

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 *Due Professional Care*

Menurut Hery (2015:1) dalam *Generally Accepted Accounting Principle* (GAAP) terdapat 10 standar audit yang menjadi pedoman bagi para akuntan publik atau auditor dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan. Salah satu standar itu adalah *Due Professional Care* yang termasuk dalam kelompok Standar Umum. *Due professional care*, dalam pelaksanaan proses audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalisnya dengan cermat dan seksama.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:36) *due professional care* adalah :

“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”.

Sedangkan, menurut Hery (2017:299) *due professional care* adalah :

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

Berdasarkan kedua pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa *due professional care* merupakan sikap yang harus dijalankan auditor dalam menggunakan kemampuan dan pengetahuannya dengan cermat dan seksama agar

dalam melaksanakan tugasnya selalu berpikir kritis, bertindak hati-hati dan tidak ceroboh.

Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:42) menjelaskan bahwa dalam *due professional care* terdapat 2 karakteristik yakni :

1. Skeptisisme Profesional
Merupakan sikap yang meliputi pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit.
2. Keyakinan yang Memadai
Merupakan persepsi auditor atas simpulan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan ataupun kecurangan.

Menurut Agoes dan Hoesada (2012:22) tujuan dari penggunaan sikap *due professional care* adalah :

“Agar pelaksanaan audit yang dilakukan tidak berdampak merugikan kepada para pihak yang terkait serta memiliki kepedulian akan kemungkinan yang terjadi akibat kecermatan audit yang kurang dalam melaksanakan keperluan penghindaran risiko audit”.

Kemudian dalam penelitian Agustin (2013) menerangkan bahwa untuk mengukur variabel *due professional care* dibutuhkan indikator-indikator berikut :

1. Menggunakan kecermatan dan keterampilan dalam bekerja.
Auditor wajib menggunakan kecermatan dan keterampilan yang dimilikinya dengan mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan dalam prinsip akuntansi dan standar *auditing* yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Indonesia (IAI) dalam melaksanakan tanggungjawabnya terhadap laporan keuangan suatu perusahaan.
2. Memiliki kesungguhan dalam melaksanakan tanggung jawabnya.
Seorang auditor tidak diperkenankan memihak kepada kepentingan siapapun. Karena jika seorang auditor memihak terhadap kepentingan salah satu pihak maka ia tidak dapat mempertahankan kebebasan pendapatnya, sehingga hasil pemeriksaannya tidak dapat dipercaya dan tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan para pengguna laporan keuangan tersebut.

3. Kompeten serta berhati-hati dalam melaksanakan tugasnya.
Seorang auditor harus memiliki kemampuan dalam memahami pengendalian yang memadai untuk merencanakan pelaksanaan audit serta selalu berhati-hati dalam melaksanakan prosedur audit agar dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal untuk para penggunanya.
4. Waspada terhadap kemungkinan terjadinya kesalahan, ketidakteraturan dan ketidakpatuhan.
Dalam melaksanakan tanggung jawabnya, auditor selalu diwajibkan untuk bersikap waspada terhadap kemungkinan terjadinya kesalahan dan ketidakteraturan serta ketidakpatuhan pada laporan keuangan perusahaan baik secara sengaja maupun tidak sengaja.
5. Waspada terhadap resiko yang dapat mempengaruhi objektivitas pemeriksaan.
Auditor juga diwajibkan bersikap waspada terhadap kemungkinan-kemungkinan lain yang terjadi yang dapat mempengaruhi objektivitasnya dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan sehingga dapat menghasilkan opini yang tepat.

2.1.2 Ketersediaan Bukti Audit

Menurut Arens *et al* (2014:206) bukti audit adalah :

“Setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang telah diaudit telah dinyatakan sesuai kemampuannya dalam meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar”.

Sedangkan, menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:118)

bukti audit adalah :

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

Berdasarkan kedua pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa bukti audit ialah semua informasi yang terdiri dari data-data akuntansi yang dikumpulkan oleh auditor kemudian digunakan sebagai dasar untuk meyakinkan auditor dalam pembuatan kesimpulan (opini) audit.

