BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Kewajiban Hukum KAP

Menurut Jimly Asshiddiqie dan M. Ali Safa'at (2006;55) konsep kewajiban awalnya adalah sebagai berikut:

"Suatu konsep moral yang spesifik dan merupakan pengertian norma moral dalam hubungannya dengan individu yang tindakannya diperintahkan atau dilarang. Konsep kewajiban hukum menunjuk hanya pada individu yang dikenakan sanksi dalam hal melakukan delik. Maka memiliki kewajiban hukum berarti kondisi sebagai subyek suatu delik atau *deliquent*".

Definisi dari Kewajiban Hukum KAP menurut Walter (2008;79), dibagi menjadi beberapa pengertian dalam istilah hukum, sebagai berikut:

"*Ordinary Niglegence* (kelalaian biasa), yaitu ketiadaan kepedulian (*reasonable care*) dari seseorang yang diharapkan dalam situasi tertentu. *Gross Niglegence* (kelalaian besar), yaitu tidak adanya sedikitpun kepedulian (*lack of event slight care*), atau suatu tindakan sembrono dari seseorang yang diharapkan. *Constructive fraud* (kecurangan konstruktif), yaitu adanya kesembronoan yang luar biasa, meskipun tidak ada maksud untuk menipu atau merugikan. Terjadi apabila auditor mengetahui audit yang memadai belum tuntas, tetapi tetap mengeluarkan opini, meskipun tidak ada maksud menipu pengguna laporan keuangan. *Fraud* (kecurangan), yaitu terdapat *misstatement*, diketahui dan disengaja untuk menipu".

Sedangkan menurut Theodorus M. Tuanakotta (2011;194), dalam kasus-kasus yang dihadapi auditor di Amerika Serikat, ada dua istilah yang dipergunakan mengenai lalai (*negligent*) atau kelalaian (*negligence*), yakni *ordinary negligence* dan *gross Niglegence.*

"*Ordinary negligence* adalah kurang atau tidak adanya kehati-hatian profesional (*lack of profesional due care*) dalam melaksanakan suatu audit, kehati-hatian, profesional di sini diartikan sebagai penerapan pengetahuan, keterampilan, dan daya nalar-pikir-nilai (*judgment*) seorang praktisi dalam menghadapi masalah atau kondisi audit yang serupa. *Ordinary negligence* atau kelalaian biasa tidak mengandung unsur tipu menipu atau *fraud*, dan merupakan cerminan ketidakhati-hatian auditor. Sedangkan *Gross negligence* atau kelalaian luar biasa merupakan penyimpangan terhadap standar kehati-hatian dan kompetensi (*standars of due care and competence*) secara ekstrim, dalam melaksanakn audit. Dalam g*ross negligence* pekerjaan auditor di bawah standar, dan cara kerjanya ugal-ugalan (*reckless*)".

2.1.1.1 Konsep Hukum yang Menyebabkan Kewajiban Seorang Auditor

Menurut Arens (2011;163) konsep hukum yang menyebabkan kewajiban seorang auditor, sebagai berikut:

"Akuntan publik bertanggungjawab pada semua aspek pekerjaan akuntansi publiknya, termasuk audit, pajak, jasa pendampingnya dan jasa akuntansi dan pembukuan. Sebagian besar tuntutan terhadap perusahaan Akuntan Publik adalah bersangkutan dengan laporan keungan yang sudah diaudit maupun yang belum diaudit".

Masih menurut Arens (2011;164) ada kesepakatan antara profesi akuntan publik dan lembaga hukum, sebagai berikut:

"Bahwa auditor bukanlah penanggungjawab dan penjamin Laporan Keungan. Auditor diharapkan melaksanakan audit dengan teliti. Meskipun demikian, auditor tidak dapat diharapkan sempurna. Standar kehatian-hatian dimana auditor diharapkan bisa menyelesaikan tugasnya biasa disebut sebagai konsep kehatian-hatian".

