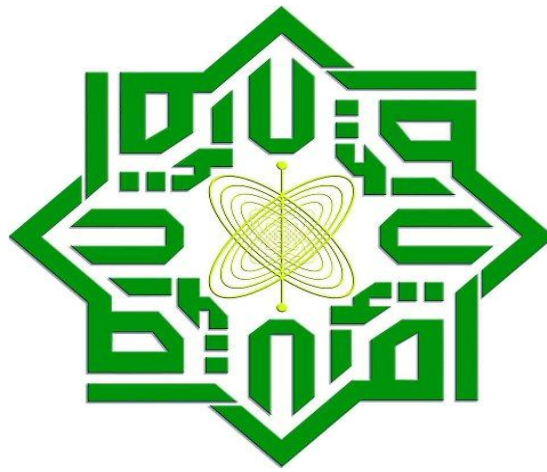


SKRIPSI

**FAKTOR-FAKTOR YANG MENDORONG AKUNTAN PUBLIK
MEMBERIKAN PENDAPAT SELAIN WAJAR TANPA
PENGECEUALIAN**



OLEH :

RIZA ARTEDI
10773000133

**JURUSAN AKUNTANSI S1
FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU SOSIAL
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI
SULTAN SYARIF KASIM
RIAU
2013**

ABSTRAK

FAKTOR-FAKTOR YANG MENDORONG AKUNTAN PUBLIK MEMBERIKAN PENDAPAT SELAIN WAJAR TANPA PENGECUALIAN

Oleh Riza Artedi
10773000133

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mendorong akuntan publik memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian di Pekanbaru.

Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik (KAP) di kota Pekanbaru, sampel berjumlah 42 orang diambil dengan menggunakan metode sensus. Dalam melakukan analisis data penulis menggunakan metode analisis deskriptif, yaitu dengan mengumpulkan data kemudian ditabulasikan kedalam table dan selanjutnya diuraikan secara sistematis. Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis regresi berganda, selanjutnya penulis menggunakan bantuan program SPSS untuk mengolah data tersebut.

Secara simultan terdapat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen, secara parsial variabel yang berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian adalah variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum, penekanan atas suatu hal, dan penggunaan auditor lain. Dari nilai R diperoleh sebesar 0,953 atau 95,3%, berarti 95,3% pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian dipengaruhi oleh variabel diatas, sedangkan 4,7% dipengaruhi oleh variabel selain variabel-variabel tersebut.

Kata Kunci : pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum, penekanan atas suatu hal, penggunaan auditor lain, dan pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

DAFTAR ISI

ABSTRAK -----	i
KATA PENGANTAR -----	ii
DAFTAR ISI -----	v
DAFTAR TABEL -----	ix
DAFTAR GAMBAR -----	xi
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah -----	1
1.2. Perumusan Masalah-----	5
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian -----	7
1.4. Sistematika Penulisan -----	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS	
2.1. Auditing-----	11
2.2. Akuntan Publik -----	17
2.3. Auditor -----	21
2.4. Faktor-Faktor Yang Mendorong Akuntan Publik Memberikan Pendapat Selain Wajar Tanpa Pengecualian -----	26
2.5. Profesi Auditor Didalam Pandangan Islam-----	39
2.6. Model Penelitian-----	40
2.7. Rumusan Hipotesis-----	41

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian -----	43
3.2. Lokasi Penelitian -----	43
3.3 Populasi dan Sampel Penelitian -----	44
3.4. Jenis dan Sumber Data -----	45
3.5. Teknik Pengumpulan Data -----	45
3.6. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel -----	46
3.7. Analisis Data -----	55
3.8. Uji Asumsi Klasik-----	57
3.9. Pengujian Hipotesis -----	59
3.10. Koefisien Determinan-----	61

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian -----	62
4.1.1. Demografi Responden-----	62
4.1.2. Statistik Deskriptif -----	62
4.1.3. Uji Kualitas Data -----	63
4.1.4. Uji Asumsi Klasik-----	67
4.1.5. Analisis Data -----	71
4.1.6. Pengujian Hipotesis-----	74
4.2. Pembahasan -----	79

BAB V PENUTUP

5.1. Kesimpulan----- 86

5.2. Saran----- 87

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel III.1 Nama Kantor Akuntan Publik Pekanbaru-----	44
Tabel IV.1 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian -----	62
Tabel IV.2 Hasil Uji Validitas Variabel Pendapat Auditor-----	64
Tabel IV.3 Hasil Uji Validitas Variabel Pembatasan-----	64
Tabel IV.4 Hasil Uji Validitas Variabel Laporan Keuangan-----	64
Tabel IV.5 Hasil Uji Validitas Variabel Auditor Tidak Independen -----	64
Tabel IV.6 Hasil Uji Validitas Variabel prinsip Akuntansi -----	65
Tabel IV.7 Hasil Uji Validitas Variabel Ketidakpastian Material-----	65
Tabel IV.8 Hasil Uji Validitas Variabel Keraguan -----	65
Tabel IV.9 Hasil Uji Validitas Variabel Penyimpangan -----	65
Tabel IV.10 Hasil Uji Validitas Variabel Penekanan Suatu Hal -----	66
Tabel IV.11 Hasil Uji Validitas Variabel Penggunaan Auditor Lain-----	66
Tabel IV.12 Hasil Uji Reliabilitas Variabel Penelitian-----	67
Tabel IV.13 Hasil Uji One Kolmogorov-Smirnov-----	68
Tabel IV.14 Hasil Uji Multikolinearitas -----	69
Tabel IV.15 Hasil Uji Autokorelasi-----	70
Tabel IV.16 Hasil Uji Regresi Berganda-----	73
Tabel IV.17 Hasil Uji Analisis Regresi Simultan -----	75
Tabel IV.18 Hasil Uji Analisis Regresi Partial -----	76

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Pendapat Auditor	19.5952	3.02880	42
Pembatasan Ruang Lingkup	16.2619	3.10829	42
Laporan Keuangan	17.1429	2.60928	42
Auditor tidak independen	18.0952	3.03483	42
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	17.9762	2.70039	42
Ketidakpastian material	16.6190	2.52743	42
Keraguan	16.9286	2.50261	42
Auditor setuju dengan penyimpangan	17.8571	2.40499	42
Penekanan atas suatu hal	18.0238	2.52295	42
Penggunaan Auditor lain	19.6667	2.36506	42

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1	15.5667	6.323	.768	.837
Y2	15.5000	7.707	.808	.832
Y3	15.4000	7.559	.749	.840
Y4	15.4667	7.706	.769	.838
Y5	15.9333	7.513	.538	.896

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.1	11.7000	5.666	.547	.653
X1.2	11.4000	7.214	.392	.710
X1.3	12.1667	5.937	.742	.581
X1.4	11.8333	7.109	.391	.757
X1.5	11.3000	6.769	.522	.666

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X2.1	12.8000	3.200	.496	.599
X2.2	13.0667	2.616	.498	.496
X2.3	13.1000	2.438	.485	.352
X2.4	13.2333	2.530	.363	.422
X2.5	13.4000	2.455	.348	.428

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X3.1	13.4667	4.740	.639	.735
X3.2	13.6000	5.145	.513	.775
X3.3	13.6000	4.317	.649	.731
X3.4	13.5333	4.878	.595	.749
X3.5	13.5333	5.499	.487	.781

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X4.1	14.0667	6.409	.535	.865
X4.2	14.1333	5.154	.760	.811
X4.3	14.3000	5.045	.847	.786
X4.4	14.2333	5.702	.678	.833
X4.5	14.3333	6.161	.587	.854

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X5.1	13.2333	4.185	.454	.673
X5.2	13.0667	5.857	.430	.669
X5.3	13.1000	5.334	.505	.637
X5.4	13.2667	5.030	.552	.615
X5.5	13.3333	4.920	.433	.662

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X6.1	14.3333	5.126	.388	.725
X6.2	13.8000	5.683	.405	.707
X6.3	13.6333	4.654	.694	.593
X6.4	13.9333	5.099	.460	.690
X6.5	13.7667	5.495	.528	.668

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X7.1	14.3000	3.459	.784	.672
X7.2	14.2667	3.030	.791	.666
X7.3	14.6333	4.930	.386	.801
X7.4	14.0333	4.654	.540	.765
X7.5	14.3667	4.447	.411	.801

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X8.1	14.4667	5.430	.612	.791
X8.2	14.3333	6.368	.367	.849
X8.3	14.2333	4.668	.667	.776
X8.4	14.5333	4.878	.747	.750
X8.5	14.5667	4.806	.711	.760

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X9.1	15.6333	4.240	.458	.395
X9.2	15.7333	4.064	.470	.379
X9.3	16.2333	3.633	.306	.588
X9.4	16.1000	5.059	.451	.547
X9.5	15.7667	4.392	.319	.463

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.875	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.725	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.623	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.795	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.861	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.700	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.725	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.790	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.824	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.730	5

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9
N	42	42	42	42	42	42	42	42	42	42
Normal Parameters ^a										
Mean	9.5758	6.5152	7.0909	8.1515	8.0606	6.6061	7.2121	7.8182	8.0606	9.5758
Std. Deviation	.22132	.23188	.81029	.29887	.83879	.63319	.68977	.37769	.68024	.52525
Most Extreme Absolute Differences										
Positive	156	162	180	094	205	135	159	145	169	168
Negative	109	115	180	094	106	093	159	097	169	103
Kolmogorov-Smirnov Z										
Asymp. Sig. (2-tailed)	.156	.162	.123	.083	.205	.135	.116	.145	.099	.169
	8.98	930	.032	540	.180	777	912	833	971	966
	395	353	238	932	123	582	377	492	303	308
a. Test distribution is Normal.										

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Beta	Tolerance
(Constant)	10.298	4.572		2.252	.031		
Pembatasan Ruang Lingkup	.469	.113	.481	4.147	.000	.631	1.586
Laporan Keuangan	.449	.148	.387	3.026	.005	.520	1.923
Auditor tidak independen	.275	.128	.276	2.142	.040	.512	1.952
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	.433	.158	.386	2.742	.010	.428	2.336
Ketidakpastian material	.325	.137	.271	2.379	.023	.653	1.532
Keraguan	.257	.146	.212	2.176	.046	.583	1.717
Auditor setuju dengan penyimpangan	.324	.120	.258	2.702	.009	.934	1.071
Penekanan atas suatu hal	.131	.139	.109	2.936	.004	.629	1.590
Penggunaan Auditor lain	.106	.122	.083	2.867	.004	.933	1.072

a. Dependent Variable: Pendapat Auditor

Model Summary^b

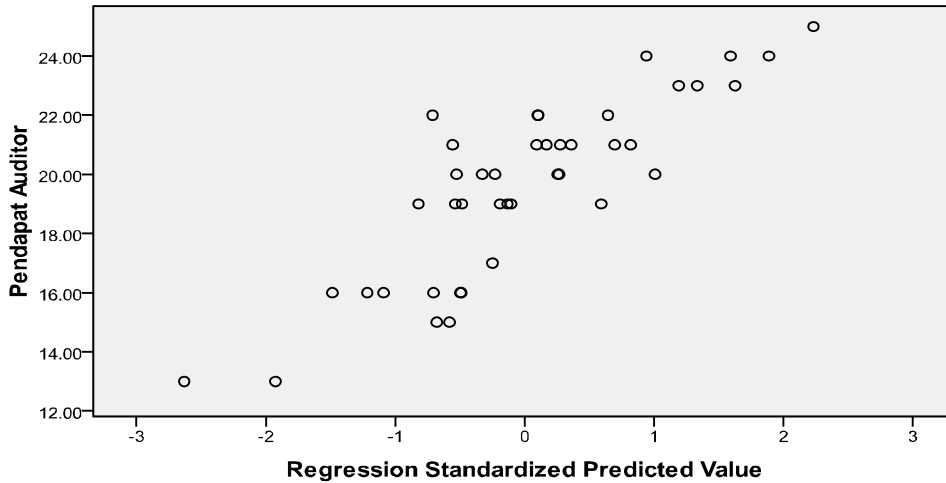
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.953 _a	.909	.883	1.03631	1.811

a. Predictors: (Constant), Penggunaan Auditor lain, Auditor tidak independen, Auditor setuju dengan penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Pembatasan Ruang Lingkup, Ketidakpastian material, Laporan Keuangan, Prinsip Akuntansi tidak diterapkan, Keraguan

b. Dependent Variable: Pendapat Auditor

Scatterplot

Dependent Variable: Pendapat Auditor



Variables Entered/Removed

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Penggunaan Auditor lain, Auditor tidak independen, Auditor setuju dengan penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Ketidakpastian material, Pembatasan Ruang Lingkup, Keraguan, Laporan Keuangan, Prinsip Akuntansi tidak diterapkan ^a		Enter

a. All requested variables entered.

ANOVA^b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	341.753	9	37.973	35.358	.000 ^a
Residual	34.366	32	1.074		
Total	376.119	41			

a. Predictors: (Constant), Penggunaan Auditor lain, Auditor tidak independen, Auditor setuju dengan penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Pembatasan Ruang Lingkup, Ketidakpastian material, Laporan Keuangan, Prinsip Akuntansi tidak diterapkan, Keraguan

b. Dependent Variable: Pendapat Auditor

BAB I

PENDAHULIAN

1.1.Latar Belakang Masalah

Perkembangan globalisasi perekonomian Indonesia pada umumnya menyebabkan peningkatan pesat terhadap kebutuhan informasi akuntansi yang terpercaya, informasi akuntansi suatu perusahaan sangat dibutuhkan oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan. Pihak internal mempunyai akses langsung dalam memperoleh informasi akuntansi, sedangkan bagi pihak eksternal informasi akuntansi agar dapat dipertanggung jawabkan kelayakannya terlebih dahulu harus melalui audit yang dilaksanakan oleh KAP yang mempunyai kompetensi dalam bidang akuntansi dan auditing sesuai dengan standar profesional, serta telah menjunjung tinggi kode etik profesi akuntansi yang berlaku. Peran profesi akuntansi yang strategis menuntut para akuntan untuk bekerja dengan lebih baik, tertib, tidak menyalahi aturan yang berlaku, serta mampu menghasilkan prediksi strategis secara cepat, maupun memberikan saran membangun dan pemecahan berbagai masalah keuangan yang dihadapi oleh pimpinan perusahaan dalam menyelenggarakan informasi keuangan bagi pihak-pihak lain secara baik, tepat, dan benar.

Dewasa ini kebutuhan akan akuntan menjadi unsur penunjang penting dalam mendukung kinerja perusahaan. Mengingat aktivitasnya yang dibutuhkan oleh kalangan dunia usaha, menjadikan akuntan harus benar-benar menjalankan profesinya sesuai dengan etika yang berlaku. Sebab melalui ungkapan dan

opiniya akuntan ikut memberikan nilai terhadap kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu sangat mengkhawatirkan apabila ada akuntan-akuntan yang tidak bertanggung jawab, akuntan yang sembarangan saja memberikan opini wajar tanpa pengecualian kepada kliennya akan berdampak tidak baik bagi klien maupun KAP itu sendiri, dampak tersebut tidak timbul dalam waktu dekat, tetapi akan muncul dalam beberapa tahun kemudian, seperti KAP Arthur Andersen yang mengaudit Enron dimana KAP tersebut memberikan opini wajar tanpa pengecualian kepada Enron, seharusnya KAP Arthur Andersen tidak memberikan opini tersebut karena salah satu auditornya tidak independen dan Enron akan mengalami kebangkrutan dalam waktu dekat, satu tahun kemudian terungkap bahwa KAP Arthur Andersen telah melanggar kode etik profesi akuntansi yang berlaku dalam memberikan opini wajar tanpa pengecualian kepada Enron.

