

Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui *Professional Scepticism*

Mar'atus Solehah Nur Amjah, Erna Hernawati, Dianwicakasih Arieftiara
Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

Abstrak

Penelitian ini menguji pengaruh Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara langsung dan tidak langsung melalui *Professional Scepticism*. Sampel berjumlah 100 auditor di Kantor Akuntan Publik daerah Jakarta Selatan yang dipilih dengan metode *Incidental Sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis jalur (*path analysis*) software SmartPLS 3.2.8 dengan tingkat signifikansi 5%. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Mutu tidak berpengaruh terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit sementara *Audit Situation* dan *Professional Scepticism* berpengaruh signifikan positif terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit. Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* berpengaruh signifikan positif terhadap *Professional Scepticism*. Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* memiliki berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit melalui *Professional Scepticism*.

Kata Kunci: Sistem Pengendalian Mutu; *Audit Situation*; *Professional Scepticism*; Opini Audit.

Abstract

This study is performed to examine the effect of Quality Control System and Audit Situation on Accuracy giving of Audit Opinion directly and indirectly through Professional Scepticism. The sampe amounted to 100 auditors who are in the Public Accounting Firm in South Jakarta selected by using Incidental Sampling method. The Analysis technique used is path analysis of Partial Least Square (PLS) software 3.2.8 with significance level of 5%. The resulth of this study indicate that Quality Control System has no significant effect on Accuracy Giving of Audit Opinion, while Audit Situation and Professional Scepticism has a significant positive effect on Accuracy Giving of Audit Opinion. Quality Control System and Audit Situation has a significant positive effect on Professional Scepticism. Quality Control System and Audit Situation has a significant effect on Accuracy Giving of Audit Opinion through Professional Scepticism.

Keywords: *Quality Control System; Audit Situation; Professional Scepticism; Audit Opinion.*

PENDAHULUAN

Kualitas laporan keuangan yang baik tercermin dari opini yang diberikan auditor independen dalam Independent Auditor's Report. Laporan Auditor ini menjadi media auditor untuk menyampaikan pendapatnya sesuai dengan kondisi

perusahaan yang sebenarnya dan sesuai dengan standar audit yang telah ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Perumusan opini yang tepat atau ketepatan dalam pemberian opini, auditor harus memenuhi kriteria-kriteria dalam SA700 yang sudah ditetapkan. Opini audit menjadi sumber informasi utama karena opini audit merupakan kesimpulan dari keseluruhan proses audit yang telah dilaksanakan dan pendapat mengenai kewajaran terhadap isi laporan keuangan.

Penelitian ini dilakukan karena menemukan fenomena permasalahan yakni kasus opini audit yang tidak sesuai dengan kondisi keuangan yang sebenarnya secara signifikan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik ternama, seperti kasus KAP Deloitte memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian atas laporan keuangan SNP Finance tahun 2017 tidak sesuai dengan kondisi keuangan yang sebenarnya sehingga menyebabkan kerugian terhadap 14 bank dengan nilai sekitar Rp 2,2, Triliun dikutip dalam berita Tempo jum'at 28 September 2018, karena auditor Deloitte tidak menjalankan praktik pengendalian mutu, hal ini dibuktikan dengan tidak terdeteksinya kesalahan pada akun piutang pembiayaan konsumen, tidak melakukan audit prosedur konfirmasi dengan baik kepada pihak ketiga serta adanya hubungan kedekatan antara anggota tim perikat senior (manajer tim audit) sehingga menurunnya tingkat skeptisisme profesional auditor deloitte dalam perencanaan dan pelaksanaan audit. selain itu, kasus terjadi pada KAP BDO memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian atas audit laporan keuangan Garuda Indonesia 2018 dikutip dalam berita Republika.co.id jum'at 28 Juni 2019, Namun berdasarkan hasil pemeriksaan Otoritas Jasa Keuangan dan hasil Investigasi Pusat Pembinaan Profesi Keuangan menemukan kejanggalan pada hasil audit dan opini yang diberikan tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya disebabkan kurangnya penggunaan sikap skeptisisme profesional sehingga dalam perumusan opini dan menentukan opini audit tidak didasarkan pada bukti audit yang cukup dan memadai, dimana hal ini melanggar SA 500 dan SA 560 terkait peristiwa setelah tanggal pelaporan sehingga terjadi pelanggaran SA 700 terkait perumusan opini.