Menurut Rida, Sri, dan Dyah (2019:22) di dalam Standar *Auditing* yang ditetapkan menyebutkan bahwa :

“Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan”.

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:118) bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri dari data akuntansi dan semua informasi penguat yang tersedia bagi auditor. Dalam bukti audit terdapat 2 karakteristik yakni :

1. Kompeten : berkenaan dengan keandalan bukti (kualitas).
2. Cukup : berkenaan dengan banyaknya bukti audit yang diperoleh (kuantitas).

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:119) bukti dianggap kompeten jika memberikan informasi yang andal dan relevan. Kompetensi merupakan ukuran kualitas bukti audit. Berikut ini adalah faktor-faktor yang menentukan kompetensi bukti audit :

1. Relevan
Bukti audit harus relevan dengan tujuan audit. Relevansi bukti dapat diukur dari sejauh mana faedahnya bagi tujuan audit yang sedang diuji. Sebagai contoh, pengamatan fisik atas persediaan oleh auditor dalam pelaksanaan audit relevan untuk menentukan keberadaan persediaan, namun tidak relevan dengan penentuan kepemilikan persediaan.
2. Sumber Bukti
Pada umumnya bukti audit mengenai efektivitas desain dan operasi pengendalian yang diperoleh langsung oleh auditor dengan jalan pengamatan memberikan keyakinan lebih besar dibanding daripada melalui permintaan keterangan saja. Sumber informasi sangat berpengaruh terhadap kompetensi bukti audit.

3. Ketepatan Waktu (*Timeliness*)
Ketepatan waktu berhubungan dengan kapan bukti itu diperoleh atau tanggal pemakaian bukti. Bukti yang diperoleh dekat dengan tanggal neraca lebih kompeten dan memiliki tingkat keyakinan lebih tinggi daripada bukti yang diperoleh jauh dari tanggal neraca untuk saldo akun-akun neraca.
4. Tingkat Objektivitas
Bukti yang bersifat objektif lebih dapat diandalkan (*reliable*) daripada bukti subyektif. Dalam melakukan penelaahan bukti yang bersifat subyektif, misalnya perkiraan manajemen auditor harus mampu mempertimbangkan kualifikasi dan integritas individu pembuat estimasi dan menentukan ketepatan proses pembuatan keputusan dalam membuat *judgement*.

Kemudian, menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2013:121-122), kecukupan ialah ukuran jumlah bukti audit. Jumlah dan bukti audit yang dibutuhkan auditor berikut ini :

1. Memerlukan pertimbangan profesional auditor setelah mempelajari kondisi yang dihadapi. Dalam banyak hal auditor lebih mengandalkan bukti yang bersifat mengarahkan (*persuasive evidence*) daripada bukti yang bersifat meyakinkan (*convincing evidence*).
2. Dipengaruhi oleh risiko salah saji, semakin besar risiko salah saji semakin banyak bukti audit yang kemungkinan diperlukan untuk memenuhi pengujian audit.
3. Dipengaruhi kualitas bukti audit, semakin tinggi kualitas bukti semakin sedikit bukti yang diperlukan untuk memenuhi pengujian audit. Pertimbangan auditor dalam menentukan cukup tidaknya bukti audit :
 - a. Materialitas dan Risiko
 - 1) Lebih banyak bukti diperlukan untuk akun-akun yang material
 - 2) Lebih banyak bukti diperlukan untuk akun-akun yang risiko salah sajinnya lebih tinggi
 - b. Faktor Ekonomi
Auditor harus memutuskan dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya, apakah bukti audit yang tersedia dengan batasan waktu dan biaya, cukup memadai untuk membenarkan pernyataan pendapatnya.
 - c. Ukuran dan Karakteristik Populasi
Ukuran populasi berkaitan dengan banyaknya items di dalam populasi. Semakin besar populasi, semakin banyak bukti yang diperlukan. Auditor tidak mungkin mengumpulkan dan mengevaluasi seluruh bukti audit yang ada untuk mendukung

pendapatnya. Hal itu sangat tidak efisien, maka pengumpulan bukti audit dilakukan atas dasar sampling.

