

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. *Theory Planned Behavior*

Teori perilaku terencana (*theory planned behavior*) merupakan teori yang menghubungkan antara keyakinan dan perilaku. Konsep ini dikembangkan oleh Ajzen (1985) untuk memperbaiki kekuatan prediksi dari teori tindakan beralasan termasuk yang dirasakan kontrol perilaku. Tujuan dari teori ini adalah untuk mengetahui pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut. Teori ini terdiri dari 3 (tiga) dasar determinan, yaitu:

- a. Sikap (*attitude*), ini mengacu pada sejauh mana seseorang memiliki evaluasi menguntungkan atau tidak menguntungkan dari perilaku yang menarik. Hal ini memerlukan pertimbangan hasil dari melakukan perilaku.
- b. Norma subyektif (*subjective norm*), ini mengacu pada keyakinan tentang apakah kebanyakan orang menyetujui atau menolak perilaku.
- c. Kontrol perilaku (*perceived behavioural control*), ini mengacu pada persepsi seseorang dari kemudahan atau kesulitan melakukan perilaku yang menarik.

Berdasarkan *theory planned behavior* yang dijelaskan oleh Ajzen (1985) dapat ditarik kesimpulan bahwa opini yang diberikan auditor didasari pada karakteristik personal seorang auditor tentang pemahaman akan tindakan perilaku auditor terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui motivasi perilaku atas kejadian yang dialami. Selain itu karakteristik individu auditor juga mampu mengontrol atau mengendalikan sikapnya karena pada dasarnya sikap adalah kepercayaan positif atau negatif untuk menampilkan suatu perilaku tertentu, sehingga intensi untuk berperilaku ditentukan dari sikap.

Pada dasarnya faktor yang memengaruhi pembentukan sikap, karakteristik setiap individu ini penting dan akan berpengaruh pada prosedur audit yang dijalani auditor sehingga opini yang diberikan akan tepat dan sesuai dengan keadaan yang sebenarnya serta auditor mampu menjelaskan hasil audit yang lebih luas. Oleh karena itu pemilihan landasan teori ini dapat menjelaskan variabel dalam penelitian ini yaitu skeptisme profesional, pengalaman, kode etik, keahlian audit, dan independensi terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

2. Opini Audit

Opini pada umumnya dapat diartikan sebagai pendapat. Opini bukanlah sebuah fakta, karena opini setiap orang dapat berbeda-beda tergantung dari sudut pandang mana yang digunakan orang tersebut

lihat. Akan tetapi sebuah opini dapat berubah menjadi fakta jika dikemudian hari opini tersebut dapat dibuktikan secara nyata. Hal ini tergantung berapa banyak orang tersebut dapat mengumpulkan bukti-bukti.

Opini audit sendiri adalah pendapat para auditor mengenai suatu laporan keuangan yang akan disampaikan oleh auditor dalam laporan audit setelah melakukan proses audit laporan keuangan tersebut. Opini audit merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari laporan audit karena opini audit dapat dijadikan informasi bagi organisasi atau entitas untuk mengevaluasi laporan keuangannya. Oleh karena itu, opini audit yang disampaikan oleh auditor harus disampaikan secara benar dan harus didasarkan atas standar auditing dan temuan-temuannya.

Opini/pendapat yang akan disampaikan oleh auditor itu sendiri dibagi menjadi lima bagian, yaitu:

- a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified opinion*)
- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*Unqualified opinion report with explanatory language*)
- c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified opinion*)
- d. Pendapat tidak wajar (*Adverse opinion*)
- e. Tidak menyatakan pendapat (*Disclaimer of opinion*).

3. Skeptisme Profesional

Sikap skeptisme adalah sikap yang selalu kritis terhadap informasi yang didapatkan, yang artinya sikap yang curiga, ragu-ragu, dan kurang percaya terhadap suatu pernyataan atau suatu informasi yang diperoleh. Sedangkan profesional lebih menekankan kepada auditor untuk selalu menjalankan pekerjaannya sesuai dengan keahlian yang dimiliki dan harus melakukannya secara objektif. Sehingga auditor yang profesional harus mampu memahami tugas dan bertanggungjawab, fokus dan konsisten terhadap urusan pekerjaan, menjalankan tugas berdasarkan prosedur-prosedur yang ada dan berdasarkan etika profesi audit.