Dalam melaporkan hasil auditnya auditor harus benar-benar menyatakan seperti keadaan didalam perusahaan itu sendiri, auditor tidak boleh menutup-nutupi suatu keadaan yang sebenarnya di dalam perusahaan tersebut, sehingga tidak semua perusahaan ataupun klien yang meminta diaudit oleh auditor mendapat pendapat wajar tanpa pengecualian seperti P.T. Perusahaan Perkebunan London Sumatra Indonesia Tbk yang diaudit oleh Hans Tuanakotta & Mustofa dimana KAP Hans Tuanakotta & Mustofa memberikan pendapat wajar dengan pengecualian karena auditor lain juga telah mengaudit laporan keuangannya, begitu juga dengan P.T. Jasa Raharja Persero yang telah diaudit oleh auditor independen dan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian.

Dalam melakukan penugasan audit seorang auditor harus bisa menjaga independensinya dalam melakukan pengauditan. Mulyadi (2002:183) memberikan definisi independensi yaitu berarti bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain. Selain independensi ada beberapa faktor yang menyebabkan akuntan publik memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian seperti yang dikemukakan oleh Arens dan Loebbecke (2003:45) kondisi yang mengakibatkan penyimpangan dari laporan audit standar tanpa pengecualian yaitu: 1) ruang lingkup audit dibatasi oleh klien atau kondisi tertentu, 2) laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, 3) auditor tidak independen, 4) prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, 5) ketidakpastian yang material, 6) keraguan atas kelangsungan hidup, 7) auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum, 8) penekanan atas suatu hal, 9) penggunaan auditor lain.

Sejalan dengan besarnya peranan tersebut, profesi akuntan juga mempunyai tanggung jawab yang sangat besar dalam mengemban kepercayaan yang diberikan kepadanya oleh masyarakat. Tanggung jawabnya bukan sekedar tanggung jawab moral individu dan menjunjung tinggi kepatuhan terhadap standar profesi, tetapi juga mencakup tanggung jawab hukum dan sosial sebagai warga negara yang baik. Akuntan publik diharapkan untuk melaksanakan standar profesinya secara sungguh-sungguh termasuk menghindari *conflict of interest* dan mempertahankan sikap *independence* dalam setiap pelaksanaan tugasnya.

Orang yang layak menjalankan praktik profesional akuntan publik adalah mereka yang memiliki kompetensi dan integritas, dari situ muncul dan tumbuh

kepercayaan baik dari klien maupun *stockholder*. Apabila laporan yang dibuat tidak berdasarkan pada standar audit yang berlaku dan auditor sembarangan memberikan pendapatnya, pendapat tersebut bisa berakibat fatal terhadap perusahaan itu sendiri maupun auditor yang mengaudit perusahaan tersebut, karena sebagai alat bukti hukum tertulis, kalau akuntan publik mengeluarkan laporan hasil audit keuangannya ternyata tidak benar, bisa berindikasi kepada akuntan yang bersangkutan, yang akhirnya mendorong pencemaran nama baik. Akuntan publik yang mengeluarkan laporan audit keuangan harus berani bertanggung jawab terhadap laporan yang dikeluarkannya. Karena setiap laporan keuangan yang dikeluarkan harus dipertanggungjawabkan sebagai produk hukum dengan begitu secara otomatis akan ada konsekuensinya.

Bentuk laporan audit yang paling umum adalah laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, tetapi jenis pendapat ini tidak selalu tepat dalam segala situasi karena ada kondisi-kondisi yang menyebabkan penyimpangan dari pendapat wajar tanpa pengecualian dan dampak dari kondisi tersebut material, maka auditor harus memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

Penelitian ini adalah pengembangan dari penelitian sebelumnya, yaitu Chandra Adhitya (2006) menggunakan sampel semua auditor KAP di Bandung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, keraguan atas kelangsungan usaha klien (*going concern*), prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, dan penekanan atas suatu hal

merupakan faktor yang mendorong akuntan publik di Bandung memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian, yang membedakan penelitian ini dengan penelitian Chandra Adhitya (2006) adalah penggunaan sampel yang akan digunakan, yaitu auditor KAP di Pekanbaru dan variabel independen yang digunakan, menurut Arens dan Loebbecke (2003:45) yang mengakibatkan penyimpangan dari laporan audit standar tanpa pengecualian yaitu: 1) ruang lingkup audit dibatasi oleh klien atau kondisi tertentu, 2) laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, 3) auditor tidak independen, 4) prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, 5) ketidakpastian yang material, 6) keraguan atas kelangsungan hidup, 7) auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum, 8) penekanan atas suatu hal, 9) penggunaan auditor lain sedangkan penelitian sebelumnya tidak. Berdasarkan rujukan dari buku-buku dan penelitian terdahulu maka penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul:

“Faktor-Faktor Yang Mendorong Akuntan Publik Memberikan Pendapat Selain Wajar Tanpa Pengecualian”.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas perumusan masalah dalam penelitian ini:

1. Apakah pembatasan ruang lingkup audit berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
2. Apakah laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum berpengaruh terhadap pemberian pendapat

selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?

3. Apakah auditor tidak independen berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
4. Apakah prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
5. Apakah ketidakpastian yang material berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
6. Apakah keraguan atas kelangsungan usaha klien berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
7. Apakah auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
8. Apakah penekanan atas suatu hal berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?
9. Apakah laporan yang melibatkan auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?

10. Apakah pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik ?

1.3.Tujuan dan Manfaat Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang di atas, penelitian ini dilakukan dengan tujuan sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui apakah pembatasan ruang lingkup audit berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
2. Untuk mengetahui apakah laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
3. Untuk mengetahui apakah auditor tidak independen berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

4. Untuk mengetahui apakah prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
5. Untuk mengetahui apakah ketidakpastian yang material berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
6. Untuk mengetahui apakah keraguan atas kelangsungan usaha klien berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
7. Untuk mengetahui apakah auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
8. Untuk mengetahui apakah penekanan atas suatu hal berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
9. Untuk mengetahui apakah laporan yang melibatkan auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
10. Untuk mengetahui apakah pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari

prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

1.3.2. Manfaat Penelitian

1. Bagi penulis untuk menambah pengetahuan dan wawasan serta sebagai sarana dalam penerapan ilmu yang telah diperoleh penulis selama kuliah terutama mengenai faktor-faktor yang mendorong akuntan publik untuk memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang sedang diteliti oleh penulis.
2. Bagi akuntan publik hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan suatu masukan yang bermanfaat serta untuk mengetahui kekurangan, kelemahan, dan kendala yang dihadapi dalam pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh auditor.
3. Dapat menjadi rujukan maupun informasi yang berguna bagi penelitian selanjutnya yang melakukan penelitian dengan latar belakang masalah yang sama.

1.4 Sistematika Penulisan

Adapun sistematika penulisan skripsi ini terdiri dari V (lima) Bab yaitu sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Merupakan bab yang menyajikan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Merupakan bab telaah pustaka yang meliputi pengertian auditing, akuntan publik, laporan audit, serta pengembangan hipotesis penelitian

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan tentang metode penelitian yaitu objek penelitian, populasi dan sampel, operasional variabel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data serta analisa data yang digunakan.

BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini mengemukakan tentang hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, menguraikan, menganalisis dan mengevaluasi hasil penelitian tersebut.

BAB V : PENUTUP

Bab penutup merupakan bab terakhir dari penulisan skripsi ini. Penulis mengemukakan kesimpulan dari hasil pengujian hipotesis dan menjelaskan keterbatasan dan saran dari hasil penelitian ini untuk penelitian yang akan datang.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1. Auditing

2.1.1. Pengertian Auditing

Auditing adalah salah satu jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang sangat diperlukan untuk memeriksa kewajaran laporan keuangan auditan, sehingga laporan keuangan yang dihasilkan oleh pihak perusahaan yang diaudit dapat dipercaya oleh para pemakai laporan keuangan. Menurut Arens dan Loebbecke (2003:1) auditing adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur dalam suatu entitas usaha untuk melaporkan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang berlaku.

Boynton, Johnson, dan Kell (2002:5) menyebutkan pengertian auditing menurut American Accounting Committee dalam *Basic Auditing Concepts* : auditing adalah suatu proses sistematis yang secara obyektif memperoleh dan mengevaluasi bukti yang terkait dengan pernyataan yang mengenai tindakan atau kejadian ekonomi untuk menilai tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.1.2. Standar Auditing

Menurut Guy, Alderman, dan Winters (2002:25) *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS = Standar audit yang berlaku umum), yaitu standar otoritatif yang harus dipenuhi oleh CPA (*Certified Public Accountants*) pada saat

melaksanakan penugasan audit, begitu juga dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (2001:110.7), menyatakan bahwa :

“Standar auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar Auditing terdiri dari 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA berisi ketentuan-ketentuan dan panduan utama yang harus diikuti oleh akuntan publik dalam melaksanakan perikatan audit”.

Standar Auditing terdiri dari 10 standar yang terbagi kedalam tiga kelompok, yaitu Standar Umum, Standar Pekerjaan Lapangan, dan Standar Pelaporan. Standar Umum mengatur tentang mutu profesional auditor atau persyaratan pribadi auditor, Standar Pekerjaan Lapangan mengatur berbagai pertimbangan yang harus dipergunakan dalam menyusun laporan audit. Semua standar dalam Standar Auditing saling berkaitan erat dan saling bergantung antara satu sama lainnya. Berikut ini adalah rincian Standar Auditing :

1. Standar Umum

- 1) Audit harus dilakukan seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- 3) Dalam perencanaan serta pelaksanaan audit dan penyiapan laporan audit, sikap profesionalisme harus dijaga.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- 1) Pekerjaan harus dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus diawasi dengan benar.
- 2) Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian internal harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, waktu, dan luas pengujian yang akan dilakukan.
- 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

3. Standar Pelaporan

- 1) Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- 2) Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dianggap mencukupi kecuali dinyatakan lain dalam laporan.
- 4) Laporan harus berisi pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau penegasan yang menyebabkan pendapat seperti itu tidak dapat dinyatakan.

2.1.3. Tujuan Audit

Menurut Guy, Alderman, dan Winters (2002:9) tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah :

“Untuk menguji pernyataan (sering berupa ukuran akuntansi) dan meningkatkan keyakinan atas pernyataan tersebut, serta menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum. Karena kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan.”

2.1.4. Jenis Auditing

Boynton, Johnson, dan Kell (2002:5) mengemukakan tiga jenis audit, yaitu sebagai berikut :

“Audits are generally classified into three categories : Financial Statement, Compliance and Operational”.

Berikut ini adalah penjelasan mengenai ketiga jenis audit tersebut:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Merupakan penelaahan terhadap pelaksanaan prosedur dan metode-metode suatu organisasi dengan tujuan untuk mengevaluasi efektivitas dan atau efisiensi organisasi.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Merupakan audit yang bertujuan untuk menentukan apakah audit telah mentaati prosedur, kebijakan atau peraturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang, yang mencakup penghimpunan dan pengevaluasian bukti-

bukti untuk menentukan dan melaporkan apakah kegiatan-kegiatan baik kegiatan finansial maupun operasional audit telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, peraturan atau perundang-undangan yang berlaku.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Merupakan audit yang dilakukan untuk menentukan dan melaporkan apakah laporan keuangan suatu perusahaan telah disajikan sebagaimana mestinya (layak saji) sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

2.1.5. Proses Auditing

Menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2002:270) tahap audit atas laporan keuangan meliputi :

1. Menerima atau mempertahankan klien,
2. Merencanakan audit,
3. Melaksanakan pengujian audit,
4. Melaporkan temuan audit.

Berikut ini merupakan penjelasan mengenai keempat proses audit tersebut :

1. Menerima dan mempertahankan klien.

Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak penugasan audit dari calon kliennya, yaitu :

- 1) Mengevaluasi integritas manajemen.
- 2) Mengidentifikasi kondisi khusus dan resiko yang tidak biasa.
- 3) Menilai kompetensi untuk melaksanakan audit.
- 4) Mengevaluasi independensi.

- 5) Keputusan untuk menerima atau menolak audit.
- 6) Mempersiapkan surat perikatan atau penugasan audit (*engagement letter*).

2. Perencanaan Audit.

Setelah menerima penugasan audit dari klien, langkah berikutnya adalah perencanaan audit. Ada enam tahap yang harus ditempuh yaitu :

- 1) Memahami bisnis dan industri klien.
- 2) Melaksanakan prosedur analitis.
- 3) Mempertimbangkan tingkat materialitas awal.
- 4) Mempertimbangkan resiko audit.
- 5) Mengembangkan strategi audit awal untuk asersi signifikan.
- 6) Memahami struktur pengendalian intern klien.

3. Pelaksanaan Pengujian Audit.

Tahap ini disebut juga dengan pekerjaan lapangan yang tujuan utamanya adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektifitas struktur pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien. Secara garis besar pengujian audit dapat dibagi menjadi tiga yaitu :

- 1) Pengujian analitis (*analytical tests*).
- 2) Pengujian pengendalian (*tests of control*).
- 3) Pengujian substantif (*substantive tests*).

4. Pelaporan Audit.

Langkah akhir dari suatu proses pemeriksaan auditor adalah penerbitan laporan audit. Oleh karena itu, auditor harus menyusun laporan keuangan auditan

(*audited financial statement*), penjelasan laporan keuangan (*notes to financial statement*), dan pernyataan pendapat auditor. Adapun pernyataan pendapat auditor ada lima macam yaitu :

- 1) Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).
- 2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*).
- 3) Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*).
- 4) Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*).
- 5) Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*).

2.2. Akuntan Publik

2.2.1. Pengertian Akuntan Publik

Menurut Mulyadi (2002:28) akuntan publik adalah akuntan profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

Keputusan menteri keuangan Republik Indonesia No. 470/KMK.017/1999 sebagaimana diubah dengan keputusan menteri keuangan Republik Indonesia No.423/KMK.06/2002 tanggal 30 September 2002 mendefinisikan akuntan publik sebagai berikut :

“Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam keputusan menteri keuangan.”

Boynton, Johnson, dan Kell (2002:8) mendefinisikan akuntan publik adalah sebagai berikut akuntan publik adalah kantor akuntan publik yang bertindak

sebagai praktisi perorangan ataupun anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa auditing profesional kepada klien.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntan publik adalah profesi yang berdiri atas landasan masyarakat yang dibayar oleh klien, tapi dalam pelaksanaan tugasnya harus profesional, dan bertanggung jawab serta harus mengutamakan kepentingan masyarakat, pemerintah dan dunia usaha.