2.1.3 Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2013:SA 150.1 & SA 150.2), ketepatan pemberian opini audit merupakan :

“Saat seorang auditor dianggap tepat dalam memberikan pendapatnya dan auditor tersebut telah memenuhi kriteria dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku, serta harus didukung oleh bukti yang kompeten dan disusun dengan standar pelaporan dalam Standar Profesional Akuntan Publik”.

Menurut Mulyadi (2014:19) dalam laporan keuangan auditannya, terdapat 5 jenis opini yang diberikan diantaranya :

1. *Unqualified Opinion* (Opini Wajar Tanpa Pengecualian)
Laporan audit standar tanpa pengecualian diterbitkan bila kondisi-kondisi berikut terpenuhi :
 - a. Semua laporan neraca, laporan laba rugi, laporan laba ditahan dan laporan arus kas sudah termasuk dalam laporan keuangan
 - b. Standar yang berkaitan dengan penugasan telah dipenuhi
 - c. Bukti audit yang cukup memadai telah terkumpul, dan auditor telah melaksanakan penugasan audit ini dengan cara yang memungkinkannya untuk menyimpulkan bahwa standar yang berkaitan dengan pekerjaan lapangan telah terpenuhi.
 - d. Laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal itu juga berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah tercantum dalam catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan
 - e. Tidak terdapat situasi yang membuat auditor merasa perlu untuk menambahkan sebuah paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit
2. *Unqualified Opinion with Explanatory Language* (Opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas)
Sesuai dengan kriteria audit yang lengkap dengan hasil yang memuaskan dan laporan keuangan yang disajikan secara wajar, tetapi auditor merasa penting atau wajib untuk memberikan informasi tambahan. Berikut adalah penyebab paling penting dari penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata pada laporan wajar tanpa pengecualian :

- a. Tidak adanya aplikasi yang konsisten dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP)
 - b. Keraguan yang substansial mengenai *going concern*
 - c. Auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dirumuskan
 - d. Penekanan pada suatu hal atau masalah
 - e. Laporan yang melibatkan auditor lain
3. *Qualified Opinion* (Opini Wajar Dengan Pengecualian)
Pendapat ini diterbitkan akibat pembatasan ruang lingkup audit atau kelalaian untuk mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan pendapat wajar dengan pengecualian dapat diterbitkan hanya apabila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar.
 4. *Adverse Opinion* (Opini Tidak Wajar)
Pendapat tidak wajar digunakan hanya apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan mengandung salah saji yang material atau menyesatkan sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan atau hasil operasi dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Laporan pendapat tidak wajar hanya dapat diterbitkan apabila auditor memiliki pengetahuan, setelah melakukan investigasi yang mendalam, bahwa tidak ada kesesuaian dengan GAAP/PSAK. Hal ini jarang terjadi sehingga pendapat tidak wajar jarang sekali diterbitkan.
 5. *Disclaimer of Opinion* (Menolak Memberikan Opini)
Menolak memberikan pendapat diterbitkan apabila auditor tidak dapat meyakinkan dirinya sendiri bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar. Kebutuhan untuk menolak memberikan pendapat akan timbul apabila terdapat pembatasan ruang lingkup audit atau terdapat hubungan yang tidak independen menurut Kode Perilaku Profesional antara auditor dengan kliennya. Kedua situasi ini menghalangi auditor untuk mengeluarkan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

Untuk dapat memberikan opini yang tepat, auditor harus dapat mempertimbangkan berbagai kondisi. Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh auditor adalah sikap *due professional care* auditor dan ketersediaan bukti audit yang cukup.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh *Due Professional Care* terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor

Menurut Rida, Sri dan Diyah (2019:22) dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Kemudian menurut Rahayu & Suhayati (2013:59) laporan auditor yang berisi pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep perolehan keyakinan yang memadai. Lalu Hery (2015:64) juga menjelaskan dalam memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji material, penting bagi auditor untuk bersikap skeptis dan menggunakan kemahiran profesional yang cermat dan seksama. Maka dapat disimpulkan bahwa dengan penggunaan *due professional care*, auditor akan memperoleh keyakinan yang memadai yang menjadi dasar pemberian opininya dengan tepat.

