dibagi menjadi empat, yaitu:

- 1) Sifat pengujian (prosedur audit)  
Sifat pengujian berkenaan dengan jenis dan efektifitas pengujian yang akan dilakukan. Prosedur audit adalah petunjuk rinci untuk pengumpulan jenis bahan bukti audit tertentu. Dalam merancang prosedur audit sudah umum untuk menyajikan suatu prosedur dalam istilah khusus yang memungkinkan penggunaannya sebagai petunjuk selama dilakukan audit. Efektivitas pengujian merupakan penetapan prosedur audit yang tepat untuk memperoleh bukti yang relevan dengan tujuan audit yang spesifik (asersi manajemen dalam laporan keuangan).
- 2) Saat pengujian (*timing*)  
Saat pengujian berkenaan dengan kapan prosedur audit akan ditetapkan. Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup satu periode seperti satu tahun dan audit biasanya belum selesai sampai beberapa minggu atau beberapa bulan setelah akhir periode. Saat pelaksanaan prosedur audit bervariasi dari permulaan periode akuntansi sampai lama setelah periode tersebut berakhir. Dalam audit

atas laporan keuangan klien menginginkan audit selesai satu atau tiga bulan setelah akhir tahun. Saat pengujian dibagi menjadi dua:

- a) Intern audit : pelaksanaan prosedur audit sebelum tanggal neraca.
  - b) Year-end audit : pelaksanaan prosedur audit untuk pengujian substantif.
- 3) Luas pengujian  
Luas pengujian berkenaan dengan keputusan mengenai berapa banyak bukti yang harus diperoleh. Setelah besar sampel ditentukan bagi suatu prosedur audit tertentu, tetapi perlu untuk memutuskan pos atau unsur mana yang akan dipilih. Luas pengujian berhubungan dengan besar sampel yang akan diuji dan items yang akan dipilih sebagai sampel. Penentuan luasnya pengujian merupakan masalah *professional judgement* dari auditor dalam memilih kemungkinan pemeriksaan pos tertentu. Keputusan mengenai berapa banyak pos yang harus diuji akan dibuat oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Besar sampel untuk satu prosedur tertentu akan bervariasi dari satu audit ke audit lainnya.
- 4) *Staffing*  
Penerapan prosedur audit harus mempertimbangan tingkat keahlian dan pengalaman staff. Sebagian prosedur audit dapat dilakukan oleh staff pemula dengan supervisi yang ketat. Penerapan prosedur audit yang memerlukan *judgement* harus dilakukan oleh staff yang lebih ahli dan berpengalaman.

#### 2.1.2.6 Pendekatan Pengumpulan Bukti Audit

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:124) mengungkapkan bahwa pengumpulan bukti audit dari dua arah secara simultan (*Top-Down* dan *Bottom-Up*) yang dijelaskan sebagai berikut :

- 1) *Top-down Audit Evidence*  
Terfokus pada pemahaman bisnis dan industri klien, tujuan serta sasaran manajemen, penggunaan sumber-sumber untuk mencapai tujuan, keunggulan kompetitif organisasi klien proses bisnis yang utama, earnings, dan cashflow yang dihasilkan. Tujuannya untuk memperoleh pengetahuan tentang perusahaan klien dan mengembangkan harapan auditor terhadap laporan keuangan.
- 2) *Bottom-up Audit Evidence*  
Fokus kepada pengujian-pengujian secara langsung terhadap transaksi-transaksi dan menghasilkan saldo-saldo akun. Tujuannya adalah untuk memperoleh dan menilai bukti-bukti yang mendukung transaksi-transaksi saldo akun dalam laporan keuangan.

### 2.1.3 Ketepatan Pemberian Opini

#### 2.1.3.1 Pengertian Opini Audit

Langkah pamungkas dari sebuah proses evaluasi oleh auditor ialah memberikan opini atau pendapat yang diberikan auditor atas proses evaluasi yang telah dilakukan terhadap laporan keuangan. Memberikan pendapat atau opini dari auditor diberikan dalam paragraf yang ada dalam laporan audit yang dibuat oleh auditor. Opini yang disampaikan oleh auditor harus sesuai dengan bukti dan temuan yang diperoleh selama pelaksanaan evaluasi yang nantinya disesuaikan dengan prinsip serta standar yang ada hingga pada akhirnya auditor dapat memberikan pendapat yang tepat terhadap laporan keuangan tersebut. (Mustajib, 2018)

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

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

Sedangkan Mulyadi (2016: 19) mengemukakan opini audit adalah sebagai berikut:

“Opini audit merupakan opini yang diberikan auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit”.