Dan menurut Arens (2011;164) biasanya, Para rekan atau para pemegang saham dalam menghadapi gabungan profesional, bertanggungjawab bersama-sama untuk mengambil tindakan perdata (*civil action*) yang ditujukan terhadap setiap pemilik. Para partner juga bertanggungjawab atas pekerjaan orang yang mereka percayai di bawah hukum perusahaan (Arens, 2012;164). Ketiga

kelompok yang mungkin sekali harus dipercayai adalah para karyawan, perusahan Akuntan Publik lain yang terikat untuk mengerjakan sebagian dari pekerjaannya dan para ahli yang menyiapkan informasi teknis (Arens, 2012;164).

2.1.1.2 Sumber-sumber Kewajiban Hukum KAP

Dalam Arens (2011;166), sumber-sumber Kewajiban Hukum KAP dibagi menjadi empat, yaitu sebagai berikut:

1. Kewajiban terhadap klien

   Sumber yang paling biasa dari suatu tuntutan terhadap Akuntan Publik adalah dari klien. Tuntutannya sangat bervariasi termasuk klain seperti kesalahan karena tidak sesuai dengan tanggal yang disepakati, daan pembatalan dari suatu proses audit yang tidak bertanggungjawab, kegagalan untuk menemukan kecurangan (pencuri harta perusahaan) dan melanggar syarat-syarat audit yang kerahasiaanya harus dijaga. Biasanya, tuntutan ini sangat kecil dan tidak ada publisitas untuk jenis tuntutan seperti ini.

2. Kewajiban terhadap pihak ketiga berdasarkan hukum adat (*common law*)

   Sebuah kantor akuntan publik (KAP) mungkin berkewajiban kepada pihak ketiga jika terjadi kerugian pada pihak penggugat karena mengandalkan laporan keungan yang menyesatkan. Pihak ketiga meliputi pemegang saham dan calon pemegang saham, pemasok, banker dan kreditor lain, karyawan, dan pelanggan. Satu tuntutan umum terjadi jika bank tidak dapat menagih utang yang jumlahnya besar dari seorang nasabah yang bangkrut. Bank dapat mengklaim bahwa pinjaman tersebut dilakukan berdasarkan laporan keuangan yang menyesatkan yang sudah diaudit, dan KAP harus bertanggungjawab secara teliti atau seksama.

3. Kewajiban terhadap pihak ketiga berdasarkan hukum keamanan

   Meskipun terlihat perkembangan dalam tindakan terhadap akuntan oleh kliennya, atau pihak ketiga menururt *common law,* pertumbuhan paling pesat dalam proses persidangan kewajiban kantor akuntan publik (KAP) adalah diatur menurut hukum sekuritas federal. Penyelesaian hukum federal sangat menonjol terutama berkat adanya proses pengadilan yang cepat dan kemudahan dalam memperoleh ganti rugi yang cukup besar dari tergugat.

4. Kewajiban kriminal

> Cara kriminal para akuntan publik dianggap bertanggungjawab adalah kewajiban kriminal bagi para akuntan. Terdapat beberapa kasus kriminal yang melibatkan akuntan publik. Sekalipun tidak besar dalam ukuran jumlah, tetapi mempunyai dampak yang merugikan integritas dan profesi, dan mengurangi kepercayaan orang. Dari sisi positif, tindakan kriminal memaksa para praktisi untuk sangat peduli dan menggunakan itikad baik dalam kegiatannya.

2.1.2 Reputasi KAP

Menurut Cameran (2005) menyatakan, bahwa Reputasi KAP sangat menentukan kredibilitas laporan keuangan, ketika:

"Kantor akuntan yang bereputasi baik diperkirakan dapat melakukan audit lebih efisien dan memiliki fleksibilitas yang lebih besar untuk menyelesaikan audit sesuai jadwal. Auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik besar dipandang sebagai auditor yang bereputasi tinggi. KAP yangmemiliki reputasi baik umumnya memiliki sumber daya yang lebih besar (kompetensi, keahlian, dan kemampuan auditor, fasilitas, sistem dan prosedur pengauditan yang digunakan) dibandingkan dengan KAP yangreputasi kurang baik".