Sikap skeptisme profesional adalah sikap yang selalu ingin mempertanyakan kebenaran bukti yang disajikan dan ingin mencari tahu apakah bukti tersebut benar atau tidak, dan selalu secara kritis dalam mengevaluasi bukti audit. Auditor juga diminta untuk menghindari tindakan-tindakan ceroboh seperti mudah mempercayai bukti-bukti yang disajikan, karena auditor memiliki tanggungjawab terhadap hasil laporan auditnya. Menurut Adrian (2013) dijelaskan bahwa auditor yang memiliki sikap skeptis akan terus mencari barang bukti yang ada, sehingga cukup bagi auditor untuk melaksanakan pekerjaannya. Sehingga dapat meminimalisir kesalahan atau kecurangan yang bersifat material, dan pada akhirnya auditor dapat memberikan opini yang tepat bagi pengguna laporan keuangan.

4. Pengalaman Kerja

Pengalaman merupakan hal yang penting dalam dunia kerja. Semakin tinggi pengalaman dalam berkerja, maka semakin banyak hal-hal yang bisa dipelajari dari kesalahan-kesalahan sebelumnya. Begitu juga bagi auditor yang telah mempunyai jam terbang tinggi dan telah biasa mengaudit berbagai laporan keuangan, auditor dimungkinkan akan lebih berhati-hati dalam memberikan opini audit dibandingkan dengan seorang auditor dengan jam terbangnya rendah. Auditor berpengalaman pastinya auditor yang dapat mendeteksi dan mengetahui tingkat material laporan keuangan suatu entitas.

Menurut Adrian (2013), pengalaman yang dimaksud merupakan pengalaman dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Pengalaman merupakan suatu proses yang telah dijalani oleh seorang individu, dimana proses tersebut mampu membawanya pada suatu tingkah laku dan pola sikap yang lebih baik. Jika dilihat berdasarkan lama waktu bekerja, maka auditor yang telah lama bekerja dikatakan auditor yang berpengalaman. Auditor yang telah lama bekerja dalam profesinya akan memiliki pengetahuan yang lebih baik dibidang auditing maupun akuntansi. Auditor yang mempunyai pengalaman kerja yang banyak maka *output* pemeriksaan yang dilakukan akan lebih berkualitas (Sukriah dkk, 2009).

5. Kode Etik

Etika adalah suatu kebiasaan atau adat, yang mendorong seseorang dalam bertingkah laku. Etika juga merupakan aturan atau tingkah laku seseorang dilingkungan kita yang sesuai dengan kebiasaan. Dalam akuntan publik etika diatur dalam kode etik yang telah dibuat oleh Institut Akuntan publik Indonesia (IAPI). Menurut Mulyadi (2002), Kode Etik merupakan standar umum perilaku ideal seorang akuntan dan menjadi peraturan khusus atas perilaku yang harus dilakukan. Peraturan kode etik juga dibuat untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat atas profesionalisme yang akuntan publik berikan.

Terdapat 5 prinsip yang harus dipatuhi akuntan publik menurut Kode Etik IAPI (2011), yaitu :

- a. Prinsip Integritas, yang berarti bahwa akuntan publik harus tegas, jujur, dan adil dalam menjalin hubungan profesional dan hubungan bisnisnya.
- b. Prinsip Objektivitas, yang berarti tidak boleh terjadi subjektivitas, ataupun benturan kepentingan, dan pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain yang dapat memengaruhi pertimbangan profesional atau pertimbangan bisnisnya.
- c. Prinsip Kompetensi serta Sikap Kecermatan dan Kehati-hatian Profesional (*professional competence and due care*), yang berarti setiap akuntan publik wajib memiliki pengetahuan dan keahlian

profesionalnya untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada pemberi kerja. Akuntan publik juga harus menggunakan kemahiran profesionalnya sesuai dengan standar profesi dan kode etik yang berlaku.

- d. Prinsip Kerahasiaan, yang berarti bahwa tidak boleh mengungkapkan rahasiayang diperoleh dari hubungan profesional dan hubungan bisnisnya, serta tidak boleh mengungkapkan informasi tersebut untuk keuntungan pribadi atau kepada pihak ketiga tanpa persetujuan dari klien atau pemberi kerja, kecuali jika terdapat kewajiban untuk mengungkapkannya sesuai dengan ketentuan hukum atau peraturan lainnya yang berlaku.
- e. Prinsip Perilaku Profesional, yang berarti bahwa akuntan publik wajib untuk mematuhi ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku dan senantiasa menghindari semua tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

6. Keahlian Audit

Keahlian Audit merupakan pengetahuan yang dimiliki auditor akan dunia audit itu sendiri, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). Keahlian audit seorang auditor juga bisa didapat melalui pengalaman kerja, keterampilan berkomunikasi, serta keterampilan alam melakukan pemeriksaan.