2.2.2 Standar Profesional Akuntan Publik

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan kondifikasi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik-IAI sebagai panduan bagi akuntan publik dalam melaksanakan berbagai jasa kepada masyarakat. SPAP ini disusun guna memenuhi tuntutan pengembangan jenis jasa yang diberikan oleh akuntan publik serta guna memenuhi tuntutan peningkatan mutu jasa yang diberikan (SPAP,2001:001.1).

SPAP per 1 Januari 2001 terdiri atas enam tipe standar profesionalisme sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik, yaitu :

1. Standar Auditing

Merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar Auditing terdiri dari 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). PSA ini berisi ketentuan-ketentuan dan panduan utama yang harus diikuti oleh akuntan publik dalam melaksanakan perikatan audit

2. Standar Atestasi

Memberikan kerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang diberikan oleh jasa audit atas

laporan keuangan historis, pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif, serta tipe perikatan attestasi lain yang memberikan keyakinan yang lebih rendah (*review*, pemeriksaan, dan prosedur yang disepakati). Standar attestasi terdiri dari 11 standar yang dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT).

3. Standar Jasa Akuntan dan *Review*

Standar ini memberikan kerangka untuk fungsi non-attestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan *review*. Standar ini dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi dan *Review* (PSAR).

4. Standar Jasa Konsultasi

Standar ini memberikan panduan bagi praktisi yang menyediakan jasa konsultasi bagi kliennya melalui KAP.

5. Standar Pengendalian Mutu

Standar ini memberikan panduan bagi KAP didalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang dihasilkan oleh kantornya agar mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik IAI.

6. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik

Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik merupakan bagian dari kode etik IAI yang mengatur anggotanya yang menjalankan profesi akuntan publik. Aturan etika ini ditetapkan oleh rapat anggota IAI Kompartemen Akuntan Publik dan wajib ditaati oleh seluruh anggota serta staf profesional di suatu Kantor Akuntan Publik.

Aturan Etika IAI Kompartemen Akuntan Publik terdiri dari :

- 1) Independensi, integritas, dan objektivitas.
- 2) Standar Umum Prinsip Akuntansi, meliputi Standar Umum, Kepatuhan terhadap Standar, serta Prinsip-prinsip Akuntansi.
- 3) Tanggung jawab kepada klien, meliputi kerahasiaan klien dan *fee* profesional.
- 4) Tanggung jawab kepada rekan, meliputi tanggung jawab kepada rekan seprofesi, komunikasi antar Kantor Akuntan Publik, serta Perikatan Atestasi.
- 5) Tanggung jawab dan Praktik lain, meliputi perbuatan dan perkataan yang mendiskreditkan, iklan, promosi, dan kegiatan pemasaran lainnya.

2.2.3 Jasa Profesi Akuntan Publik

Pada dasarnya, jasa yang diberikan oleh profesi akuntan publik meliputi :

1. Jasa Assurance

Jasa *Assurance* adalah jasa yang profesional independen yang meningkatkan kualitas (kehandalan dan relevansi) informasi yang digunakan sebagai dasar untuk mengambil keputusan.

2. Jasa Atestasi (*Attestation*)

Atestasi merupakan suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang signifikan, dengan kriteria yang ditetapkan. Jasa atestasi

merupakan jenis jasa *assurance* dimana akuntan publik menerbitkan komunikasi tertulis yang menyatakan suatu simpulan tentang kehandalan asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain. Asersi adalah pernyataan yang dibuat oleh suatu pihak yang secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga).

Jasa Atestasi Akuntan Publik dapat dibagi menjadi empat jenis yaitu :

- 1) Auditing.
- 2) Pemeriksaan (*examination*).
- 3) Penelaah (*review*).
- 4) Prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*).

3. Jasa Non-Atestasi

Jasa non-atestasi adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang didalamnya tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan, temuan atau bentuk lain keyakinan. Jasa non-atestasi meliputi :

- 1) Jasa kompilasi (*accounting and compilation*).
- 2) Jasa perencanaan keuangan (*financial planning*).
- 3) Jasa konsultasi manajemen.

2.3. Auditor

2.3.1. Jenis Auditor

Menurut Guy, Alderman, dan Winters (2002:11) menyebutkan definisi dari jenis auditor yaitu:

“Orang atau kelompok yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan, yaitu auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern”.

1. Auditor Independen.

Auditor independen adalah akuntan publik bersertifikat (*Certified Public Accountants:CPA*) yang mempunyai kantor praktek sendiri dan menawarkan jasa audit serta jasa lain kepada klien.

2. Auditor Internal.

Auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun swasta), yang tugasnya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi. Auditor internal dapat memiliki ijazah sebagai *Certified Internal Auditors (CIA)* yang dikeluarkan oleh Institute of Internal Auditor.

3. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun

umumnya yang disebut dengan auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

2.3.2 Jenis Pendapat Auditor

Dalam laporan audit, paragraf ketiga merupakan paragraf yang digunakan oleh auditor untuk menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan yang disebutkan dalam paragraf pengantar. Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Didalam SA (Standar Auditing) Seksi 508 paragraf 10 (2001) menurut Komite Standar Auditing IAI, ada lima jenis laporan audit yang diterbitkan oleh Auditor :

- 1 Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).
- 2 Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*).
- 3 Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*).
- 4 Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*).
- 5 Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*).

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*).

Pendapat wajar tanpa pengecualian disebut juga *clean opinion*, pendapat tanpa cacat, pendapat bersih dan lain-lain. Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak. Baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor.

Menurut Boynton, Johnson, dan Kell (2002:73), kondisi-kondisi untuk laporan dengan pendapat wajar tanpa pengecualian adalah apabila laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas sesuai dengan prinsip yang berlaku umum.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*).

Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ada didalam laporan audit diberikan apabila audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, tetapi terdapat keadaan atas kondisi tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan, menurut Sukrisno Agoes (2004:54) yaitu :

- a. Pendapat wajar sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
- b. Diantara dua periode akuntansi terdapat suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya.
- c. Keadaan tertentu yang berhubungan dengan laporan audit atas laporan keuangan komparatif.
- d. Data keuangan kuartalan tertentu yang diharuskan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) tidak disajikan atau *direview*.

- e. 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*).

Menurut Guy, Alderman dan Winters (2002:14) dalam pendapat wajar dengan pengecualian, auditor melaporkan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar kecuali beberapa pos tertentu yang material. Pendapat wajar dengan pengecualian disebut demikian karena dalam kalimat pendapat terdapat suatu frase pengecualian, sebagai contoh, seorang CPA mungkin menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum kecuali untuk persediaan dimana auditor tidak dapat memeriksanya.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*).

Menurut Mulyadi (2002:422) pendapat tidak wajar adalah jenis pendapat audit yang menyatakan bahwa laporan keuangannya tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dalam pendapat tidak wajar auditor memberikan pendapat bahwa laporan keuangan tidak disajikan dengan wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, informasi keuangan yang diberikan oleh klien tidak dapat dipercaya, sehingga tidak bisa dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

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

Mulyadi (2002:423) berpendapat jika auditor menyatakan bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien, maka laporan ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*Disclaimer Opinion*). Kondisi yang menyebabkan akuntan menolak memberikan pendapat adalah :

- a. Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap luas pemeriksaan akuntan.
- b. Adanya ketidakpastian yang luar biasa.
- c. Akuntan tidak bebas dalam hubungannya dengan klien.

2.4 Faktor-faktor yang Mendorong Akuntan Publik dalam Memberikan Pendapat Selain Wajar Tanpa Pengecualian.

Akuntan publik dan pembaca laporan perlu memahami situasi dimana laporan audit standar dengan pendapat wajar tanpa pengecualian tidak tepat dalam setiap situasi. Hal ini disebabkan karena adanya kondisi-kondisi atau faktor-faktor yang tidak dipenuhi baik oleh klien maupun auditor, maupun faktor-faktor yang berada diluar kekuasaan auditor atau klien.

Arens dan Loebbecke (2003:45) mengemukakan kondisi yang mengakibatkan penyimpangan dari laporan audit standar tanpa pengecualian sebagai berikut :

- 1) Ruang lingkup audit dibatasi oleh klien atau kondisi tertentu.
- 2) Laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- 3) Auditor tidak independen.
- 4) Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.
- 5) Ketidakpastian yang material.

- 6) Keraguan atas kelangsungan hidup.
- 7) Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- 8) Penekanan atas suatu hal.
- 9) Penggunaan auditor lain.

Dari pernyataan-pernyataan diatas, maka penulis mengajukan hipotesis faktor-faktor yang mendorong akuntan publik memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Pembatasan ruang lingkup audit.

Pembatasan ruang lingkup audit ini oleh Arens dan Loebbecke (2003:45) dibagi dalam dua kategori utama :

a. Pembatasan yang disebabkan oleh klien.

Pembatasan yang disebabkan oleh klien pada lingkup audit adalah dalam hal pemeriksaan persediaan fisik dan konfirmasi piutang usaha.

b. Pembatasan yang disebabkan oleh keadaan diluar kekuasaan klien maupun auditor.

Keadaan diluar kekuasaan klien maupun auditor yang menyebabkan pembatasan lingkup audit adalah penugasan yang baru disepakati setelah tanggal neraca. Dalam hal ini sulit untuk mengadakan pemeriksaan fisik persediaan, konfirmasi piutang usaha, dan melakukan prosedur audit lain yang diperlukan.

Menurut Messier (2005:329) pembatasan ruang lingkup audit diakibatkan oleh ketidakmampuan untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup mengenai

beberapa komponen laporan keuangan. Hal ini terjadi karena auditor tidak dapat menerapkan seluruh prosedur audit yang diperlukan. Pembatasan tersebut dapat disebabkan oleh klien atau oleh keadaan perikatan. Pada situasi demikian, klien mungkin berupaya untuk mencegah auditor menemukan salah saji material. Standar audit menyarankan bahwa jika pembatasan disebabkan oleh klien secara signifikan membatasi lingkup perikatan, auditor harus mempertimbangkan untuk tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan. Akan tetapi jika auditor dapat membatasi pembatasan ruang lingkup tersebut dengan melakukan prosedur alternatif, maka laporan audit wajar tanpa pengecualian dapat diterbitkan.

2. Laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Arens dan Loebbecke (2003:48), prinsip akuntansi yang berterima umum meliputi Standar Akuntansi yang diterapkan oleh IAI, pernyataan pendapat atau interpretasi yang bersifat menambah, menjelaskan, mengganti ataupun memperluas prinsip akuntansi tersebut, namun berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kebiasaan yang sudah berterima umum berlaku di Indonesia.

Para pemakai laporan keuangan mendasarkan keputusan-keputusan mereka atas hasil analisis mereka terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hal ini dapat dilakukan dengan membandingkan hasil laporan keuangan yang dihasilkan oleh berbagai perusahaan, dengan demikian laporan keuangan berbagai perusahaan tersebut harus disusun berdasarkan prinsip yang berlaku umum. Auditor mempunyai fungsi meningkatkan mutu penyajian laporan

keuangan perusahaan kepada masyarakat dengan cara melakukan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut ditinjau dari kesesuaian dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Messier (2005:331) mengemukakan jika laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.

Jika laporan keuangan mencakup prinsip akuntansi yang tidak diterima umum, auditor harus menerbitkan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar, tergantung pada materialitasnya. Jika auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian, paragraf penjelasan terpisah harus ditambahkan pada laporan sebelum paragraf pendapat. Paragraf penjelasan harus mengungkapkan pengaruh penyimpangan tersebut pada laporan keuangan.

3. Auditor tidak independen.

Arens dan Loebbecke (2003:49) mengemukakan jika auditor tidak memenuhi persyaratan independensi yang disebutkan oleh kode etik profesi, auditor harus memberikan pernyataan tidak memberikan pendapatn meskipun segala prosedur audit yang dibutuhkan dalam keadaan tersebut telah dilakukan.

Menurut Messier (2005:333) banyak nilai yang dipakai oleh pengguna laporan audit didasarkan pada asumsi hubungan yang tidak biasa antara auditor dengan klien. Terdapat beberapa situasi bahwa auditor mengadakan perikatan untuk mengaudit klien dimana tidak terdapat independensi antara kedua belah pihak. Adalah suatu hal yang mungkin klien mengadakan suatu perikatan dengan auditor, dengan meyakini bahwa seluruh anggota tim audit adalah independen

terhadap klien. Pada akhir perikatan, akan menjadi patner audit bahwa anggota tim audit memiliki kepentingan finansial terhadap klien. Situasi ini bisa membahayakan independensi KAP audit dan mengakibatkan penerbitan opini auditor tidak sesuai dengan keadaan kliennya.

4. Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.

Menurut Messier (2005:325) dari perspektif auditor, perubahan akuntansi dapat dikategorikan kedalam perubahan yang mempengaruhi konsistensi dan perubahan yang tidak mempengaruhi konsistensi.

a. Perubahan yang mempengaruhi konsistensi (*Changes Affecting Consistency*)

jika perubahan dalam prinsip akuntansi atau dalam metode penerapannya secara material mempengaruhi daya banding laporan keuangan, dan auditor setuju dengan perubahan tersebut, auditor harus mencantumkan perubahan ini dalam bahasa penjelasan. Standar audit (SA Seksi 420) mengacu pada perubahan akuntansi berikut ini yang mempengaruhi daya bending dan mensyaratkan adanya paragraf penjelasan :

- 1. *Perubahan dalam prinsip akuntansi.*** Contohnya adalah perubahan dari pencatatan aktiva tetap dengan menggunakan metode penyusutan garis lurus menjadi metode saldo menurun dalam satu periode akuntansi.
- 2. *Perubahan dalam entitas yang membuat laporan.*** Contohnya adalah konsolidasi laporan keuangan anak perusahaan utama dengan laporan keuangan induk perusahaan pada tahun lalu dan mempertanggungjawabkan anak perusahaan berdasarkan metode biaya atau ekuitas pada tahun berjalan.

3. ***Koreksi kesalahan penerapan dalam prinsip.*** Hal ini mengacu pada situasi dimana klien telah menggunakan suatu prinsip akuntansi yang tidak berlaku umum (misalnya, biaya penggantian untuk persediaan) pada tahun lalu tetapi berubah ke suatu prinsip akuntansi yang berlaku umum (seperti FIFO ke LIFO) pada tahun berjalan.
- b. Perubahan yang tidak mempengaruhi konsistensi (*Changes Not Affecting Consistency*) perubahan lain bisa mempengaruhi daya banding tetapi bukan konsistensi, hal ini meliputi :
 1. ***Perubahan dalam estimasi akuntansi.*** Perubahan dalam masa manfaat aktiva yang disusutkan merupakan contoh perubahan dalam estimasi akuntansi.
 2. ***Koreksi kesalahan yang tidak melibatkan prinsip akuntansi.*** Contohnya adalah kesalahan matematis dalam laporan keuangan yang telah diterbitkan sebelumnya.
 3. ***Perubahan dalam klasifikasi dan reklasifikasi.*** Jika suatu unsur dimasukkan dalam beban operasi pada tahun lalu dan dalam beban administrasi pada tahun berjalan, maka ini merupakan perubahan pada klasifikasi.
 4. ***Perubahan akuntansi yang diperkirakan berdampak material dimasa yang akan datang.*** Ini merupakan suatu perubahan dalam prinsip akuntansi yang tidak memiliki pengaruh material pada tahun sekarang tetapi diharapkan memiliki pengaruh material pada tahun-tahun mendatang.