Reputasi KAP dalam penelitian sering dikelompokkan berdasarkan skala standar internasional *the big* dan *non-the big* seperti penelitian Cameran (2005) dan Al-Shammari *et al*. (2008). Hasil penelitian mereka menemukan bukti bahwa ukuran auditor *(the big)* berpengaruh positif terhadap *fee* audit, yang berarti bahwa *fee* audit akan ditetapkan lebih tinggi untuk KAP yang masuk kategori *the big* dibandingkan *non-the big*(Cameran;2005).

Menurut (Boynton *et al*., 2001;101) waktu penyelesaian audit oleh auditor yang memiliki reputasi baik cenderung lebih pendek. Salah satu alasannya adalah karena KAP memiliki staf yang berkualitas. Penunjukkan staf merupakan masalah penting dalam berbagai tahap pelaksanaan pekerjaan audit. Staf yang ditunjuk

harus memiliki pengetahuan *(knowledge)*, keahlian *(skill)* dan kemampuan *(ability)*.

Sedangkan menurut Lennox (2000) auditor (KAP) yang memiliki reputasi baik yang memiliki staf relatif lebihbanyak dan relatif tetap dengan diversifikasi bidang pengetahuan, keahlian dan kemampuan lebih unggul, yaitu:

> "Reputasi KAP dalam penelitian ini terkait dengan kualitas kantor akuntan publik. Auditor yang berkualitas akan menerima harga terhadap kualitas pengauditannya yang lebih baik. Auditor yang berkualitas akan mengeluarkan opininya sesuai dengan kondisi laporan keuangan yang sebenarnya. Dalam pengungkapan masalah *going concern* suatu perusahaan karena untuk menghindari hal-hal yang dapat merusak reputasinya dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil".

Standar umum yang berkaitan dengan kualifikasi auditor yang berkualitas dan mutu pekerjaan auditor (Boyton,2002;61), yaitu sebagai berikut:

1. Keahlian dan Pelatihan Teknis Yang Memadai

   Dalam setiap profesi, terdapat sesuatu yang sangat berharga pada kompetensi teknis. Kompetensi auditor ditentukan oleh tiga faktor, yaitu pendidikan formal, pelatihan praktik dan pengalaman dalam auditing, dan mengikuti pendidikan profesi yang berkelanjutan selama karir profesional auditor.

2. Independensi dalam Sikap Mental

   Auditor harus bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan audit serta dalam melaporkan temuan-temuannya. Auditor juga harus memenuhi persyaratan independensi dalam Kode Perilaku Profesional.

3. Penggunaan Kemaharian Profesional

   Auditor diharapkan memiliki kesungguhan dan kecermatan dalam melaksanakan audit serta menerbitkan laporan atas temuan. Dalam memenuhi standar ini, seorang auditor yang berpengalaman harus secara kritis melakukan *review* atas pekerjaan yang dikerjakan dan dipertimbangan yang digunakan oleh personil kurang berpengalaman yang turut mengambil bagian dalam standar. Standar penggunaan kemahiran ini mengharuskan seorang auditor berlaku jujur dan tidak ceroboh dalam melakukan audit.

4. Perencanaan dan Supervisi yang Memadai

   Agar suatu audit dapat dikatakan efektif dan efisien, maka audit harus direncanakan dengan baik. Perencanaan meliputi pengembangan strategi audit serta rancangan program audit yang akan digunakan dalam melaksnakan audit. Supervisi yang benar merupakan hal yang terpenting karena seringkali sebagian besar pelaksanaan program audit dilaksnakan oleh asisten staf dengan pengalaman yang terbatas.

5. Pemahaman atas Struktur Pengendalian Intern

   Struktur pengendalian intern klien merupakan faktor yang penting dalam suatu audit. Struktur pengendalian internal yang dirancang dengan baik dan efektif akan mampu melindungi aset klien dan menghasilkan informasi keuangan yang andal.