Menurut Abdolmohammadi dan Shanteau(1992) terdapat 5 faktor keahlian yang dapat dibagi menjadi; 1) faktor pengetahuan (*knowledge component*), yang merupakan faktor-faktor yang meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur, dan pengalaman; 2) ciri-ciri psikologis (*psychological traits*), yang dapat dilihat dalam cara berkomunikasi, kreativitas dan kepercayaan dalam bekerja, dan kemampuan bekerja dengan orang lain; 3) kemahiran berpikir untuk mengumpulkan dan mencari informasi; 4) strategi penetapan keputusan, baik formal maupun informal; dan 5) analisa tugas yang dipengaruhi oleh pengalaman audit yang mempunyai pengaruh terhadap penetapan keputusan.

7. Independensi

Independensi adalah sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor, yang memiliki arti yaitu tidak memihak, tidak terpengaruh, bersifat netral, dan tidak dikendalikan oleh entitas demi kepentingan pribadi atau kelompok. Auditor yang independen merupakan seorang auditor dimana dalam melaksanakan tugas seperti mengumpulkan, menganalisa data, serta memberikan suatu laporan hasil auditor berdasarkan fakta yang sesungguhnya. Independensi tidak hanya dimiliki auditor eksternal tetapi juga dimiliki pada profesi auditor internal. Menurut Hartan dan Waluyo (2016) independensi memiliki arti yaitu tidak dikendalikan pihak lain, bebas terhadap pengaruh apapun, dan jujur atau tidak bergantung oleh pihak lain dalam

mempertimbangkan suatu fakta dan terdapat adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak kepada siapapun dalam menyatakan dan merumuskan pendapat.

Sikap independensi yang dimiliki oleh seseorang akan membuat seseorang itu bersikap netral dan objektif dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Publik akan mempercayai seorang auditor apabila auditor tersebut bersikap dengan tidak memihak kepada siapapun serta dapat mengakui adanya suatu kewajiban seorang auditor untuk dapat bersikap adil. Auditor yang independen merupakan auditor yang tidak dapat dipengaruhi dan tidak terpengaruh terhadap berbagai kekuatan dari luar diri seorang auditor ketika mempertimbangkan fakta yang ditemuinya dan dapat memberikan suatu pendapat yang jujur berdasarkan fakta.

B. Hasil Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

1. Skeptisme Profesional dan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Sikap skeptisme auditor didasari dengan rasa kurang percaya terhadap sesuatu atau rasa curiga yang belum tentu kebenarannya. Jika auditor ingin opini yang diberikan semakin tepat maka auditor harus lebih banyak dalam mengumpulkan bukti, dengan sikap skeptis yang tinggi maka seorang auditor akan terus menggali lebih banyak bukti agar data yang diterima lebih akurat yang pada akhirnya akan memberikan opini yang tepat pula. Dengan *theory planned behavior* yang merupakan hubungan antara keyakinan dan perilaku,

sehingga akan lebih menjelaskan bagaimana perilaku auditor dengan adanya faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat skeptismenya.

Penelitian mengenai pengaruh skeptisme profesional terhadap ketepatan pemberian opini audit sudah banyak yang melakukan. Seperti pada penelitian Kautsarrahmelia (2013) menyatakan bahwa skeptisme berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi sikap skeptis yang dimiliki auditor, maka akan dapat meningkatkan ketepatan opini auditor. Adrian (2013), Suryani (2017), dan Pardede (2015) menunjukkan hasil yang sama yaitu skeptisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa auditor dituntut untuk mempunyai sikap skeptisme dalam melakukan tugas auditnya, agar opini yang diberikan itu tepat dan sesuai dengan hasil temuannya. Auditor yang memiliki sikap skeptis tidak akan langsung percaya terhadap bukti-bukti yang diberikan manajemen. Auditor yang skeptis akan terus mencari informasi dan bukti tambahan yang bisa dijadikan sebagai pendukung opininya. Dengan demikian hipotesis yang pertama, yaitu:

H₁ : Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

2. Pengalaman Kerja dan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Dalam *theory planned behavior* menyatakan pada dasarnya sikap adalah kepercayaan positif atau negatif untuk menampilkan suatu perilaku tertentu, sehingga keinginan untuk berperilaku ditentukan dari sikap. Fungsi dasar determinan *perceived behavioral control* berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang untuk menentukan perilakunya dan menentukan seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku (Kushasyandita, 2012).