Menurut Aren & Loebbeckle (2003:51) didalam standar pelaporan kedua mewajibkan auditor untuk mewajibkan situasi dimana prinsip akuntansi tidak dilaksanakan secara koniaten dalam periode akuntansi yang berjalan dihubungkan dengan periode yang sebelumnya. Prinsip akuntansi yang berlaku umum menetapkan bahwa perubahan dalam prinsip akuntansi, atau metode penerapannya merupakan hal yang dapat diterima dan bahwa sifat dan dampak perubahan itu diungkapkan secara memadai. Jika perubahan terjadi, auditor harus memodifikasi laporan audit dengan memberikan paragraf penjelasan dibawah paragraf pendapat yang membahas sifat perubahan tersebut dan menunjukkan kepada pemakai catatan kaki yang menunjukkan perubahan tersebut.

Auditor harus dapat membedakan antara perubahan yang mempengaruhi konsistensi dan yang mempengaruhi daya banding tetapi tidak mempengaruhi konsistensi. Berikut ini adalah contoh yang perubahan mempengaruhi konsistensi dan oleh karena itu, membutuhkan paragraf penjelasan jika jumlahnya material :

1. Perubahan prinsip akuntansi.
2. Perubahan entitas pelaporan.
3. Koreksi kekeliruan yang menyangkut prinsip akuntansi.

Sedangkan perubahan yang mempengaruhi daya banding tetapi tidak mempengaruhi konsistensi, dan karenanya tidak perlu disebutkan didalam laporan audit, antara lain senagai berikut :

1. Perubahan estimasi.
2. Koreksi kekeliruan yang tidak melibatkan prinsip akuntansi.

3. Perubahan disebabkan oleh berbagai transaksi atau peristiwa yang tidak lazim, seperti program baru dalam kegiatan riset dan pengembangan, atau penjualan perusahaan anak.

5. Ketidakpastian yang material.

Menurut Arens dan Loebbecke (2003:52) jika terdapat ketidakpastian yang material, terlebih dahulu auditor harus mengevaluasi apakah sudah ada pengungkapan fakta relevan secara memadai didalam laporan keuangan, termasuk catatan kaki. Misalkan, jika terdapat gugatan hukum terhadap klien dalam jumlah yang lebih besar daripada yang dapat diganti oleh asuransi, prinsip akuntansi yang berlaku umum mewajibkan pengungkapan catatan kaki yang memadai. Bahkan jika pengungkapan catatan kaki yang memadai auditor diminta untuk menambahkan paragraf penjelasan pada laporan audit untuk ketidakpastian yang material dalam kondisi-kondisi berikut :

- a. Ketidakpastian tersebut mungkin sekali menjadi kenyataan dan material.
- b. Ketidakpastian itu cukup mungkin menjadi kenyataan dan jumlahnya material dan kemungkinannya cukup besar dan jumlahnya sangat material.

6. Keraguan atas kelangsungan usaha klien.

Arens dan Loebbecke (2003:52) mengemukakan contoh faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup, yaitu :

1. Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.

2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajiban pada saat jatuh tempo.
3. Kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak dapat diasumsikan seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah perburuhan yang tidak biasa.
4. Perkara pengadilan, gugatan hukum, atau masalah-masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

Menurut Messier (2005:323) asumsi dasar yang mendasari pelaporan keuangan adalah bahwa entitas memiliki kemampuan untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya. Standar Audit (SA Seksi 341) menyatakan bahwa auditor bertanggungjawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit.

Jika terdapat kesangsian besar mengenai kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, auditor harus mempertimbangkan kemungkinan dampaknya terhadap pelaporan keuangan dan pengungkapan terkait. Lebih lanjut, laporan audit harus mencakup paragraf penjelasan. Auditor juga bisa tidak memberikan pendapat. Jika pengungkapan entitas berkaitan dengan kemampuannya dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya tidak mencukupi, maka terjadi penyimpangan terhadap GAAP, sehingga akan mengakibatkan dikeluarkannya pendapat wajar pengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.

7. **Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.**

Menurut Aren & Loebbeckle (2003:54) menyatakan bahwa dalam keadaan tidak biasa, penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum tidak harus menghasilkan pendapat wajar dengan pengecualian, atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Tetapi, untuk membenarkan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus yakin dan harus menyatakan dalam paragraf atau paragraf-paragraf terpisah dalam laporan audit, bahwa dalam keadaan tersebut, hasil yang menyesatkan dapat terjadi jika tetap berpegang pada prinsip akuntansi yang berlaku.

Messier (2005:324) mengemukakan kondisi saat auditor setuju bahwa laporan keuangan disajikan menyimpang dari GAAP apabila standar auditor bentuk baku menyatakan bahwa laporan keuangan disusun sesuai dengan GAAP, akan tetapi pada situasi yang tidak biasa laporan keuangan bisa menyesatkan jika kepatuhan akan prinsip akuntansi tersebut diikuti. Peraturan 203 dari kode perilaku profesional memperbolehkan auditor, dalam situasi seperti itu, untuk mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian. Akan tetapi, paragraf penjelasan harus ditambahkan pada laporan tersebut. Paragraf penjelasan harus mengungkapkan penyimpangan dan estimasi dampaknya (bila praktis untuk dilaksanakan), serta alasan mengapa kepatuhan atas prinsip akuntansi yang berlaku umum akan menghasilkan laporan yang menyesatkan. Dari sudut pandang praktis, situasi seperti ini jarang terjadi.

8. Penekanan atas suatu hal.

Menurut Aren & Loebbeckle (2003:54) dalam keadaan tertentu mungkin akuntan publik ingin memberikan penekanan mengenai hal-hal spesifik pada

laporan keuangan yang diauditnya, meskipun auditor bermaksud untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Umumnya, penjelasan tersebut dipisahkan pada paragraf terpisah dalam laporan audit. Berikut ini adalah beberapa penjelasan yang dianggap perlu oleh auditor untuk dinyatakan didalam laporannya :

1. Ada transaksi yang signifikan diantara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
2. Peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal neraca.
3. Penjelasan mengenai masalah akuntansi yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan tahun ini dengan laporan keuangan sebelumnya.

Messier (2005:326) memberikan penjelasan dalam beberapa keadaan, auditor mungkin perlu memberikan penekanan atas suatu hal yang berkaitan dengan laporan keuangan meskipun ia bermaksud untuk menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian. Beberapa contoh keadaan yang dapat menyebabkan auditor menambah paragraf penjelasan adalah transaksi yang signifikan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa dan peristiwa penting yang luar biasa sifatnya yang terjadi setelah tanggal neraca.

9. Laporan yang melibatkan auditor lain.

Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain ini oleh Arens dan Loebbecke (2003:54) dibagi dalam tiga kategori :

1. Tidak membuat referensi dalam laporan audit.

Jika tidak ada referensi mengenai auditor lain, maka laporan wajar tanpa pengecualianlah yang dibuat, kecuali ada hal-hal lain yang memerlukan suatu penyimpangan. Cara ini biasanya diambil jika auditor lain tersebut hanya memeriksa bagian yang kurang berarti dari laporan keuangan, dia telah dikenal baik oleh atau bekerja di bawah pengawasan ketat dari auditor utama, auditor utama telah menelaah seluruh hasil audit. Auditor lain tersebut telah bertanggungjawab atas hasil kerja dan laporannya dalam menghadapi gugatan hukum atau sanksi BAPEPAM.

1. Membuat referensi dalam laporan audit (laporan dengan modifikasi perkataan)
Laporan seperti ini disebut pendapat atau laporan berbagi (*shared opinion or report*). Laporan berbagi wajar tanpa pengecualian ini biasanya dibuat jika dibutuhkan waktu dan biaya yang terlalu besar untuk mereview hasil kerja auditor lain, atau auditor lain tersebut mengaudit bagian yang cukup material dibandingkan dengan keseluruhan. Laporan ini tidak memiliki paragraf paragraf tengah untuk mengungkapkan yang berbagi tersebut, tetapi hal itu dinyatakan dalam paragraf pendahuluan, dan auditor lain tersebut dirujuk pada paragraf lingkup audit dan paragraf pendapat.
3. Memberikan pendapat wajar dengan pengecualian.
Auditor utama dapat memutuskan untuk mengeluarkan pendapat wajar dengan pengecualian. Pendapat wajar dengan pengecualian atau tidak memberikan pendapat, tergantung kepada materialitasnya, perlu diberikan jika auditor utama tidak bersedia untuk bertanggungjawab atas pekerjaan yang dilakukan oleh auditor lain. (alternatif lain adalah auditor utama mengambil alih porsi

pekerjaan yang dilakukan oleh auditor lain). Auditor utama dapat pula memutuskan perlunya dibuat suatu pengecualian dalam keseluruhan laporan jika auditor lain memberikan pendapat wajar dengan pengecualian pada porsi audit yang dilakukannya.

Menurut Messier (2005:322) pada beberapa perikatan audit, sebagian pendapat auditor mungkin didasarkan atas pendapat auditor independen lainnya. Misalnya, dalam pelaporan atas laporan keuangan konsolidasian, salah satu anak perusahaan mungkin diaudit oleh auditor lain. Pada kasus seperti itu, auditor induk perusahaan harus diyakinkan bahwa ia merupakan auditor utama. Hal ini biasanya ditentukan melalui sebagian laporan keuangan auditan oleh auditor induk perusahaan dalam hubungannya dengan sebagian laporan keuangan konsolidasi auditan oleh auditor independen lain.

Auditor utama pada kondisi ini harus memutuskan apakah akan mengacu pada laporan auditor lain. Auditor utama pertama kali harus menilai *reputasi profesional* dan *independensi* auditor lain. Jika auditor utama diyakinkan atas reputasi profesional dan independensi auditor lain serta pekerjaan audit mereka, pendapat bisa dinyatakan tanpa mengacu pada laporan audit atas pekerjaan auditor lain. Dalam melakukan hal seperti itu, auditor menerima tanggungjawab penuh atas pekerjaan yang dilakukan dan kesimpulan yang diambil oleh auditor lain

Akan tetapi pada kebanyakan situasi, jika anak perusahaan menunjukkan jumlah yang material dalam laporan keuangan konsolidasian, auditor utama akan mengacu pada auditor lain. Dalam pengacuan keauditor lain auditor utama akan membagi tanggung jawab atas laporan audit. Jika laporan auditor lain adalah

selain laporan audit bentuk baku, auditor utama perlu untuk menentukan sifat dari penyimpangan dan signifikasinya dalam hubungannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan. Jika penyimpangannya tidak material, auditor utama tidak perlu mengacu pada penyimpangannya tersebut dalam laporannya. Jika auditor utama menentukan bahwa penyimpangan tersebut adalah material, mungkin perlu untuk mengacu pada permasalahan yang mendasari pendapat wajar dengan pengecualian dari auditor lain.

2.5. Profesi Auditor Didalam Pandangan Islam.

1. Q.S. An-Nisa : 135

﴿ يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ شُهَدَاءَ لِلَّهِ وَلَوْ عَلَىٰ أَنفُسِكُمْ ؕ أَوِ الْوَالِدِينَ وَالْأَقْرَبِينَ

إِن يَكُنْ غَنِيًّا أَوْ فَقِيرًا فَاللَّهُ أَوْلَىٰ بِهِمَا ۗ فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىَٰ أَن تَعْدِلُوا ۗ وَإِن تَلَوُّرًا أَوْ تَعْرِضُوا

فَإِنَّ اللَّهَ كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا ﴿١٣٥﴾

Artinya: “Hai orang-orang yang beriman, jadilah kamu orang yang benar-benar penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah biarpun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapak dan kaum kerabatmu. jika ia kaya ataupun miskin, Maka Allah lebih tahu kemaslahatannya. Maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena ingin menyimpang dari kebenaran, dan jika kamu memutarbalikkan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, maka sesungguhnya Allah adalah Maha Mengetahui segala apa yang kamu kerjakan.” (Q.S. An-Nisa : 135)

2. Q.S. Al-Baqarah:42

وَلَا تَلْبِسُوا الْحَقَّ بِالْبَاطِلِ وَتَكْتُمُوا الْحَقَّ وَأَنتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿٤٢﴾

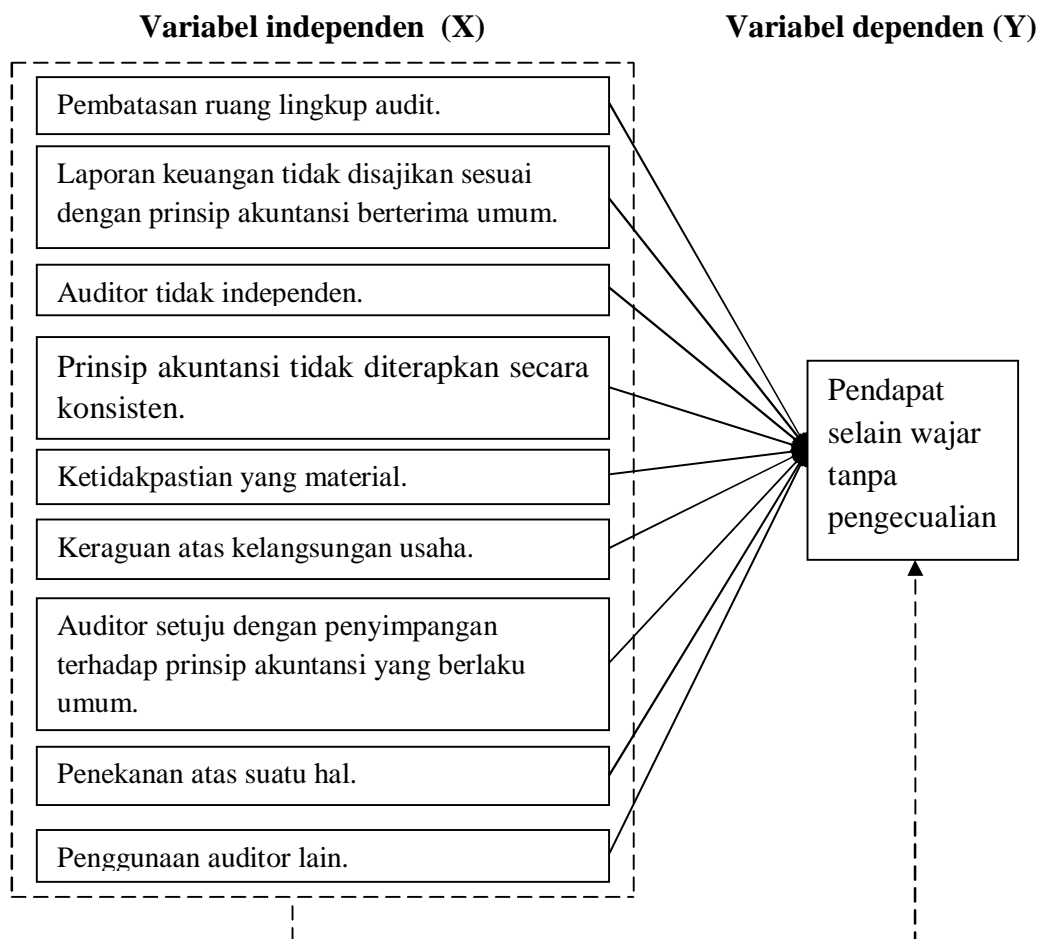
Artinya: “Dan janganlah kamu campur adukkan yang hak dengan yang bathil dan janganlah kamu sembunyikan yang hak itu sedang kamu mengetahui.” (Q.S. Al-Baqarah:42)

Hubungan ayat di atas terhadap audit adalah seorang auditor yang profesional harus memberikan pelayanan jasa yang seadil-adilnya, tidak memihak kepada siapapun dalam memberikan jasa atau mementingkan golongan tertentu, dan auditor harus memberikan pendapatnya sesuai dengan keadaan perusahaan yang sedang diperiksanya.