6. Mendapatkan Bukti Audit Kompeten Yang Cukup

   Tujuan akhir standar pekerjaan lapangan adalah menyediakan dasar yang memadai bagi auditor untuk menyatakan pendapat atas laporan keungan klien. Untuk memenuhi standar ini diperlukan penggunaan pertimbangan profesional dalam menentukan jumlah dan mutu bukti audit yang diperlukan untuk mendukung pendapat auditor.

2.1.3 Hasil Opini Audit

Dalam melakukan penugasan umum, auditor ditugasi memberikan opini atas laporan keuangan perusahaan dan opini yang diberikan merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (IAI, 2001, alenia 1).

Menurut Sanyoto Gondodiyoto (2004;1) pengertian dari hasil opini audit adalah

"Merupakan salah satu tahap paling penting dan akhir dari suatu pekerjaan audit. Laporan hasil audit akan mempunyai dampak luas, maka diperlukan pengetahuan khusus tentang penyusunan laporan hasil audit. Pelaporan hasil audit merupaka akhir akhir kegiatan audit. Selain harus sesuai dengan norma pemeriksaan, penyusunan laporan hasil audit juga harus mempertimbangkan

dampak psikologis, terutama yang bersifat dampak negatif bagi auditee, pihak ketiga dan pihak lain yang menerima laporan tersebut."

Menurut Arens (2012;66) Pendapat atau opini audit merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan audit dikarenakan,

"Laporan audit penting sekali dalam suatu audit atau proses atestasilainnya karena laporan tersebut menginformasikan pemakai informasi tentang apayang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya. Laporan audit adalah langkah terakhir dari seluruh proses audit.Dengan demikian, auditor dalam memberikan opini sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya".

Menurut Abdul Halim (2003), terdapat lima jenis pendapat yang dapat diberikan oleh auditor, sebagai berikut:

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

   Pendapat wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telahdilaksanakan atau diselesaikan sesuai dengan standar *auditing*, penyajian laporankeuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan tidak terdapatkondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan

   Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikansesuai dengan standar *auditing*, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsipakuntansi yang berlaku umum, tetapi terdapat keadaan atau kondisi tertentu yangmemerlukan bahasa penjelasan. Kondisi atau keadaan yang memerlukan bahasapenjelasan tambahan antara lain dapat diuraikan sebagai berikut.

   1) Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain
   2) Adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh IAI
   3) Laporan keuangan dipengaruhi oleh ketidakpastian yang material
   4) Auditor meragukan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankankelangsungan hidupnya
   5) Auditor menemukan adanya suatu perubahan material dalam penggunaanprinsip dan metode akuntansi.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Sesuai dengan SA 508 Paragarf 38 dikatakan bahwa jenis pendapat ini diberikan apabila:

1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secarakeseluruhan.
2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsipakuntansi yang berlaku umum yang berdampak material tetapi tidakmempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebutdapat berupa pengungkapan yang tidak memadai, maupun perubahan dalamprinsip akuntansi. Auditor harus menjelaskan alasan pengecualian dalam satuparagraf terpisah sebelum paragraf pendapat.

4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikansecara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsipakuntansi yang berlaku umum. Auditor harus menjelaskan alasan pendukungpendapat tidak wajar, dan dampak utama dari hal yang menyebabkan pendapattidak wajar diberikan terhadap laporan keuangan.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)

Pernyataan auditor untuk tidak memberikan pendapat ini diberikan apabila:

1) Ada pembatasan lingkup audit yang sangat material baik oleh klien maupunkarena kondisi tertentu.
2) Auditor tidak independen terhadap klien.

Dalam melaporkan hasil opini audit, audit harus memenuhi empat standar pelaporan (Boyton, 2002;63), sebagai berikut:

1. Laporan Keuangan Disajikan Sesuai GAAP

Standar pelaporan yang pertama mengharuskan auditor mengetahui bahwa GAAP merupakan kriteria yang ditetapkan untuk digunakan dalam mengevaluasi asersu laporan manajemen. Sebagaimana telah ditunjukkan sebelumnya, prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum meliputi juga pengumuman yang berasal dari badan-badan yang berwenang seperti FASB dan GASB.