Penelitian yang telah dilakukan oleh Adrian (2013) menunjukkan hasil bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap ketepatan opini audit. Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang telah lama bekerja dan telah melakukan banyak tugas auditnya. Seorang auditor yang memiliki pengalaman yang lebih banyak akan menjadikan auditor tersebut paham akan kejadian yang berkaitan dengan ketepatan opini yang akan diberikan.

Penelitian Pardede (2015) memberikan hasil bahwa pengalaman berpengaruh terhadap ketepatan opini audit. Penelitian yang dilakukan oleh Lubis (2015) juga menunjukkan hasil yang sama bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan auditor dalam memberikan opini audit, penelitian tersebut juga menunjukkan hasil bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Tidak semua auditor memiliki pengalaman kerja yang sama, sehingga kemampuan auditor untuk menyatakan opini secara tepat ditentukan dengan pengetahuan dan pengalaman kerja yang mumpuni. Seorang auditor akan mempunyai kemudahan dalam mengumpulkan bukti dan memahami kesalahan apabila auditor memiliki pengalaman yang lebih banyak. Jadi, semakin tinggi pengalaman kerja yang dimiliki auditor, maka akan semakin meningkatkan ketepatan auditor dalam memberikan opini. Berdasarkan hasil yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang kedua yaitu:

H₂ : Pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

3. Kode Etik dan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Kode etik tentunya tidak lepas dalam penugasan audit, etika auditor dibutuhkan untuk menjadi pedoman dalam setiap pelaksanaan profesi. Hal ini diperkuat oleh *theory planned behavior* yang didalamnya terdapat unsur norma subyektif dan adanya konsep mengenai etika perilaku yang terdapat dalam teori auditing yang menyebutkan bahwa adanya keyakinan mengenai suatu norma atau standar yang mengikat antarmasyarakat, sehingga seseorang yang telah berpedoman pada norma dan etika akan lebih bersikap terbuka terhadap ketentuan profesi yang telah diatur.

Adrian (2013) dan Suryani (2017) melakukan penelitian etika auditor yang menyatakan hasil yang positif mengenai etika yang

dimiliki auditor dalam ketepatan memberikan opini audit. Semakin tingginya etika yang dimiliki auditor, maka akan semakin tinggi ketepatan auditor dalam memberikan opini audit.

Penelitian yang dilakukan Hellena (2015) juga menunjukkan bahwa etika memiliki pengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit. Seorang auditor profesional dituntut untuk mentaati kode etik yang ada dalam setiap perilakunya, karena dapat berpengaruh pada kualitas jasa yang diberikan dan akan berpengaruh terhadap meningkatnya kepercayaan masyarakat akan profesionalisme seorang auditor tersebut. Dengan demikian hipotesis ketiga, yaitu:

H₃ : Kode etik berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

4. Keahlian Audit dan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Dalam proses peningkatan keahlian audit diperlukan proses belajar, seperti pengetahuan audit yang bertambah dan kemampuan auditor yang meningkat. Keahlian audit mencakup pengetahuan auditor dibidang audit itu sendiri, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). Oleh karena itu seseorang dengan keahlian tertentu biasanya akan bersikap sesuai dengan persepsi orang lain yang menilai bahwa seseorang yang berkeahlian tinggi pasti berperilaku baik. *Theory planned behavior* mengasumsikan bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas dengan 3 fungsi dasar determinan,

yaitu: (1) *attitude*, (2) *subjective norm*, (3) *behavior control*. Fungsi dasar determinan *attitude* dan *subjective norm* mampu menjelaskan sikap dari diri seseorang, sesuai dengan lingkungan dan norma-norma yang diyakini orang-orang disekitarnya.

Penelitian yang telah dilakukan oleh Adrian (2013) menunjukkan hasil bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap ketepatan opini audit. Auditor yang memiliki keahlian adalah auditor yang cukup banyak menangani tugas auditnya, auditor ini biasanya sudah memiliki tingkat pendidikan formal yang cukup tinggi. Keahlian auditor akan menjadikan auditor tersebut lebih mudah dalam menjalankan tugas dan akan lebih baik dalam memberikan opininya.