2.6 Model Penelitian

Model penelitian dalam penelitian ini adalah:

Gambar II.1 Model Penelitian



Keterangan:

———— = uji parsial (uji t)

----- = uji simultan (uji f)

2.7 Rumusan Hipotesis

H_{a1} = Diduga pembatasan ruang lingkup audit secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a2} = Diduga laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a3} = Diduga auditor tidak independen secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a4} = Diduga prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a5} = Diduga ketidakpastian yang material secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a6} = Diduga keraguan atas kelangsungan usaha klien secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a7} = Diduga auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a8} = Diduga penekanan atas suatu hal secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a9} = Diduga laporan yang melibatkan auditor lain secara signifikan berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

H_{a10} = Diduga pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain mempengaruhi pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Desain Penelitian

Desain penelitian adalah semua proses yang diperlukan dalam perencanaan dan pelaksanaan penelitian (Moh. Nazir, 2005:84). Dalam pengertian yang lebih sempit, desain penelitian hanya mengenai pengumpulan dan analisis data saja. Dalam pengertian yang lebih luas desain penelitian mencakup identifikasi masalah, pemilihan kerangka konseptual, memformulasikan masalah penelitian, memilih variabel penelitian, memilih teknik sampling yang digunakan, menyusun alat dan teknik untuk mengumpulkan data, mengedit dan memproses data, serta melaporkan hasil penelitian. Jenis penelitian ini adalah penelitian terhadap masalah-masalah yang berupa fakta-fakta saat ini dari suatu populasi (Moh. Nazir, 2005:26). Metode pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner, yaitu sebuah set pertanyaan yang secara logis berhubungan dengan masalah penelitian, dan tiap pertanyaan merupakan jawaban-jawaban yang mempunyai makna dalam menguji hipotesis (Moh. Nazir, 2005:203). Kuesioner langsung diberikan ke auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang menjadi responden. Informasi ini kemudian dikumpulkan, dikelompokkan, dan dianalisis dengan teori yang ada.

3.2. Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada semua Kantor Akuntan Publik (KAP) di Pekanbaru yang berjumlah delapan kantor KAP pada tahun 2012.

3.3. Populasi dan Sampel Penelitian

Menurut (Riduwan,2003:8) Populasi merupakan objek atau subjek yang berada pada suatu wilayah dan memenuhi syarat-syarat tertentu berkaitan dengan masalah penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor independen pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar di Pekanbaru. Berikut ini adalah daftar nama-nama KAP yang ada di Pekanbaru berdasarkan data IAPI:

Tabel III. 1: Nama Kantor Akuntan Publik Pekanbaru

No	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat	Jumlah Populasi
1	Drs Gafar Salim & Rekan	Jl. Tuanku Tambusai, No. 7 Pekanbaru.	5
2	Drs. Hardi & Rekan	Jl. Ikhlas No. 1 Pekanbaru, Telp. 076163879	5
3	Drs. Katio & Rekan	Jl. Jati No. 28 B, Pekanbaru.	6
4	Drs. Selamat Sinuraya & Rekan	Jl. Durian No. 1 F Pekanbaru, Telp. 076122769	9
5	Purbalaudin & Rekan	Jl. Rajawali No. 64 Pekanbaru.	5
6	KAP Abror & Rekan	Jl. Duyung	4
7	KAP Martha Ng	Jl. Achmad Yani No. 84 Pekanbaru, Telp. 076124418	4
8	KAP Hardibroto & Rekan	Jl. Teratai No. 18 Pekanbaru, Telp. 076120044	5
JUMLAH			42

Sumber: : <http://www.iapi.or.id>

Pada penelitian ini semua populasi menjadi sampel penelitian (*sensus*). Metode *sensus* yaitu mengambil keseluruhan jumlah dari populasi sebagai sampel dalam penelitian, (Sugiyono,2007:49). Populasi dalam penelitian ini berjumlah 42 orang, maka peneliti mengambil keseluruhan dari populasi sebagai sampel.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Menurut Iqbal (Hasan,2004:19) berdasarkan sumber pengambilannya data dibedakan atas dua yaitu data primer dan data sekunder :

1. Data primer adalah data yang diperoleh atau dikumpulkan langsung dilapangan oleh orang yang melakukan penelitian atau yang bersangkutan yang memerlukannya.
2. Data sekunder adalah data yang diperoleh atau dikumpulkan oleh orang yang melakukan penelitian dari sumber-sumber yang telah ada. Data ini biasanya diperoleh dari perpustakaan atau dari laporan-laporan penelitian terdahulu.

3.5. Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer yaitu data yang diperoleh melalui kuesioner yang diberikan kepada pihak yang terkait, diantar langsung kepada responden yang dapat dijangkau oleh peneliti kemudian diolah. Data sekunder yang digunakan yaitu data yang diperoleh dari lokasi penelitian berupa daftar nama akuntan publik serta beberapa nama auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik Pekanbaru, dan data tertulis yang dibutuhkan oleh peneliti sesuai dengan judul penelitian ini.

3.6. Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel

Menurut (Sekaran,2004:41) defenisi operasional adalah bagaimana menemukan dan mengukur variabel-variabel tersebut di lapangan dengan merumuskan secara singkat dan jelas, serta tidak menimbulkan berbagai tafsiran. Pernyataan dalam kuesioner untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini dengan menggunakan skala likert yaitu suatu skala yang digunakan untuk mengukur sikap, pendapat, persepsi seseorang atau sekelompok orang tentang fenomena sosial.

Atas dasar tujuan penelitian dan hipotesis yang akan diuji, maka variabel yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel independen dan variabel dependen.

Variabel indenpenden adalah variabel yang nilainya selalu berubah tanpa adanya pengaruh dari variabel lain. Sedangkan variabel dependen adalah variabel yang nilainya berubah bila adanya perubahan dari variabel lainnya (Sugiyono:2007).

Variabel indenpenden dalam penelitian ini adalah pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, keraguan atas kelangsungan usaha klien, prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten, dan auditor tidak independen. yang menjadi variabel dependen adalah pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

3.6.1 Variabel Independen

Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah berbentuk persepsi yang bersifat abstrak. Oleh karena itu variabel tersebut diukur dengan menggunakan suatu skala tertentu dengan menggunakan instrument yang berupa daftar pertanyaan. Variabel yang digunakan akan dapat menunjukkan faktor-faktor yang mendorong akuntan publik memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

Variabel ini diukur dengan menggunakan metode skala likert dengan 5 skala dari 5 pertanyaan yang mengidentifikasi responden dengan menyatakan setuju atau tidak setuju terhadap pertanyaan tertentu. Penelitian ini menggunakan 5 angka penilaian yaitu: Angka 1 menyatakan (sangat tidak setuju/STS), Angka 2 menyatakan (tidak setuju/TS), Angka 3 menyatakan (netral/N), Angka 4 menyatakan (setuju/S), Angka 5 menyatakan (sangat setuju/SS).

1. Pembatasan ruang lingkup audit.

Pembatasan ruang lingkup audit ini oleh (Arens dan Loebbecke,2003:45) dibagi dalam dua kategori utama :

- a. Pembatasan yang disebabkan oleh klien.
- b. Pembatasan yang disebabkan oleh keadaan diluar kekuasaan klien maupun auditor

Menurut (Messier,2005:329) pembatasan ruang lingkup audit diakibatkan oleh ketidakmampuan untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup mengenai beberapa komponen laporan keuangan. Hal ini terjadi karena auditor tidak dapat menerapkan seluruh prosedur audit yang diperlukan. Pembatasan tersebut dapat

disebabkan oleh klien atau oleh keadaan perikatan. Pada situasi demikian, klien mungkin berupaya untuk mencegah auditor menemukan salah saji material. Standar audit menyarankan bahwa jika pembatasan disebabkan oleh klien secara signifikan membatasi lingkup perikatan, auditor harus mempertimbangkan untuk tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan.

2. Laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Menurut (Arens dan Loebbecke,2003:48), prinsip akuntansi yang berterima umum meliputi Standar Akuntansi yang diterapkan oleh IAI, pernyataan pendapat atau interpretasi yang bersifat menambah, menjelaskan, mengganti ataupun memperluas prinsip akuntansi tersebut, namun berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kebiasaan yang sudah berterima umum berlaku di Indonesia.

Para pemakai laporan keuangan mendasarkan keputusan-keputusan mereka atas hasil analisis mereka terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hal ini dapat dilakukan dengan membandingkan hasil laporan keuangan yang dihasilkan oleh berbagai perusahaan, dengan demikian laporan keuangan berbagai perusahaan tersebut harus disusun berdasarkan prinsip yang berlaku umum. Auditor mempunyai fungsi meningkatkan mutu penyajian laporan keuangan perusahaan kepada masyarakat dengan cara melakukan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut ditinjau dari kesesuaian dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Selain itu (Messier,2005:331) juga mengemukakan jika laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar.

3. Auditor tidak independen

Menurut (Arens dan Loebbecke,2003:49) mengemukakan jika auditor tidak memenuhi persyaratan independensi yang disebutkan oleh kode etik profesi, auditor harus memberikan pernyataan tidak memberikan pendapatn meskipun segala prosedur audit yang dibutuhkan dalam keadaan tersebut telah dilakukan. Apabila auditor tidak independen, maka semua prosedur audit tidak akan sesuai dengan standar audit yang berlaku umum, seorang patner juga mempunyai tanggung jawab terhadap anggota tim apakah tim auditnya independen atau tidak.

Menurut (Messier,2005:333) banyak nilai yang dipakai oleh pengguna laporan audit didasarkan pada asumsi hubungan yang tidak biasa antara auditor dengan klien. Terdapat beberapa situasi bahwa auditor mengadakan perikatan untuk mengaudit klien dimana tidak terdapat independensi antara kedua belah pihak. Adalah suatu hal yang mungkin klien mengadakan suatu perikatan dengan auditor, dengan meyakini bahwa seluruh anggota tim audit adalah independen terhadap klien. Pada akhir perikatan, akan menjadi patner audit bahwa anggota tim audit memiliki kepentingan finansial terhadap klien. Situasi ini bisa membahayakan independensi KAP audit dan mengakibatkan penerbitan opini auditor tidak sesuai dengan keadaan kliennya.

4. Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.

Menurut (Arens dan Loebbecke,2003:51) auditor harus dapat membedakan antara perubahan yang mempengaruhi konsistensi dan yang mempengaruhi daya banding tetapi tidak mempengaruhi konsistensi. Berikut ini adalah contoh yang perubahan mempengaruhi konsistensi dan oleh karena itu, membutuhkan paragraf penjelasan jika jumlahnya material :

1. Perubahan prinsip akuntansi,
2. Perubahan entitas pelaporan,
3. Koreksi kekeliruan yang menyangkut prinsip akuntansi.

Sedangkan perubahan yang mempengaruhi daya banding tetapi tidak mempengaruhi konsistensi, dan karenanya tidak perlu disebutkan didalam laporan audit, antara lain senagai berikut :

1. Perubahan estimasi,
2. Koreksi kekeliruan yang tidak melibatkan prinsip akuntansi,
3. Perubahan disebabkan oleh berbagai transaksi atau peristiwa yang tidak lazim, seperti program baru dalam kegiatan riset dan pengembangan, atau penjualan perusahaan anak.

5. Ketidakpastian yang material

Menurut (Arens dan Loebbecke,2003:52) jika terdapat ketidakpastian yang material, terlebih dahulu auditor harus mengevaluasi apakah sudah ada pengungkapan fakta relevan secara memadai didalam laporan keuangan, termasuk catatan kaki. Misalkan, jika terdapat gugatan hukum terhadap klien dalam jumlah yang lebih besar daripada yang dapat diganti oleh asuransi, prinsip akuntansi yang

berlaku umum mewajibkan pengungkapan catatan kaki yang memadai. Bahkan jika pengungkapan catatan kaki yang memadai auditor diminta untuk menambahkan paragraf penjelasan pada laporan audit untuk ketidakpastian yang material dalam kondisi-kondisi berikut :

- a. Ketidakpastian tersebut mungkin sekali menjadi kenyataan dan material,
- b. Ketidakpastian itu cukup mungkin menjadi kenyataan dan jumlahnya material dan kemungkinannya cukup besar dan jumlahnya sangat material.

Saat menentukan tingkat materialitas dari suatu kesalahan penyajian, maka auditor harus mempertimbangkan seberapa besar pengaruh salah saji tersebut terhadap bagian-bagian laporan keuangan lainnya, cara untuk mengukur materialitas adalah dengan membandingkan nilai uang dari kesalahan didalam akun-akun yang bersangkutan terhadap tolak ukur tertentu.

1. Keraguan atas kelangsungan usaha klien

Menurut (Arens dan Loebbecke,2003:52) mengemukakan contoh faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup, yaitu :

1. Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.
2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajiban pada saat jatuh tempo.
3. Kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak dapat diasumsikan seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah perburuhan yang tidak biasa.
4. Perkara pengadilan, gugatan hukum, atau masalah-masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

2. Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Menurut (Aren & Loebbecke,2003:54) menyatakan bahwa dalam keadaan tidak biasa, penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum tidak harus menghasilkan pendapat wajar dengan pengecualian, atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Tetapi, untuk membenarkan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus yakin dan harus menyatakan dalam paragraf atau paragraf-paragraf terpisah dalam laporan audit, bahwa dalam keadaan tersebut, hasil yang menyesatkan dapat terjadi jika tetap berpegang pada prinsip akuntansi yang berlaku.

Apabila auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum maka auditor harus menjelaskan dalam beberapa paragraph terpisah dalam laporan auditnya tentang prinsip akuntansi yang dapat menimbulkan suatu hasil yang menyesatkan pada situasi tersebut.