2. Konsistensi dalam Penerpaan GAAP

   Untuk memenuhi standar pelaporan, seorang auditor harus mencantumkan secara eksplisit dalam laporan auditor tentang adanya setiap kondisi di mana prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam kaitan dengan prinsip akuntansi yang diterapkan pada periode sebelumnya. Standar ini dirancang untuk meningkatkan daya banding laporan keungan dari satu periode ke periode lain. Dengan menggunakan standar ini,dan apabila GAAP telah diterapkan secara konsisten, maka masalah konsistensi tidak perlu dicantumkan.

3. Pengungkapan Informatif Yang Memadai

   Standar ini berkaitan dengan kucukupan catatan atas laporan keuangan dan bentuk-bentuk pengukapan lainnya. Standar ini hanya berpengaruh pada laporan auditor, bila pengungkapan manajemen dianggap tidak mencukupi. Dalam banyak hal, auditor diminta untuk mencatumkan pengukapan yang perlu dalam laporan keuangan.

4. Pernyataan Pendapat

   Standar pelaporan mengharuskan auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa pendapat tidak dapat diberikan. Dalam kebanyakan audit, auditor dimungkinkan juga menyatakan satu di antara beberapa jenis pendapat.

2.2 Kerangka Pemikiran

Dalam perannya sebagai penyedia jasa audit, seorang Akuntan Publik berdasarkan hukum memiliki beberapa tanggung jawab (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008). Seorang akuntan publik harus bisa mempertahankan kode etik profesinya sebagai seorang akuntan publik yakni independensi,integritas dan objektif (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008). Seorang Akuntan Publik harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain (Redwan Jaafar dan

Sumiyati;2008). Dalam hal terjadinya pelangaran yang dilakukan oleh seorang Akuntan Publik dalam memberikan jasanya, baik atas temuan-temuan bukti pelanggaran apapun yang bersifat pelanggaran ringan hingga yang bersifat pelanggaran berat, berdasarkan PMK No. 17/PMK.01/2008, seorang akuntan publik hanya dikenakan sanksi administratif, seperti sanksi peringatan, sanksi pembekuan ijin dan sanksi pencabutan ijin seperti yang diatur antara lain dalam pasal 62, pasal 63, pasal 64 dan pasal 65 PMK No. 17/PMK.01/2008 (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008).

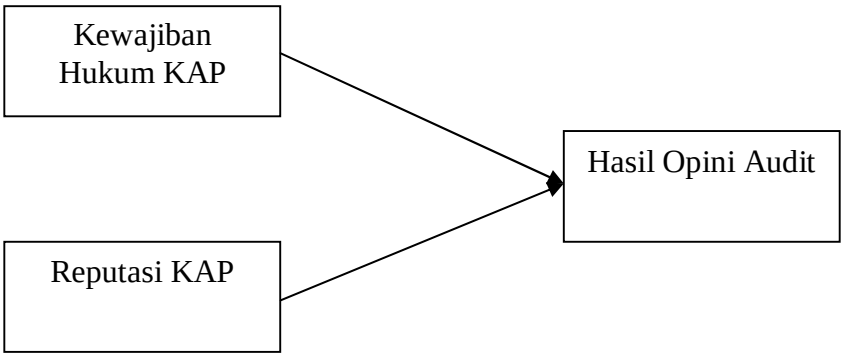
Penghukuman dalam pemberian sanksi hingga pencabutan izin baru dilakukan dalam hal seorang Akuntan Publik tersebut telah melanggar ketentuan-ketentuan yang diatur dalam SPAP dan termasuk juga pelanggaran kode etik yang ditetapkan oleh IAPI, serta juga melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan yang berlaku yang berhubungan dengan bidang jasa yang diberikan, atau juga akibat dari pelanggaran yang terus dilakukan walaupun telah mendapatkan sanksi pembekuan izin sebelumya, ataupun tindakan-tindakanyang menentang langkah pemeriksaan sehubungan dengan adanya dugaan pelanggaran profesionalisme akuntan public (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008).