Surfeliya et al., (2014) menjelaskan bahwa :

“Opini audit merupakan final report atas audit yang dilakukan, dengan pemberian opini oleh auditor sesuai kode etik yang berlaku, tentu ini akan membawa citra positif bagi masyarakat dan dunia usaha.” (Surfeliya et al., 2014).

Dari beberapa sumber pengertian opini audit diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa opini audit merupakan penilaian yang diberikan oleh auditor berdasarkan evaluasi laporan keuangan klien sesuai kode etik yang berlaku.

### 2.1.3.2 Jenis-jenis Opini Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:75) ada lima jenis opini auditor guna memberikan pendapat kewajaran atas laporan keuangan ialah sebagai berikut:

- 1) **Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)**  
Jika auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang berlaku ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, seperti yang terdapat dalam standar profesional akuntan publik, dan telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung opininya, serta tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS, maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.
- 2) **Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelasan Yang Ditambahkan Dalam Laporan Audit Bentuk Baku (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)**  
Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat WTP yang dinyatakan oleh auditor. Keadaan tersebut meliputi:
  - a) Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
  - b) Untuk mencegah agar laporan keuangan tidak menyesatkan karena keadaan- keadaan yang luar biasa, laporan keuangan disajikan menyimpang dari suatu standar akuntansi yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
  - c) Jika terdapat kondisi dan peristiwa yang semula menyebabkan auditor yakin tentang adanya kesangsian mengenai kelangsungan hidup entitas namun setelah mempertimbangkan rencana manajemen tersebut dapat secara efektif dilaksanakan dan pengungkapan mengenai hal itu telah memadai.

- d) Diantara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan standar akuntansi atau dalam metode penerapannya.
  - e) Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.
  - f) Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) namun tidak disajikan atau di review.
  - g) Informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah dihilangkan, yang penyajiannya menyimpangjauh dari pedoman yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut, dan auditor tidak dapat melengkapi prosedur audit yang berkaitan dengan informasi tersebut, atau auditor tidak dapat menghilangkan keraguan yang besar apakah informasi tambahan tersebut sesuai dengan panduan yang dikeluarkan oleh Dewan tersebut.
  - h) Informasi lain dalam suatu dokumen yang berisi laporan keuangan yang diaudit secara material tidak konsisten dengan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
- 3) Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)  
Kondisi tertentu mungkin memerlukan pendapat wajar dengan pengecualian, Pendapat wajar dengan pengecualian menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, kecuali untuk banyak hal yang berkaitan dengan yang dikecualikan. Pendapat ini dinyatakan bilamana:
- a) Ketiadaan bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor tidak berkesimpulan bahwa ia tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian dan ia berkesimpulan tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
  - b) Auditor yakin atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan SAK/ETAP/IFRS, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.
  - c) Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, ia harus menjelaskan semua alasan yang menguatkan dalam satu atau lebih paragraf terpisah yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat, Ia juga harus mencantumkan bahasa pengecualian yang sesuai dan menunjuk ke paragraf penjelasan di dalam paragraf pendapat, Pendapat wajar dengan pengecualian harus berisikata kecuali atau pengecualian untuk frasa seperti tergantung atas atau dengan penjelasan berikut ini memiliki makna yang tidak jelas atau tidak cukup kuat oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari. Karena catatan atas laporan keuangan merupakan bagian laporan keuangan auditan, kata-kata seperti disajikan

secara wajar, dalam semua hal material, jika dibaca sehubungan dengan catatan 1 mempunyai kemungkinan untuk disalahtafsirkan dan oleh karena itu pemakaiannya harus dihindari.

4) Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Suatu pendapat tidak wajar menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, Pendapat ini dinyatakan bila menurut pertimbangan auditor, laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS, Apabila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat dalam laporannya (a) semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar, dan (b) dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas, jika secara praktis untuk dilaksanakan. Jika dampak tersebut tidak dapat ditentukan secara beralasan, laporan audit harus menyatakan hal itu.

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

Suatu pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor tidak dapat menyatakan suatu pendapat apabila Ia tidak dapat merumuskan atau tidak menyatakan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan SAK/ETAP/IFRS. Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, laporan auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut. Pernyataan tidak memberikan pendapat adalah jika auditor tidak melaksanakan audit yang lingkupnya memadai untuk memungkinkannya memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat harus tidak diberikan auditor yakin atas dasar auditnya, bahwa terdapat penyimpangan material dari SAK/ETAP/IFRS. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan pembatasan lingkup audit, auditor harus menunjukkan paragraf terpisah semua alasan substantif yang mendukung pernyataan tersebut. Ia harus menyatakan bahwa lingkup auditnya tidak memadai untuk menyakan pendapat atas laporan keuangan, Auditor tidak harus menunjukkan prosedur yang dilaksanakan dan tidak harus menjelaskan karakteristik auditnya dalam suatu paragraf (yaitu, paragraf lingkup audit dalam laporan auditor bentuk baku, Jika auditor menjelaskan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, tindakan ini dapat mengakibatkan kaburnya pernyataan tidak memberikan pendapat. Sebagai tambahan, Ia harus menjelaskan keberatan lain yang berkaitan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan berdasarkan SAK/ETAP/IFRS.