3. Penekanan atas suatu hal.

Menurut (Aren & Loebbecke,2003:54) dalam keadaan tertentu mungkin akuntan publik ingin memberikan penekanan mengenai hal-hal spesifik pada laporan keuangan yang diauditnya, meskipun auditor bermaksud untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Umumnya, penjelasan tersebut dipisahkan pada paragraf terpisah dalam laporan audit. Berikut ini adalah beberapa penjelasan yang dianggap perlu oleh auditor untuk dinyatakan didalam laporannya :

1. Ada transaksi yang signifikan diantara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa,
2. Peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal neraca,
3. Penjelasan mengenai masalah akuntansi yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan tahun ini dengan laporan keuangan sebelumnya.

4. Laporan yang melibatkan auditor lain.

Menurut (Messier,2005:322) pada beberapa perikatan audit, sebagian pendapat auditor mungkin didasarkan atas pendapat auditor independen lainnya. Misalnya, dalam pelaporan atas laporan keuangan konsolidasian, salah satu anak perusahaan mungkin diaudit oleh auditor lain. Pada kasus seperti itu, auditor induk perusahaan harus diyakinkan bahwa ia merupakan auditor utama. Hal ini biasanya ditentukan melalui sebagian laporan keuangan auditan oleh auditor induk perusahaan dalam hubungannya dengan sebagian laporan keuangan konsolidasi auditan oleh auditor independen lain.

Auditor utama pada kondisi ini harus memutuskan apakah akan mengacu pada laporan auditor lain. Auditor utama pertama kali harus menilai *reputasi profesional* dan *independensi* auditor lain. Jika auditor utama diyakinkan atas reputasi profesional dan independensi auditor lain serta pekerjaan audit mereka, pendapat bisa dinyatakan tanpa mengacu pada laporan audit atas pekerjaan auditor lain. Dalam melakukan hal seperti itu, auditor menerima tanggungjawab penuh atas pekerjaan yang dilakukan dan kesimpulan yang diambil oleh auditor lain

Akan tetapi pada kebanyakan situasi, jika anak perusahaan menunjukkan

jumlah yang material dalam laporan keuangan konsolidasian, auditor utama akan mengacu pada auditor lain. Dalam pengacuan keauditor lain auditor utama akan membagi tanggung jawab atas laporan audit. Jika laporan auditor lain adalah selain auditor bentuk lain, auditor utama perlu untuk menentukan sifat dari penyimpangan dan signifikasinya dalam hubungannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan. Jika penyimpangannya tidak material, auditor utama tidak perlu mengacu pada penyimpangannya tersebut dalam laporannya. Jika auditor utama menentukan bahwa penyimpangan tersebut adalah material, mungkin perlu untuk mengacu pada permasalahan yang mendasari pendapat wajar dengan pengecualian dari auditor lain.

3.6.2. Variabel dependen

Variabel dependen didalam penelitian ini adalah pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian, pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian adalah opini auditor yang memerlukan bahasa penjelas dan opini auditor yang disebabkan oleh beberapa kondisi yang mempengaruhi laporan keuangan perusahaan tersebut sehingga auditor memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

Variabel ini juga diukur dengan menggunakan metode skala likert dengan 5 skala dari 5 pertanyaan. Yang mengidentifikasi responden dengan menyatakan setuju atau tidak setuju terhadap pertanyaan tertentu. Penelitian ini menggunakan 5 angka penilaian yaitu: Angka 1 menyatakan (sangat tidak setuju/STS), Angka 2 menyatakan (tidak setuju/TS), Angka 3 menyatakan (netral/N), Angka 4 menyatakan (setuju/S), Angka 5 menyatakan (sangat setuju/SS).

3.7. Analisis Data

3.7.1. Uji kualitas data

Ketepatan penelitian suatu hipotesis sangat tergantung pada kualitas data yang dipakai. Kualitas data dalam pengujian tersebut adalah kualitas data penelitian ditentukan oleh instrument yang digunakan untuk mengumpulkan data untuk menghasilkan data yang berkualitas.

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2005). Dalam pengujian yang dilakukan peneliti untuk menghasilkan kualitas data, layak atau tidak layaknya suatu data yang diangkat maka peneliti mengaitkan data, faktor dengan metode Validitas yaitu melakukan korelasi antara skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel, masing-masing butir pertanyaan dapat dilihat kevalitannya dari *Corrected Item-Total Correlation*. Kuesioner dapat dikatakan valid jika *Corrected Item-Total Correlation* memiliki nilai kritis $>$ dari 0,3 atau 30%. Dengan demikian maka item yang memiliki korelasi $>$ 30% dikategorikan valid, sedangkan item yang memiliki korelasi $<$ 30% dikategorikan tidak valid dan akan disisihkan dari analisis selanjutnya.

2. Uji Realibilitas

Uji reliabilitas dilakukan setelah uji validitas dan hanya pertanyaan-pertanyaan yang telah dianggap valid. Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk.

Kehandalan berkaitan dengan estimasi sejauh mana suatu alat ukur apabila dilihat dari stabilitas atau konsistensi internal dari jawaban atau pertanyaan jika pengamatan dilakukan secara berulang.

Kuesioner dikatakan andal (*reliable*) jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2005). Uji coba terhadap butir pertanyaan yang valid dilakukan untuk mengetahui keandalan butir pertanyaan tersebut dengan bantuan SPSS. SPSS memberikan fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan uji statistik *Cronbach's Alpha* (α). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach's Alpha* $> 0,60$ (Nunnally dalam Nursiah, 2010).

3. Uji Normalitas

Uji normalitas adalah langkah awal yang harus dilakukan untuk setiap *multivariate* khususnya jika tujuannya adalah inferensi (Imam Ghozali, 2006:27 dalam Nursiah, 2010). Dalam pengujian yang dilakukan untuk peneliti untuk menghasilkan kualitas data, layak atau tidaknya suatu yang dapat diangkat maka peneliti mengaitkan data, pada penelitian ini untuk menguji normalitas data menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*, kriteria yang digunakan adalah jika masing-masing variabel menghasilkan nilai K-S-Z dengan $P > 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa masing-masing data pada variabel yang diteliti terdistribusi secara normal.

3.8. Uji Asumsi Klasik

Asumsi klasik dilakukan ketika penelitian menggunakan regresi dengan metode *Ordinary Least Square* (OLS). Tujuan dilakukannya pengujian asumsi klasik adalah:

1. Menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*).
2. Menguji apakah dalam model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t (sekarang) dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya).
3. Menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

Regresi dengan metode *Ordinary Least Square* (OLS) akan memberikan hasil yang *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE) jika memenuhi asumsi klasik. Dalam pengujian asumsi klasik, ada 3 pengujian yang dapat dilakukan yaitu :

1. Uji Multikolinieritas

Tujuan utama pengujian ini adalah untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independen*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel *independen*. Jika variabel *independen* saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak *ortogonal*. Variabel *ortogonal* adalah variabel *independen* sama dengan nol (Ghozali, 2001:91). Metode yang digunakan untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *Variance*

Inflation Factor atau VIF yang merupakan kebalikan dari toleransi sehingga formulanya adalah sebagai berikut :

$$VIF = \frac{1}{(1 - R^2)}$$

Dimana R^2 merupakan koefisien determinasi. Bila toleransi kecil artinya menunjukkan nilai VIF akan besar, untuk itu bila $VIF > 5$ maka dianggap ada multikolinieritas dengan variabel bebas lainnya, sebaliknya jika nilai $VIF < 5$ maka dianggap tidak ada multikolinieritas.

2. Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah hubungan yang terjadi diantara anggota-anggota dari serangkaian pengamatan yang tersusun dalam rangkaian waktu *cross section data*. Penyimpangan asumsi ini biasanya muncul pada observasi yang menggunakan *time series data*. Konsekuensi dari adanya autokorelasi dalam suatu model regresi adalah varians sampel tidak dapat menggambarkan varians populasinya. Sehingga model regresi yang dihasilkan tidak dapat digunakan untuk menaksir nilai variabel dependen pada nilai variabel independen. Untuk menentukan ada tidaknya autokorelasi, dapat dilakukan dengan Uji Durbin-Watson dengan menggunakan aplikasi SPSS dimana:

1. Jika angka D-W di bawah -2, berarti terdapat autokorelasi positif.
2. Jika angka D-W di bawah -2 sampai +2, berarti tidak ada autokorelasi.
3. Jika angka D-W di atas +2, berarti ada autokorelasi negatif.

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas (hetero) bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke

pengamatan yang lain (Ghozali, 2005). Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya bersifat tetap, maka hal ini disebut dengan *homokedastisitas*. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya bersifat berubah-ubah, maka hal ini disebut dengan *heteroskedastisitas*. Model regresi yang baik adalah model yang homokedastisitas (atau tidak terjadi heterokedastisitas). Uji heterokedastisitas dapat dideteksi dengan melihat *Scatterplot*, apabila ada pola tertentu yang membentuk sesuatu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas, sehingga model regresi layak untuk dipakai.

3.9. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji t untuk uji parsial dan uji f untuk uji simultan.

3.9.1. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji atau membandingkan rata nilai sesuatu sampel dengan nilai lainnya. Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan tingkat yang ditentukan adalah 95% dengan tingkat signifikan sebesar 5% dan *Degree Of Freedom* (df) $n-k-1$ membandingkan $P\ value > \alpha$ yaitu apabila $P\ value > \alpha$ maka H_0 diterima dan H_a ditolak. Berarti bahwa variabel independen tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Sebaliknya apabila $P\ value < \alpha$ maka H_0 ditolak dan

H_a diterima, berarti variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

3.9.2. Uji F

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama dapat menjelaskan variabel dependen. Analisis uji F dengan membandingkan F hitung dan F tabel. Nilai F hitung dapat dicari dengan rumus:

$$F_{\text{hitung}} = \frac{R^2 / (k - 1)}{(1 - R^2) / (n - k - 1)}$$

Untuk mengetahui nilai F tabel, tingkat signifikat yang digunakan sebesar 5% dengan derajat kebebasan *Degree Of Freedom* (df) $n-k-1$ dimana adalah jumlah observasi, k adalah jumlah variabel termasuk *intercept*, dengan kriteria uji yang digunakan adalah jika $F_{\text{hitung}} > F_{\text{tabel}}$ atau $P_{\text{value}} < \alpha$ dikatakan signifikan karena H_0 ditolak dan H_a diterima. Hal ini berarti variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Apabila $F_{\text{hitung}} < F_{\text{tabel}}$ atau $P_{\text{value}} > \alpha$ dikatakan tidak signifikan karena H_0 diterima dan H_a ditolak.

3.9.3. Analisis Regresi Linier Berganda

Pengolahan analisis data dengan menggunakan regresi linier berganda (*Multiple Regression*) guna mengetahui pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Model tersebut diformulasikan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + b_7X_7 + b_8X_8 + b_9X_9 + e$$

Keterangan :

Y = pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

a = konstanta.

- $b_{(1,2,3)}$ = koefisien regresi.
- X_1 = pembatasan ruang lingkup audit.
- X_2 = laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- X_3 = auditor tidak independen.
- X_4 = prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.
- X_5 = ketidakpastian yang material.
- X_6 = keraguan atas kelangsungan usaha.
- X_7 = auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- X_8 = penekanan atas suatu hal.
- X_9 = penggunaan auditor lain.
- e = error.

3.10. Koefisien Determinan

Koefisien determinan (R) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan seberapa besar persentase variabel-variabel independen. Semakin besar koefisien determinasinya, maka semakin baik variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian regresi yang dihasilkan baik untuk mengistemasi nilai variabel dependen.

Bagitu juga untuk mengetahui variabel independen yang paling berpengaruh terhadap variabel dependen dilihat dari koefisien korelasi parsial. Variabel independen yang memiliki koefisien korelasi parsial yang paling besar adalah independen yang paling berpengaruh terhadap variabel dependen.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Demografi Responden

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini yaitu auditor yang bekerja pada KAP di Pekanbaru. Kuisisioner diberikan secara langsung kepada setiap dinas dan diberi jangka waktu pengisian 1 (satu) minggu sejak kuisisioner diberikan. Kuisisioner yang disebar kepada auditor yang bekerja pada KAP di Pekanbaru adalah sebanyak 42 buah.

4.1.2 Statistik Deskriptif

Dalam penelitian ini, dilakukan pengukuran statistik deskriptif dari variabel-variabel yang dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel. IV.1
Statistik Deskriptif variabel Penelitian
Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
Pendapat Auditor	42	19.5952	3.02880	13.00	25.00
Pembatasan Ruang Lingkup	42	16.2619	3.10829	10.00	22.00
Laporan Keuangan	42	17.1429	2.60928	12.00	24.00
Auditor tidak independen	42	18.0952	3.03483	12.00	24.00
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	42	17.9762	2.70039	12.00	22.00
Ketidakpastian material	42	16.6190	2.52743	11.00	21.00
Keraguan	42	16.9286	2.50261	14.00	23.00
Auditor setuju dengan penyimpangan	42	17.8571	2.40499	13.00	23.00
Penekanan atas suatu hal	42	18.0238	2.52295	13.00	23.00
Penggunaan Auditor lain	42	19.6667	2.36506	14.00	23.00

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Dari hasil analisis deskriptif pada tabel 4.1 menggambarkan statistik dari 9 variabel. Dengan N (jumlah data) yang valid untuk Pendapat Auditor, Pembatasan

Ruang Lingkup, Laporan Keuangan, Auditor tidak independen, Prinsip Akuntansi tidak diterapkan, Ketidakpastian material, Keraguan, Auditor setuju dengan penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Penggunaan Auditor lain. Mean merupakan nilai rata-rata variabel. Dari hasil uji deskriptif diatas, data berdistribusi normal karena nilai mean lebih besar dari nilai standar deviasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua data dalam penelitian ini berdistribusi normal karena nilai mean lebih besar daripada nilai standar deviasi.

4.1.3 Uji Kualitas Data

4.1.4.1 Uji Validitas

Validitas merupakan konsep pengukuran yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana ketepatan dan kecermatan suatu alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya. Suatu instrumen dikatakan valid jika instrument tersebut menghasilkan hasil ukur sesuai dengan tujuan pengukurannya. Jika suatu item pernyataan dinyatakan tidak valid maka item pertanyaan itu tidak dapat digunakan dalam uji-uji selanjutnya. Uji validitas dengan melihat koefisien korelasi (*pearson correlation*) antara butir-butir pertanyaan dengan skor jawaban.