Sehubungan dengan kewajiban untuk mengganti kerugian sebagai akibat dari Perbuatan Melawan Hukum itu, maka langkah pemenuhan dari ganti kerugian tersebut berdasarkan pasal 1131 KUHPerdata, mengatur dengan aturan bahwa segala kebendaan yang punya hutang, baik yang bergerak maupun yang tak bergerak, baik yang sudah ada maupunyang baru akan ada di kemudian hari, menjadi tanggungan untuk segala perikatan perseorangan (Redwan Jaafar dan

Sumiyati;2008). Pasal itu jelas mengatur bahwa harta pribadi dari pihak yang dihukum untuk membayar ganti rugi lah yang digunakan untuk membayar ganti kerugian akibat Perbuatan Melawan Hukum tersebut. Sehubungan dengan tanggungjawab perdata tersebut, sangat perlu kiranya diperhatikan bentuk dari badan usaha suatu KAP (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008).

Berdasarkan pasal 16 PMK No.17/PMK.1/2008, sebuah KAP hanya dapat berbentuk Perseorangan ataupun Persekutuan Perdata atau Persekutuan Firma (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008). Mengingat badan usaha yang menjadi dasar dari KAPtersebut bukanlah berbentuk badan hukum, maka tanggung jawab terhadap kewajiban untuk mengganti kerugian terhadap pihak yang dirugikan, sesuai dengan ketentuan pasal 1365KUHPerdata, dibebankan kepada pribadi dari anggota persekutuan tersebut secara tanggungrenteng (Redwan Jaafar dan Sumiyati;2008).

Dengan pengertian lain, bahwa harta yang akan menjadi jaminan pembayaran terhadap pemenuhan ganti-ganti rugi tersebut adalah harta pribadi dari masing-masing Akuntan Publik dalam hal KAP yang merupakan badan usaha dalam menjalankan Jasanya berbentuk Perorangan ataupun Persekutuan Perdata ataupun Persekutuan Firma. Potensi pertanggungjawaban secara pribadi ini harus menjadi perhatian yang sungguh-sungguh dipahami oleh setiap Akuntan Publik untuk dapat kiranya menghindarkan setiap sikap-sikap yang bertentangan dengan ketentuan hukum dan pengaturan Kode etik profesi Akuntan Publik yang berlaku.



Gambar 2.1
Bagan Kerangka Pemikiran

2.2.1 Hubungan Kewajiban Hukum KAP Dengan Hasil Opini Audit

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2011;75), dengan penegakan kewajiban hukum KAP yang kuat agar berdasarkan asas tujuan / *Objectives – oriented regime* dapat berfungsi dengan baik, maka hal utama bagi pembuat laporan dan auditornya adalah kemampuan membuktikan bahwa mereka telah membuat hasil opini audit secara wajar dan dengan itikad baik (*reasonable, good faith judgments*) dan menginterprestasikan dengan cara yang sama, literatur akuntansi terkait sesuai dengan transaksi dan peristiwa yang dihadapi, yang berpengaruh terhadap posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas.

Hampir semua akuntan publik menyadari bahwa mereka harus memberikan jasa profesionalnya sesuai dengan standar profesional akuntan publik, mentaati kode etik akuntan publik dan memiliki standar pengendalian mutu. Jika tidak akuntan publik bisa salah dalam memberikan hasil opini audit, karena memberikan opini wajar tanpa pengecualian padahal laporan keuangan mengandung salah saji material. (Sukrisno Agoes, 2012;52)

Tetapi Sikap yang diambil para auditor dan kantor akuntan publik yang perlu digarisbawahi oleh buku teks auditing, adalah Kantor Akuntan Publik memahami ancaman kewajiban hukum KAP sebagai risiko yang tidak terelakkan dalam praktik akuntansi publik, namun mereka menolak pandangan bahwa mereka memberikan jaminan mutlak atas kebenaran hasil opini audit mereka (Theodorus M. Tuanakotta, 2011;193).