### 2.1.3.3 Indikator Ketepatan Pemberian Opini Audit

Standar Professional Akuntan Publik (2013) menjelaskan mengenai indikator yang diperlukan dalam merumuskan opini audit yang tepat yaitu:

- 1) Auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar auditing yang berlaku
- 2) Tidak menemukan adanya kesalahan material atas penyimpangan dari SAK/ETAP/IFRS
- 3) Telah mengumpulkan bahan-bahan pembuktian (*audit evidence*) yang cukup guna mendukung opininya

### 2.1.3.4 Perumusan Opini Audit

Mulyadi (2016:412) mengemukakan pedoman dalam merumuskan paragraf pendapat tertuang pada standar pelaporan yang terdiri dari:

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

## 2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Ketepatan Pemberian Opini  
Louwers, et al, (2017:59) mengungkapkan bahwa:

“Auditor yang kurang menggunakan sikap skeptis dan *due professional care* cenderung kurang/gagal dalam mengungkapkan fraud dalam penyajian laporan keuangan perusahaan, penggunaan *due professional care* dengan seksama dan cermat akan memberikan keyakinan yang

memadai pada auditor untuk memberikan opini bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kecurangan atau pun kekeliruan. “

Kemudian Rida, Sri dan Diyah (2019:22) mengungkapkan bahwa :

“Auditor wajib memakai kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama dalam melaksanakan audit dan menghasilkan opini pada laporan keuangan klien.”

Berdasarkan dari kutipan tersebut, dapat disimpulkan bahwa sikap *due professional care* akan meningkatkan kepercayaan terhadap evaluasi bukti audit guna mendapatkan opini audit yang diharapkan.

Teori diatas juga disokong oleh beberapa penelitian yang digarap oleh Siddik dan Astroyudha (2016) serta Nur Atiqoh dan Akhmad Riduwan (2016) yang menyatakan bahwa semakin baik *due professional care* yang dilakukan dalam proses audit maka akan semakin berkualitas opini atau pendapat yang dihasilkan auditor. *Due professional care* harus dilakukan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan agar opini yang dihasilkan berkualitas dan dapat menjadi acuan penting dalam pengambilan keputusan dan berguna bagi semua pihak yang membutuhkan. Sesuai dengan penelitian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *due professional care* berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit. Semakin tinggi sikap *due professional care* yang dimiliki oleh auditor maka semakin tinggi pula ketepatan pemberian opini audit yang diberikan.

#### 2.2.2 Pengaruh Bukti Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini

Menurut Tuanakotta (2014:531) menyatakan bahwa :

“Auditor harus berkenan bahwa bukti audit yang cukup dan tepat dapat berhasil diperoleh sepanjang audit berlangsung. Bukti- bukti yang cukup dan tepat diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan digunakan dalam merumuskan pendapat maupun opini auditor.”

Menurut Mulyadi (2014:74) mengungkapkan berkenaan dengan bukti audit ialah :

“Segala informasi yang mendukung angka – angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atau opininya.”

Disisi lain, Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:121) mengungkapkan bahwa :