Kemudian nilai koefisien korelasi dari setiap item pernyataan dibandingkan dengan 0,3. Jika koefisien korelasi suatu item lebih kecil dari 0,3 berarti item tersebut memiliki hubungan yang lebih rendah dengan item-item pernyataan lainnya daripada dengan variable yang diteliti, sehingga item tersebut dinyatakan tidak valid (Sugiyono, 2002). Berdasarkan data yang diperoleh telah dilakukan uji korelasi pearson dengan hasil sebagai berikut :

Tabel IV.2 : Hasil Uji Validitas variabel Pendapat Auditor

Y	R Hitung	R tabel	Ket
Y1	0.768	0.300	Valid
Y2	0.808	0.300	Valid
Y3	0.749	0.300	Valid
Y4	0.769	0.300	Valid
Y5	0.538	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.3 : Hasil Uji Validitas variable Pembatasan

X1	R Hitung	R tabel	Ket
X1.1	0.547	0.300	Valid
X1.2	0.392	0.300	Valid
X1.3	0.742	0.300	Valid
X1.4	0.391	0.300	Valid
X1.5	0.522	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.4 : Hasil Uji Validitas variable Laporan Keuangan

X2	R Hitung	R tabel	Ket
X2.1	0.496	0.300	Valid
X2.2	0.498	0.300	Valid
X2.3	0.485	0.300	Valid
X2.4	0.363	0.300	Valid
X2.5	0.348	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.5 : Hasil Uji Validitas variable Auditor tidak Independen

X3	R Hitung	R tabel	Ket
X3.1	0.639	0.300	Valid
X3.2	0.513	0.300	Valid
X3.3	0.649	0.300	Valid
X3.4	0.595	0.300	Valid
X3.5	0.487	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.6 : Hasil Uji Validitas variable Prinsip Akuntansi

X4	R Hitung	R tabel	Ket
X4.1	0.535	0.300	Valid
X4.2	0.760	0.300	Valid
X4.3	0.847	0.300	Valid
X4.4	0.678	0.300	Valid
X4.5	0.587	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.7 : Hasil Uji Validitas variable Ketidak Pastian Material

X5	R Hitung	R tabel	Ket
X5.1	0.454	0.300	Valid
X5.2	0.430	0.300	Valid
X5.3	0.505	0.300	Valid
X5.4	0.552	0.300	Valid
X5.5	0.433	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.8 : Hasil Uji Validitas variable Keraguan

X6	R Hitung	R tabel	Ket
X6.1	0.388	0.300	Valid
X6.2	0.405	0.300	Valid
X6.3	0.694	0.300	Valid
X6.4	0.460	0.300	Valid
X6.5	0.528	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.9 : Hasil Uji Validitas variable Penyimpangan

X7	R Hitung	R tabel	Ket
X7.1	0.784	0.300	Valid
X7.2	0.791	0.300	Valid
X7.3	0.386	0.300	Valid
X7.4	0.540	0.300	Valid
X7.5	0.411	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.10 : Hasil Uji Validitas variable Penekanan Suatu Hal

X8	R Hitung	R table	Ket
X8.1	0.612	0.300	Valid
X8.2	0.367	0.300	Valid
X8.3	0.667	0.300	Valid
X8.4	0.747	0.300	Valid
X8.5	0.711	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Tabel IV.11 : Hasil Uji Validitas variable Penggunaan Auditor Lain

X9	R Hitung	R table	Ket
X9.1	0.458	0.300	Valid
X9.2	0.470	0.300	Valid
X9.3	0.306	0.300	Valid
X9.4	0.451	0.300	Valid
X9.5	0.319	0.300	Valid

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Dari hasil uji validitas, dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan dalam penelitian ini adalah valid karena nilainya berada diatas 0.3, dengan demikian pertanyaan dalam penelitian ini layak digunakan untuk uji selanjutnya.

4.1.4.2 Uji Reliabilitas Data

Reliabilitas adalah angka indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dipercaya atau dapat diandalkan . Dengan kata lain reliabilitas menunjukkan suatu konsistensi suatu alat pengukur dalam mengukur suatu gejala yang sama.

Pengujian reliabilitas adalah untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variabel. Pengukuran yang reliable menunjukan instrument sudah dipercaya sehingga menghasilkan data dapat dipercaya. Uji Reabilitas adalah alat

untuk indikator dari variabel dan konstruk.SPSS memberikan fasilitas untuk mengukur Reabilitas dengan uji Statistik *cronbach alpha*. Suatu pengukuran dapat diandalkan apabila memiliki koefisien *cronbach's alpha* sama atau lebih dari 0,60.

Tabel. IV.12.
Hasil Uji Reliabilitas Variabel Penelitian

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1.	Pendapat auditor	0.875	Reliabel
2.	Pembatasan	0.725	Reliabel
3.	laporan keuangan	0.623	Reliabel
4.	auditor tidak independen	0.795	Reliabel
5.	prinsip akuntansi	0.861	Reliabel
6.	ketidakpastian yang material	0.700	Reliabel
7.	Keraguan	0.725	Reliabel
8.	Auditor Setuju	0.790	Reliabel
9.	penekanan atas suatu hal	0.824	Reliabel
10.	penggunaan auditor lain	0.730	Reliabel

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Berdasarkan tabel tersebut dapat dilihat, diperoleh nilai koefisien alpha sebesar untuk masing-masing $>0,60$, sehingga dapat disimpulkan bahwa semua instrumen penelitian yang reliabel karena nilai cronbach alpa lebih besar dari nilai koefisien alpa 0,60.

4.1.4 Uji Asumsi Klasik

4.1.4.1 Uji Normalitas Data

Uji normalitas data bertujuan untuk mengetahui apakah populasi data berdistribusi normal atau tidak. Uji ini biasanya digunakan untuk mengukur data berskala ordinal, interval, ataupun rasio. Jika analisis menggunakan metode parametrik, maka persyaratan normalitas harus terpenuhi, yaitu data berasal dari

distribusi yang normal. Jika data tidak berdistribusi normal atau jumlah sampel sedikit dan jenis data nominal atau ordinal maka kode yang digunakan adalah statistik nonparametrik. Dalam penelitian ini akan digunakan uji *One Sample Kolmogorov-smirnov* dengan menggunakan taraf signifikan 0.05. data dinyatakan berdistribusi normal jika signifikan lebih besar 5% atau 0,05.

Hasil penelitian dengan menggunakan SPSS dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel. IV.13.
Hasil Uji One Kolmogorov-Smirnov
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6	X7	X8	X9	
N	42	42	42	42	42	42	42	42	42	42	
Normal Parameters ^a	Mean	19.5758	16.5152	17.0909	18.1515	18.0606	16.6061	17.2121	17.8182	18.0606	19.5758
	Std. Deviation	3.22132	3.23188	2.81029	3.29887	2.83879	2.63319	2.68977	2.37769	2.68024	2.52525
	Most Extreme Differences										
	Absolute	.156	.162	.180	.094	.205	.135	.159	.145	.169	.168
	Positive	.109	.115	.180	.094	.106	.093	.159	.097	.169	.103
	Negative	-.156	-.162	-.123	-.083	-.205	-.135	-.116	-.145	-.099	-.169
Kolmogorov-Smirnov Z	.8.98	.930	1.032	.540	1.180	.777	.912	.833	.971	.966	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.395	.353	.238	.932	.123	.582	.377	.492	.303	.308	

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Berdasarkan tabel diatas diketahui bahwa berdasarkan hasil uji kolmogrov smirnov, untuk masing-masing variable > 0.05 , ini berarti bahwa data tersebut normal dan layak untuk diuji.

4.1.4.2 Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas dengan menggunakan VIF paling banyak dilakukan dalam penelitian di Indonesia. Asumsi Multikolinearitas terpenuhi jika nilai VIF pada Output SPSS disekitar < 5 , dan mempunyai angka tolerance besar dari 0.1 maka dapat dikatakan bebas dari multikolinearitas, data yang baik dapat dikatakan bebas multikonearitas. Hasil Uji Multikolinearitas disimpulkan seperti pada tabel berikut ini:

Tabel IV.14
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Pembatasan Ruang Lingkup	.631	1.586
Laporan Keuangan	.520	1.923
Auditor tidak independen	.512	1.952
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	.428	2.336
Ketidakpastian material	.653	1.532
Keraguan	.583	1.717
Auditor setuju dengan penyimpangan	.934	1.071
Penekanan atas suatu hal	.629	1.590
Penggunaan Auditor lain	.933	1.072

a. Dependent Variable: Pendapatan Auditor

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Pada tabel diatas, menunjukkan nilai semua variabel menunjukkan bahwa $VIF < 5$ yang menyatakan terbebas dari asumsi multikolinearitas, dan dari nilai tolerance terlihat bahwa semua variabel berada besar dari angka 0.1 yang

menyatakan bebas dari asumsi multikolinearitas. Kedua nilai dari VIF dan nilai tolerance terbebas dari asumsi multikolinearitas maka regresi dapat dilanjutkan.

4.1.4.3 Uji Autokorelasi

Untuk mendeteksi Autokorelasi dapat dilakukan dengan melihat angka Durbin Watson. Secara umum bisa diambil patokan :

1. Angka D-W di bawah -2 berarti ada Autokorelasi positif
2. Angka D-W di antara -2 sampai +2, berarti tidak ada autokorelasi
3. Angka D-W di atas +2 berarti ada Autokorelasi negatif

Tabel IV.15
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^p

Model	Durbin-Watson
1	1.811

a. Predictors: (Constant), Penggunaan Auditor lain, Auditor tidak independen, Auditor setuju dengan penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Ketidakpastian material, Pembatasan Ruang Lingkup, Keraguan, Laporan Keuangan , Prinsip Akuntansi tidak diterapkan

b. Dependent Variable: Pendapatan Auditor

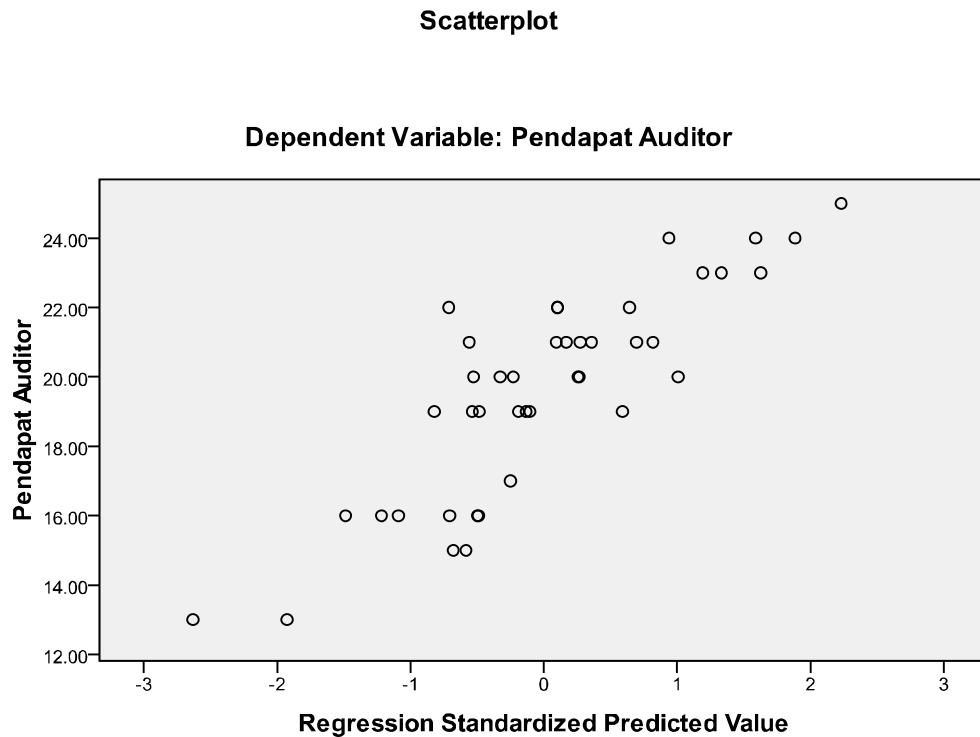
Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Pada tabel diatas, terlihat bahwa angka Durbin Watson di antara -2 sampai +2 yaitu sebesar 1,811 yang berarti tidak terdapat autokorelasi antar variabel independen. Dapat disimpulkan bahwa regresi ini baik karena tidak terjadi autokorelasi.

4.1.4.4 Uji Heterokedastisitas

Untuk mendeteksi heteroskedastisitas dapat melihat grafik scatterplot. Deteksinya dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik dimana sumbu X adalah Y menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y . Seperti terlihat pada gambar 4.1 dibawah ini.

Gambar IV.1
Diagram Scatterplot Heterokedastisitas



Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Pada Gambar diatas, tidak terlihat pola yang jelas karena titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat dikatakan bahwa pada model regresi ini tidak terjadi gejala heterokedastisitas.

4.1.5. Analisis Data

Dalam melakukan analisis terhadap data yang telah didapatkan, penulis menggunakan metode persamaan regresi linier berganda, dengan menggunakan program SPSS (*Statistic For Product and Service Solution*). Yaitu suatu metode statistik yang digunakan untuk mengetahui hubungan antara sembilan variabel yaitu variabel bebas (laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip

akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain) dan variabel terikat (pendapat selain wajar tanpa pengecualian).

Hubungan antara keduanya ini akan diformulasikan kedalam persamaan (Hasan, 2002 : 150) yaitu :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + b_6X_6 + b_7X_7 + b_8X_8 + b_9X_9 + e$$

Keterangan :

Y = pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

a = konstanta.

$\beta_{(1,2,3)}$ = koefisien regresi.

X₁ = pembatasan ruang lingkup audit.

X₂ = laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

X₃ = auditor tidak independen.

X₄ = prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.

X₅ = ketidakpastian yang material.

X₆ = keraguan atas kelangsungan usaha.

X₇ = auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.

X₈ = penekanan atas suatu hal.

X₉ = penggunaan auditor lain.

e = error.

Hasil persamaan regresi ini dipakai untuk menguji hipotesis dengan menggunakan t test dengan tingkat keyakinan 95%. Jika hasil regresi P value >

0.05 H_0 diterima yang berarti H_a ditolak, sebaliknya jika p-value < 0.05 H_0 ditolak atau H_a diterima.

Tabel berikut ini akan memperlihatkan hasil dari perhitungan untuk analisis regresi.

Tabel IV.16.
Hasil Uji Regresi Berganda

Variabel Independen	Nilai Produk		
	Beta	t	Sig
Konstanta	10.298		
Pembatasan Ruang Lingkup	.469	4.147	.000
Laporan Keuangan	.449	3.026	.005
Auditor tidak independen	.275	2.142	.040
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	.433	2.742	.010
Ketidakpastian material	.325	2.379	.023
Keraguan	.257	2.176	.046
Auditor setuju dengan penyimpangan	.324	2.270	.009
Penekanan atas suatu hal	.131	2.936	.004
Penggunaan Auditor lain	.106	2.867	.004
R square	0,909	R = 0,953	
F Hitung	35,358		
F Sign	0,000		

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Berdasarkan tabel di atas, maka diperoleh persamaan regresi yang dihasilkan adalah :

$$Y = 10,298 + 0,469 x_1 + 0,449x_2 + 0,275x_3 + 0,443x_4 + 0,325x_5 + 0,275x_6 + 0,324x_7 + 0,131x_8 + 0,106x_9$$

Dari persamaan regresi diatas menunjukkan koefisien regresi dari semua nilai β bernilai positif. Hal ini menunjukkan variabel-variabel bebas apabila ditingkatkan maka akan menimbulkan peningkatan pada variabel terikatnya.

4.1.6. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*) berdasarkan uji signifikansi simultan (uji F), uji koefisien determinasi (R^2), uji signifikansi parameter individual (uji t) Untuk menguji hipotesis penelitian digunakan analisis regresi berganda dengan bantuan *software SPSS (Statistical Product and Service Solution)* versi 17.0.