Keahlian atau kemahiran harus dimiliki setiap auditor dalam menjalankan tugas auditnya. Seorang auditor yang ahli akan lebih mudah memilih informasi yang berguna dalam pekerjaannya dibandingkan dengan auditor yang kurang ahli. Hal ini dapat dijelaskan bahwa auditor yang berkeahlian baik akan dapat melakukan dan menjalankan tugasnya secara profesional, dan tentunya akan memberikan hasil opini audit yang tepat pula.

Menurut hasil penelitian Pardede, dkk(2015) dan Nugraheni (2016)dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap ketepatan opini audit. Penelitian yang dilakukan oleh Sutrisno dan Fajarwati (2015) juga menunjukkan hasil yang sama bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini

audit melalui skeptisme profesional auditor sebagai variabel intervening maupun secara langsung. Berdasarkan hasil yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang keempat yaitu:

H₄ : Keahlian audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

5. Independensi dan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Independensi pada dasarnya adalah sikap yang tidak bisa dikendalikan oleh pihak lain. Auditor tidak boleh menghilangkan sikap independensinya hanya untuk kepentingan atau keuntungan pribadi. Dalam *theory planned behavior* dengan dasar determinan sikap (*attitude*) yang menjelaskan bahwa seseorang memerlukan pertimbangan hasil dari melakukan perilaku, sejauh mana perilaku tersebut memiliki evaluasi menguntungkan atau tidak menguntungkan.

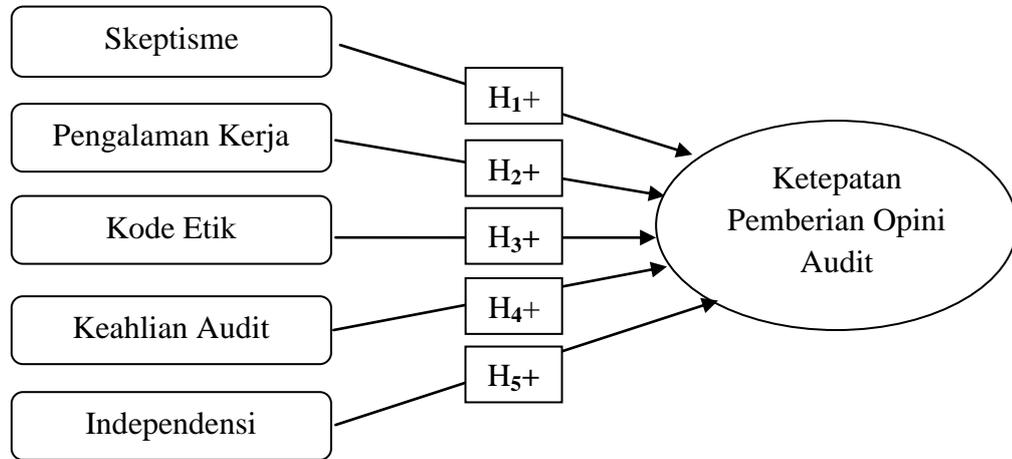
Penelitian Kautsarrahmelia (2013) dan Hellena (2015) menyatakan bahwa independensi tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap ketepatan auditor dalam memberikan opini audit. Sedangkan penelitian yang telah dilakukan oleh Pratiwi (2017) dan Nugraheni (2016) menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap ketepatan auditor dalam memberikan opini audit. Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi menjadi suatu sikap yang belum meyakinkan apakah independensi berpengaruh atau tidak memiliki pengaruh

terhadap ketepatan pemberian opini audit. Padahal sikap independensi merupakan sikap mental yang harus dimiliki auditor untuk tidak mudah terpengaruh oleh pihak lain, sehingga opini audit yang diberikan tepat dan dapat dipercaya oleh publik. Berdasarkan uraian yang telah disampaikan di atas, sehingga hipotesis kelima sebagai berikut :

H₅ : Independensi berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

C. Model Penelitian

Penelitian menggunakan model yang sederhana dengan memodifikasi penelitian sebelumnya. Variabel independen penelitian ini yaitu skeptisme profesional, pengalaman kerja, kode etik, keahlian audit, dan independensi. Variabel dependen penelitian adalah ketepatan pemberian opini audit. Penelitian ini menggunakan model skala likert, dan untuk menguji variabel dependen yang dipengaruhi terhadap variabel independen menggunakan analisis regresi linear berganda.



Gambar 2.1
Model Penelitian