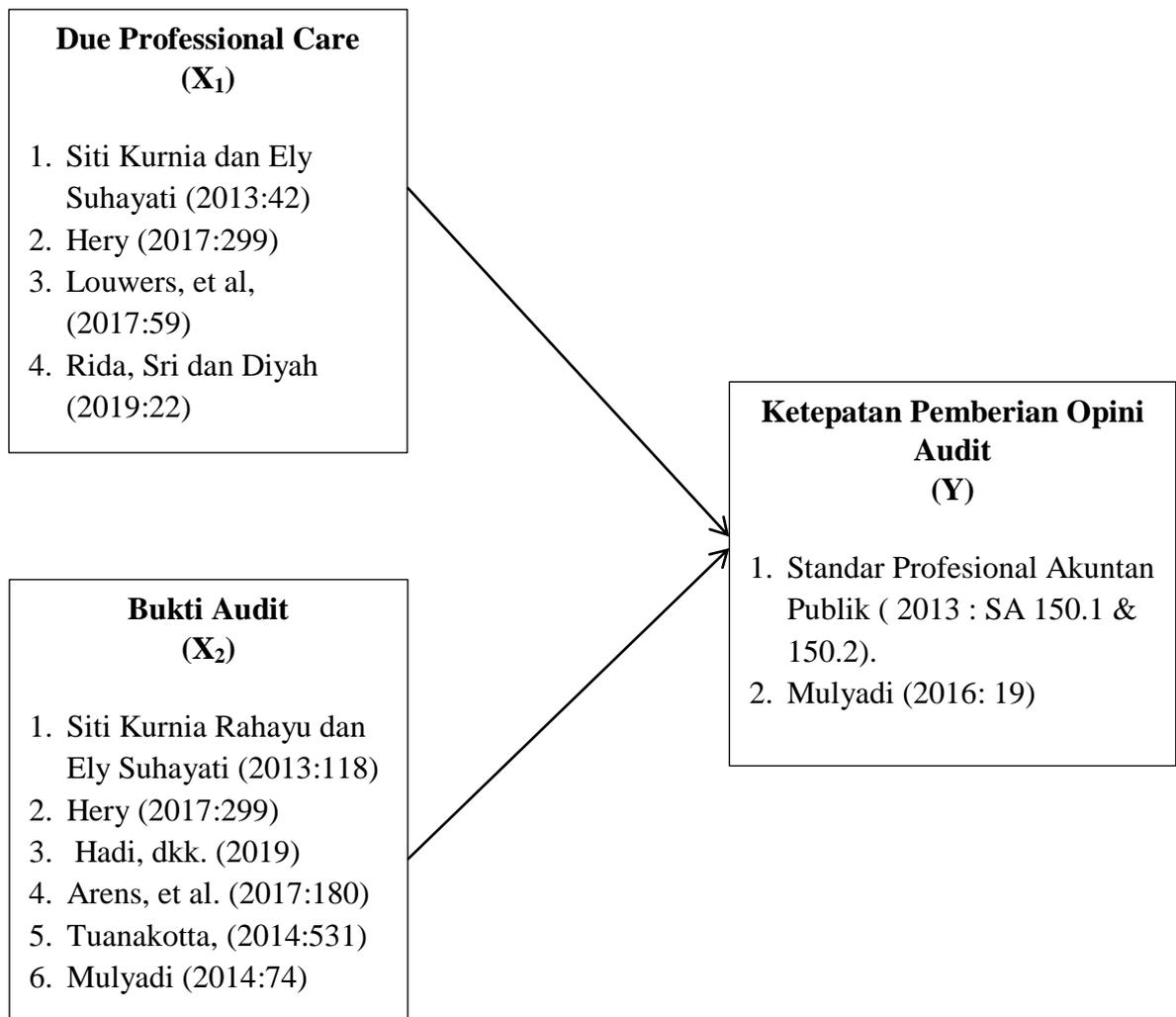
“Bukti audit yang berkompeten serta cukup untuk digunakan sebagai fondasi yang layak dalam merumuskan opininya. Bukti audit yang didapatkan haruslah cukup untuk auditor guna menguraikan kesimpulan tentang laporan keuangan.”

Maka dari itu berdasarkan keterangan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa tersedianya bukti audit yang berkompeten dan cukup dapat membantu auditor dalam mengevaluasi laporan keuangan serta merumuskan opini yang tepat.

Teori diatas juga diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Krishna Kamil dan Nadya Fathonah (2020) yang berpendapat bahwa pemberian opini audit harus didukung oleh bukti audit yang cukup dan berkompeten. Sehingga dapat dikatakan bahwa bukti audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

### 2.2.3 Paradigma Penelitian

Pada penelitian ini, model penelitian yang dapat digunakan ialah sebagai berikut :



**Gambar 2.1**  
**Paradigma Penelitian**

### 2.3 Hipotesis Penelitian

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

untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel dengan variabel terikat.

Pengertian Hipotesis menurut Sugiyono (2018:99) yaitu :

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan”.

Sedangkan Moh. Nasir (2014:32) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap masalah penelitian dalam bentuk pernyataan yang diterima secara sementara sebagai suatu kebenaran yang kebenarannya harus diuji secara empiris”.

Berdasarkan dari pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis yaitu sebuah jawaban yang bersifat sementara dan perlu dilakukan pengujian secara empiris guna mengetahui kebenaran yang ada di lapangan.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas, penulis mencoba menguraikan hipotesis yang merupakan kesimpulan sementara dari hasil penelitian sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: *Due Professional Care* Berpengaruh Positif Terhadap Ketepatan Pemberian

Opini Audit Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Bandung Timur

H<sub>2</sub>: Bukti Audit Berpengaruh Positif Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Bandung Timur