1. Uji Simultan (Uji F)

Analisa uji F ini dilakukan dengan membandingkan F_{hitung} dan F_{tabel} . Namun sebelum membandingkan nilai F tersebut harus ditentukan tingkat kepercayaan ($1-\alpha$) dan derajat kebebasan (*degree of freedom*) = $n-k-1$ agar dapat ditentukan nilai kritisnya. Alpha (α) yang digunakan dalam penelitian ini adalah 0,05 dengan hipotesis dua sisi (2 tail). Apabila $F_{hitung} < F_{tabel}$ atau $p\ value > \alpha$ dikatakan tidak signifikan. Dan sebaliknya jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau $p\ value < \alpha$, dikatakan signifikan. Hal ini berarti variabel independen secara bersama-sama mempunyai pengaruh dengan variabel dependen.

Tabel IV 17:
Hasil Uji Analisis Regresi Simultan

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	341.753	9	37.973	35.358	.000 ^a
	Residual	34.366	32	1.074		
	Total	376.119	41			

a. Predictors: (Constant), Penggunaan Auditor Lain, Auditor Tidak Independen, Auditor Setuju Dengan Penyimpangan, Penekanan atas suatu hal, Ketidakpastian material, Pembatasan ruang lingkup, keraguan, laporan keuangan, Prinsip akuntansi tidak diterapkan

b. Dependent Variable: Pendapat auditor

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Dari hasil diatas dapat diperoleh $F_{hitung} 35,358 > F_{tabel} 2,18$ dan $P Value$ sebesar $0,000 < 0,05$ yang berarti $F_{hitung} > F_{tabel}$. Hal ini berarti variabel independen secara bersama-sama variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain memberikan pengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

2. Uji Parsial (Uji t)

Setelah diketahui adanya pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama, selanjutnya perlu diketahui apakah semua variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap

variabel dependen. Untuk mengetahui hal itu perlu dilakukan penelitian lebih lanjut dengan menggunakan uji t statistik. Pengujian dilakukan dengan dua arah (2 tail) dengan tingkat keyakinan 95% dan dilakukan uji tingkat signifikan pengaruh hubungan variabel independen secara individual terhadap variabel dependen, dimana tingkat signifikansi ditentukan sebesar 5% dan *degree of freedom* (df) = n-k-1. Apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value < 0.05$, maka hipotesis diterima, dengan kata lain variabel independen secara individual memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Begitu juga sebaliknya, jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ dan $p\ value > 0.05$ maka hipotesis ditolak. Hasil penelitian dengan menggunakan uji t dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

Tabel. IV.18 :
Hasil Analisis Regresi Uji Partial

Variabel	Beta	t hitung	t table	Sig
Pembatasan Ruang Lingkup	.469	4.147	2.036	.000
Laporan Keuangan	.449	3.026	2.036	.005
Auditor tidak independen	.275	2.142	2.036	.040
Prinsip Akuntansi tidak diterapkan	.433	2.742	2.036	.010
Ketidakpastian material	.325	2.379	2.036	.023
Keraguan	.257	2.176	2.036	.046
Auditor setuju dengan penyimpangan	.324	2.702	2.036	.009
Penekanan atas suatu hal	.131	2.936	2.036	.004
Penggunaan Auditor lain	.106	2.867	2.036	.004

Sumber : Data Hasil Penelitian 2012

Untuk menguji signifikansi dari variabel independen, dilihat dengan membandingkan antara t_{hitung} dengan t_{tabel} . Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $p\ value < 0,05$ maka hipotesis diterima, dan jika $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $p\ value > 0,05$ maka hipotesis ditolak, dari tabel diatas, diperoleh hasil pengujian parsial variabel bebas sebagai berikut :

1. Variabel Pembatasan Ruang Lingkup dengan nilai signifikan sebesar 0,000 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel pembatasan ruang lingkup berpengaruh signifikan.
2. Kemudian untuk variabel Laporan Keuangan dengan tingkat signifikan sebesar 0,005 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel laporan keuangan berpengaruh signifikan.
3. Selanjutnya untuk variabel Auditor tidak independen dengan tingkat signifikan sebesar 0,040 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel auditor tidak independen berpengaruh signifikan.
4. Untuk variabel Prinsip Akuntansi tidak diterapkan dengan tingkat signifikan sebesar 0,010 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel prinsip akuntansi tidak diterapkan berpengaruh signifikan.
5. Variabel Ketidakpastian material dengan nilai signifikan sebesar 0,023 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel ketidakpastian material berpengaruh signifikan.
6. Kemudian untuk variabel Keraguan atas kelangsungan usaha klien dengan nilai signifikan sebesar 0,046 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel keraguan atas kelangsungan usaha klien berpengaruh signifikan.
7. Selanjutnya untuk variabel Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan tingkat signifikan sebesar 0,009 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum berpengaruh signifikan.

8. Untuk variabel Penekanan atas suatu hal dengan nilai signifikan sebesar 0,004 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel penekanan atas suatu hal berpengaruh signifikan.
9. Dan untuk variabel Penggunaan Auditor lain dengan nilai signifikan sebesar 0,004 lebih kecil dari 0.05, ini berarti variabel penggunaan auditor lain berpengaruh signifikan.

3. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan persentase pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen. Persentase tersebut menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya. Semakin besar koefisien determinasinya, semakin baik variabel dependen dalam menjelaskan variabel independennya. Dengan demikian persamaan regresi yang dihasil baik untuk mengestimasi nilai variabel dependen.

Berdasarkan perhitungan nilai koefisien determinasi (R^2) diperoleh nilai sebesar 0,953. Hal ini menunjukkan bahwa pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain memberikan

pengaruh sebesar 95.30% terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

4.2. Pembahasan

1. Pembahasan tentang Pembatasan ruang lingkup audit berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Menurut Messier (2005:329) pembatasan ruang lingkup audit diakibatkan oleh ketidakmampuan untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup mengenai beberapa komponen laporan keuangan. Hal ini terjadi karena auditor tidak dapat menerapkan seluruh prosedur audit yang diperlukan. Berdasarkan hasil penelitian Pembatasan tersebut dapat disebabkan oleh klien atau oleh keadaan perikatan. Pada situasi demikian, klien mungkin berupaya untuk mencegah auditor menemukan salah saji material. Standar audit menyarankan bahwa jika pembatasan disebabkan oleh klien secara signifikan membatasi lingkup perikatan, auditor harus mempertimbangkan untuk tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan.

Berdasarkan hasil penelitian variabel Pembatasan Ruang Lingkup berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan nilai signifikan sebesar 0,000 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima

2. Pembahasan tentang Laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Para pemakai laporan keuangan mendasarkan keputusan-keputusan mereka atas hasil analisis mereka terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hal ini dapat dilakukan dengan membandingkan hasil laporan keuangan yang dihasilkan oleh berbagai perusahaan, dengan demikian laporan keuangan berbagai perusahaan tersebut harus disusun berdasarkan prinsip yang berlaku umum. Auditor mempunyai fungsi meningkatkan mutu penyajian laporan keuangan perusahaan kepada masyarakat dengan cara melakukan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut ditinjau dari kesesuaian dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Berdasarkan hasil penelitian variable Laporan Keuangan berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan tingkat signifikan sebesar 0,005 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima

3. Pembahasan tentang Auditor tidak independen berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik

Menurut Messier (2005:333) banyak nilai yang dipakai oleh pengguna laporan audit didasarkan pada asumsi hubungan yang tidak biasa antara auditor dengan klien. Terdapat beberapa situasi bahwa auditor mengadakan perikatan

untuk mengaudit klien dimana tidak terdapat independensi antara kedua belah pihak. Adalah suatu hal yang mungkin klien mengadakan suatu perikatan dengan auditor, dengan meyakini bahwa seluruh anggota tim audit adalah independen terhadap klien. Pada akhir perikatan, akan menjadi patner audit bahwa anggota tim audit memiliki kepentingan finansial terhadap klien. Situasi ini bisa membahayakan independensi KAP audit dan mengakibatkan penerbitan opini auditor tidak sesuai dengan keadaan kliennya.

Berdasarkan hasil penelitian variabel Auditor tidak independen berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan tingkat signifikan sebesar 0,040 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima..

4. Pembahasan tentang Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Auditor harus dapat membedakan antara perubahan yang mempengaruhi konsistensi dan yang mempengaruhi daya banding tetapi tidak mempengaruhi konsistensi.

Berdasarkan hasil penelitian variabel Prinsip Akuntansi tidak diterapkan berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan tingkat signifikan sebesar 0,010 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima

5. Pembahasan tentang Ketidakpastian yang material berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik

Menurut Arens dan Loebbecke (2003:52) jika terdapat ketidakpastian yang material, terlebih dahulu auditor harus mengevaluasi apakah sudah ada pengungkapan fakta relevan secara memadai didalam laporan keuangan, termasuk catatan kaki. Misalkan, jika terdapat gugatan hukum terhadap klien dalam jumlah yang lebih besar daripada yang dapat diganti oleh asuransi, prinsip akuntansi yang berlaku umum mewajibkan pengungkapan catatan kaki yang memadai.

Berdasarkan hasil penelitian variabel Ketidakpastian material berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan nilai signifikan sebesar 0,023 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima

6. Pembahasan tentang Keraguan atas kelangsungan usaha klien berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik

Arens dan Loebbecke (2003:52) mengemukakan contoh faktor yang menimbulkan ketidakpastian mengenai kelangsungan hidup, yaitu :

1. Kerugian usaha yang besar secara berulang atau kekurangan modal kerja.
2. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajiban pada saat jatuh tempo.

3. Kehilangan pelanggan utama, terjadinya bencana yang tidak dapat diasumsikan seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah perburuhan yang tidak biasa.
4. Perkara pengadilan, gugatan hukum, atau masalah-masalah serupa yang sudah terjadi yang dapat membahayakan kemampuan perusahaan untuk beroperasi.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel Keraguan atas kelangsungan usaha klien terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan nilai signifikan sebesar 0,046 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima.

7. Pembahasan tentang Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Menurut Aren & Loebbeckle (2003:54) menyatakan bahwa dalam keadaan tidak biasa, penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum tidak harus menghasilkan pendapat wajar dengan pengecualian, atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Tetapi, untuk membenarkan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus yakin dan harus menyatakan dalam paragraf atau paragraf-paragraf terpisah dalam laporan audit, bahwa dalam keadaan tersebut, hasil yang menyesatkan dapat terjadi jika tetap berpegang pada prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Hasil penelitian Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum tidak berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan tingkat signifikan sebesar 0,009 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima.

8. Pembahasan tentang Penekanan atas suatu hal berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Menurut Aren & Loebbecke (2003:54) dalam keadaan tertentu mungkin akuntan publik ingin memberikan penekanan mengenai hal-hal spesifik pada laporan keuangan yang diauditnya, meskipun auditor bermaksud untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Umumnya, penjelasan tersebut dipisahkan pada paragraf terpisah dalam laporan audit..

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel Penekanan atas suatu hal berpengaruh terhadap pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan nilai signifikan sebesar 0,004 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima.

9. Pembahasan tentang Laporan yang melibatkan auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

Menurut Messier (2005:322) pada beberapa perikatan audit, sebagian pendapat auditor mungkin didasarkan atas pendapat auditor independen lainnya. Misalnya, dalam pelaporan atas laporan keuangan konsolidasian, salah satu anak

perusahaan mungkin diaudit oleh auditor lain. Pada kasus seperti itu, auditor induk perusahaan harus diyakinkan bahwa ia merupakan auditor utama. Hal ini biasanya ditentukan melalui sebagian laporan keuangan auditan oleh auditor induk perusahaan dalam hubungannya dengan sebagian laporan keuangan konsolidasi auditan oleh auditor independen lain.

Hasil penelitian untuk variabel Penggunaan Auditor lain berpengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik dengan nilai signifikan sebesar 0,004 lebih kecil dari 0.05, artinya hipotesis diterima.

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil penelitian ini diperoleh beberapa kesimpulan yang secara ringkas disajikan sebagai berikut :

- a) Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara bersama-sama variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain mempengaruhi pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.
- b) Secara partial variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain mempengaruhi pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

- c) Berdasarkan perhitungan nilai koefisien determinasi (R^2) variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain memberikan pengaruh sebesar 95,30% terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

5.2 . Saran

- a. Bagi pihak auditor, agar memperhatikan aspek pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain karena terbukti memberikan pengaruh terhadap pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkannya.

- b. Penelitian ini hanya menggunakan variabel pembatasan ruang lingkup audit, laporan keuangan yang tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, auditor tidak independen, prinsip akuntansi yang tidak diterapkan secara konsisten, ketidakpastian yang material, keraguan atas kelangsungan usaha klien, auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku, penekanan atas suatu hal, dan laporan yang melibatkan auditor lain variabel independen, jadi disarankan untuk peneliti selanjutnya agar memperbanyak variabel penelitian, karena semakin banyak variabel independen semakin besar pula kesempatan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pemberian pendapat selain wajar tanpa pengecualian yang dikeluarkan oleh akuntan publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Adihtya, Chandra. 2006. *Faktor-Faktor Yang Mendorong Akuntan Publik Memberikan Pendapat Selain Wajar Tanpa Pengecualian*. Universitas Widyatama. Bandung.
- Agoes, Sukrisno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) Oleh Kantor Akuntan Publik*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta.
- Arens, Alvin A. dan James K. Loebbecke. 2000. *Auditing An Integrated Approach* 8th Edition. Prentice Hall International Inc. New Jersey.
- _____. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Salemba Empat. Jakarta.
- Boynton. Jhonson Kell. 2002. *Modern Auditing*. Terjemahan Paul A. Rajoe. Gina Gania dan Ichsan Setyo Budi. Edisi ke Tujuh. Jilid Satu. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Bungin, Burhan. 2005. *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Kencana. Jakarta.
- Dan Guy. Wayne Alderman. Alan Winters. 2002. *Auditing*. Terjemahan Sugiyarto. Paul Rajoe. Edisi ke Lima. Jilid Satu. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia. 2010. *Daftar Kantor Akuntan Publik Pekanbaru*. (akuntanpublikindonesia.com). Jakarta.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- IAPI. 2011. www.iapi.or.id.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Indrianto, Nur. Bambang Supomo. 2002. *Metodelogi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. BPFE Yogyakarta. Yogyakarta.
- Irianto, Agus. 2009. *Statistik Konsep Dasar dan Aplikasi*. Kencana. Jakarta.
- Irwanto. 2003. *Hasil Audit : Produk Hukum*. Edisi 36. Media Akuntansi. Jakarta.
- Messier, William F dkk. 2005. *Auditing Service & Assurance A Systematic Approach*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Pemeriksaan Akuntansi (Auditing)*. Jilid I Bagian Penerbitan YPKN. Yogyakarta.

Nazir Moh. 2005. *Metode Penelitian*. Ghalia Indonesia. Jakarta.

Riduwan. 2003. *Dasar-Dasar Statistika*. Penerbit Alfabeta. Bandung.

Santoso, Singgih. 2002. *Buku SPSS Statistik Parametrik*. Alex Media Komputindo. Jakarta.

Sugiyono. 2007. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Penerbit Alfabeta. Bandung.