Selanjutnya menurut Chiawen Liiu & Taychang Wang (2006), dalam penelitiannya menyatakan sebagai berikut : *The higher auditor liability results in higher value for results of audit opinion. On the contrary, more auditors are hired under strict liabilty.*

Selanjutnya menurut Antonius Herusetya (2007), menyatakan dalam penelitiannya sebagai berikut : Lingkungan hukum yg terus berubah menyebabkan kewajiban hukum yg semakin bertambah bagi akuntan publik. Sehingga akuntan publik memerlukan pengetahuan yang memadai agar laporan hasil opini audit yang mereka keluarkan dapat dipertangungjawabkan secara hukum.

2.2.2 Hubungan Reputasi KAP Dengan Hasil Opini Audit

Dalam suatu audit umum (*general audit atau opinion audit*), auditor memberikan pendapat hasil opini audit mengenai apakah laporan keuangan telah menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas perusahaan (Theodorus M. Tuanakotta, 2011;193).

Menurut (Theodorus M. Tuanakotta, 2011;193) Ada dua ekspetasi bagi pengawas pasar modal dan pengawas pasar uang atau publik terhadap auditor, yakni ialah yang pertama-tama harus :

1. Mengetahui bahwa perusahaan akan mengalami gagal bisnis (*business failure*). Karenanya auditor diharapkan berada dalam posisi untuk mengingatkan publik mengenai potensi gagal bisnis.
2. Dapat mendeteksi *fraud* yang dilakukan oleh pimpinan perusahaan kliennya, karyawan kliennya, dan pihak ketiga yang bertransaksi dengan kliennya.

Dalam kedua ekspetasi kesenjangan, Reputasi KAP pertaruhan. Jika KAP menerbitkan suatu laporan hasil opini audit yang tidak tepat, maka KAP akan diminta pertanggungjawabannya. Karena para pengguna laporan keuangan menyandarkan diri pada laporan hasil opini audit untuk memperoleh keandalan dari laporan keuangan perusahaan (Arens, 2011;66). Dalam semua kasus audit, reputasi adalah segala-galanya. Reputasi KAP akan merosot ketika keliru dalam menyatakan pendapat dalam hasil opini audit (Theodorus M. Tuanakotta, 2011;193).

Selanjutnya menurut Douglas J. Skinner and Suraj Srinivasan (2012), dalam penelitiannya di Jepang menyatakan sebagai berikut **:** *The results are largely consisten with the importance of auditor reputation effects, we find evidence that a relativity large number of ChouAoyama' clients left the firm for other auditors as the seriousness of ChouAoyama's problem became evident. Because that firm give a wrong results of audit opinions.*

Selanjutnya menurut Chiawen Liiu & Taychang Wang (2006), dalam penelitiannya menyatakan bahwa : *The higher auditor liability results in higher value for results of audit opinion. On the contrary, more auditors are hired under strict liabilty.*