Teori tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Hanna Rachel Febria (2018), Arfin Adrian (2013) dan Aulia Agustin (2013) yang menunjukkan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Sehingga berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya di atas, maka dapat dikatakan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

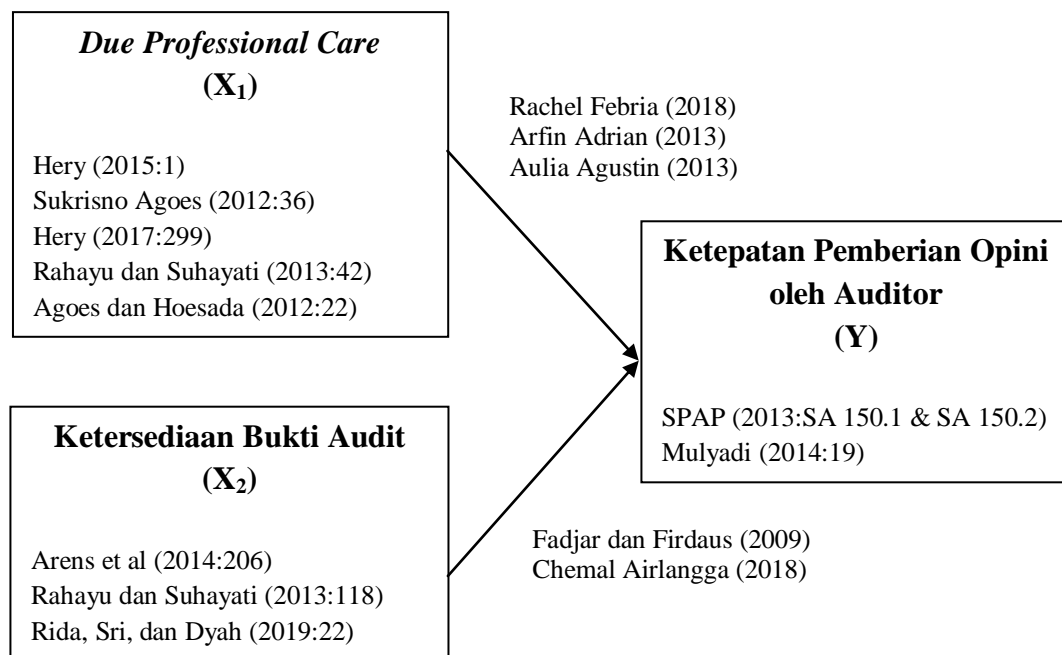
2.2.2 Pengaruh Ketersediaan Bukti Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor

Menurut Mulyadi (2014:74) bukti audit merupakan segala informasi yang mendukung angka-angka atas informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya. Didukung oleh Rahayu & Suhayati (2013:118) yang mengatakan bahwa kesimpulan auditor dalam menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan merupakan hasil pertimbangan profesional berdasarkan perolehan bukti kompeten yang cukup. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa ketersediaan bukti audit kompeten yang cukup dapat membantu auditor dalam menentukan opini yang tepat.

Teori tersebut didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Achmad Fadjar dan Hendra Fautina Firdaus (2009) dan Chemal Airlangga (2018) yang menunjukkan bahwa ketersediaan bukti audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Sehingga berdasarkan teori dan hasil penelitian sebelumnya di atas, maka dapat dikatakan bahwa ketersediaan bukti audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

2.2.3 Paradigma Penelitian

Dalam penelitian ini model penelitian yang dapat digunakan adalah sebagai berikut :



Gambar 2.1

Paradigma Penelitian

2.3 Hipotesis

Berdasarkan kerangka penelitian di atas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antar variabel independen dan variabel dependen.

Menurut Sugiyono (2013:64) menjelaskan tentang hipotesis sebagai berikut :

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan harus didasarkan

pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik”.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, dan menurut teori yang mendukung maka penulis membuat hipotesis sebagai berikut :

H1 : *Due Professional Care* Berpengaruh Terhadap Ketepatan Pemberian

Opini oleh Auditor pada Beberapa KAP di Kota Bandung.

H2 : Ketersediaan Bukti Audit Berpengaruh Terhadap Ketepatan Pemberian

Opini oleh Auditor pada Beberapa KAP di Kota Bandung.