2.2.3 Penelitian Sebelumnya

Tabel 2.1
Matrik Penelitian Terdahulu

No	Nama Pengarang	Judul	Hasil Penelitian	Sumber
1	**Sarsiti**	Kualitas audit dan tanggung jawab auditor terhadap penuntutan kerugian	auditor memiliki beberapa kewajiban hukum yaitu tanggung jawab terhadap hasil opini audit yang diberikan. Tanggung jawab ini hanya sebatas hasil opini audit yang diberikan, sedangkan laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Hal ini disebabkan pengetahuan auditor terbatas pada apa yang diperolehnya melalui audit.	Jurnal Keuangan dan Bisinis, Volume 1, Nomor 2 Oktober 2003.
2	**Francis and Michael D. Yu**	Big 4 Office Size and Audit Quality	Kantor –kantor akuntan publik yang mempunyai reputasi besar lebih cenderung menerbitkan laporan hasil opini audit Wajar Tanpa Pengecualian.	The Accounting Review: September 2009, Vol. 84, No. 5, pp. 1521-1552.
3	**Jan Barton**	Who Cares about Auditor Reputation?*	*clients are most sensitive to auditor reputation and, by implication, to investors' perception of financial reporting credibility.*	Forthcoming in *Contemporary Accounting Research*, Fall 2005, Volume 22, Issue 3
4	**Antonius Herusetya (2007)**	Kewajiban Hukum Bagi Akuntan Publik : Resiko Profesional yang Semakin Meningkat	Lingkungan hukum yg terus berubah menyebabkan kewajiban hukum yg semakin bertambah bagi akuntan publik. Sehingga akuntan publik memerlukan pengetahuan yang memadai agar laporan hasil opini audit yang mereka keluarkan dapat dipertangungjawabkan secara hukum.	Intergrity Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 1 No. 1 – April 2007: 51 – 62
5	**Osephweber , michaelw llenborg , And jieying zhang**	Does Auditor Reputation Matter? The Case of KPMG Germany and ComROAD AG	*to revelations of substandard audits by a firm with a reputation for goods result of audit opinion.*	Journal of Accounting Research Vol. 46 No. 4 September 2008 *Printed in U.S.A.*
6	**Retno Indah, 2003**	Kewajiban Hukum Atas profesi Auditor	Kurangnya pemahaman pemakai laporan keuangan sebagai penyebab timbulnya tuntutan hukum terhadap KAP. Untuk itu diperlukan	Media Ekonomi & Teknologi Informasi Vol 6 No. 2 September 2003: 135 – 144

			peningkatan tanggungjawab dan pernyataan hasil opini audit agar tidak timbulnya tuntutan hukum terhadap KAP.	
7	**Chiawen Liiu & Taychang Wang**	Auditor Liability and Business Investment	*The higher auditor liability results in higher value for results of audit opinion. On the contrary, more auditors are hired under strict liabilty.*	*Contemporary Accounting Research Wo\. 23* No. 4 (Winter 2006) pp. 1051
8	**Nadaa hachica Elfouzi and Mohamed ali zarai**	Impact Of The Opinion Given Out By The uditor And Of His Reputation On Discretionary Accruals	*The most significant findings are that the probability to manage earnings management to the increase is related to the issuance modified audit opinion and the presence of No- Big 4 auditors.*	*International Review of Business Research Papers Vol.5 No. 4 June 2009 Pp.11- 21*
9	**Douglas J. Skinner and Suraj Srinivasan**	Audit Quality and Auditor Reputation: Evidence from Japan	*Our results are largely consisten with the importance of auditor reputation effects, we find evidence that a relativity large number of ChouAoyama' clients left the firm for other auditors as the seriousness of ChouAoyama's problem became evident. Because that firm give a wrong results of audit opinions.*	The Accounting Review, Volume 87, No.5 September 2012

(Sumber : Diringkas dari berbagai jurnal)

2.3 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2008;34),definisi hipotesis sebagai berikut:

"Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang selanjutnya akan dibuktikan kebenarannya secara empiris atau nyata".

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan peneliti yang diungkapkan dalam pernyataan yang dapat diteliti. Berdasarkan uraian kerangka pemikiran di atas, maka penulis mencoba merumuskan hipotesis yang merupakan dugaan sementara dari penelitian ini adalah,

H_1 = Terdapat pengaruh antara Kewajiban Hukum KAP terhadap Hasil Opini Audit pada Kantor Akuntan Publik yang berada di Wilayah Bandung.

H_2 = Terdapat pengaruh antara Reputasi KAP terhadap Hasil Opini Audit pada Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Bandung.

H_3 = Terdapat pengaruh antara Kewajiban Hukum KAP dan Reputasi KAP terhadap hasil opini audit pada Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Bandung.