Kasus KAP EY dan Indosat serta kasus KAP PWC dan British Telecom yang dikutip dalam berita Indotelko 11 februari 2017, terdapat persamaan pada kedua kasus tersebut yaitu auditor independen ikut berpartisipasi dalam melakukan manipulasi laporan keuangan disebabkan karena telah terjalin relasi yang sangat lama sehingga adanya kedekatan antara tim perikat dengan klien yang diaudit mengakibatkan hilangnya etika dan independensi auditor, hilangnya sceptisisme profesional auditor, tidak terlaksananya sistem pengendalian mutu yang seharusnya menjadi tanggung jawab yang di pegang auditor pada saat melakukan penugasan. Terakhir adalah kasus KAP KPMG mengeluarkan laporan wajar tanpa pengecualian terhadap laporan keuangan Miller Energy Resource yang tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya karena perusahaan minyak tersebut melebih-lebihkan nilai aset tertentu. Security and Exchange Commission (SEC) Bahwa KPMG dan John Riordan mitra KPMG gagal mempertimbangkan resiko dengan benar, gagal menerapkan sikap professional Scepticism, tidak menyediakan staf yang berpengalaman dan memadai serta mengabaikan bukti yang mengindikasikan peningkatan aset yang tidak wajar. Dikutip dalam berita accountancyAge pada 16 Agustus 2017.

Mengacu pada fenomena diatas, penyebab kegagalan audit yang menghasilkan ketidaktepatan dalam pemberian opini audit ini terlihat jelas karena lemahnya aspek pengendalian mutu, seharusnya keberadaan sistem pengendalian mutu (SPM) mutlak dibutuhkan dalam sebuah KAP terutama yang memiliki afiliasi internasional dalam menjaga dan meningkatkan kualitas audit. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian (Fauji, Sudarma, & Achsin, 2015) yang membuktikan bahwa sistem pengendalian mutu berpengaruh terhadap kualitas audit, dengan kualitas audit yang tetap terjaga secara otomatis auditor dapat dengan tepat merumuskan opini mengenai kewajaran isi laporan keuangan. Pada penjelasan Pernyataan Sistem Pengendalian Mutu (PSPM) 01-03 setiap KAP akan direview tim khusus yang dibentuk IAI atau badan pengatur sesuai dengan peraturan bidang akuntan publik dan berkoordinasi dengan IAI yang bertugas untuk mengawasi dan menilai apakah KAP yang diperiksa telah merancang, menetapkan dan menaati Sistem Pengendalian Mutu sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik, artinya setiap KAP seharusnya melakukan quality review atau peer review untuk menjamin pengendalian mutu sesuai dengan standar dan berjalan efektif, namun jika berkaca dari fenomena mekanisme peer review masih bersifat voluntery, didukung dengan belum adanya Undang-undang yang mengatur terkait keharusan KAP untuk melaksanakan peer review.

Selama pelaksanaan audit, auditor sering kali dihadapkan dengan berbagai situasi yang memiliki intervensi dari klien sehingga mengandung resiko yang tinggi seperti klien berusaha membangun kedekatan sehingga adanya hubungan istimewa antara auditor dengan klien, kualitas komunikasi auditor dengan klien, klien yang diidentifikasi masalah, klien baru pertama kali diaudit, dan sulitnya komunikasi dengan auditor lama. Menurut (Pelu, Abduh, & Hesti, 2018) Pada saat situasi tersebut tidak dapat dikendalikan oleh auditor hal ini dapat menggoyahkan seorang auditor dalam pemberian opini audit dan pada saat inilah auditor harus meningkatkan kepekaan, ketelitian dan kewaspadaan terhadap kesalahan dan kecurangan dalam laporan keuangan. Penelitian (Puspaningsih & Fadlilah, 2017) dan (Pelu et al., 2018) menunjukkan bahwa situasi audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit. karena dengan adanya situasi beresiko tinggi yang mengakibatkan ada ketidakpastian mengenai kehandalan bukti audit pada saat itu lah auditor dituntut untuk lebih kritis dan memakai kepekaannya dalam menganalisis kecurangan dan bukti dalam temuan audit.

Skeptisisme profesional harus digunakan auditor disetiap tahap audit terutama dalam pemberian opini. Skeptisisme profesional adalah sikap yang selalu mempertanyakan bukti audit secara kritis dan menilai bukti audit secara cermat. Penelitian yang dilakukan oleh (Pelu et al., 2018) dan (Royae, Nezhad, & Azinfar, 2013) menunjukkan adanya hubungan positif dan signifikan antara skeptisisme dan pengambilan keputusan. Penting untuk auditor memiliki sikap skeptis yang baik agar dapat sejauh mana tingkat keakuratan bukti maupun informasi yang diberikan oleh klien dan akan membantu meminimalisir potensi salah saji yang material atas laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Sistem Pengendalian mutu dan *Audit Situation* terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara langsung dan secara tidak langsung melalui *Professional Scepticism*.

TINJAUAN PUSTAKA

Landasan Teori

Teori atribusi yang dikemukakan oleh Fritz Heider pada tahun 1958 berpendapat bagaimana seseorang menginterpretasikan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang dipengaruhi oleh kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang dan kekuatan eksternal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar. Teori atribusi dalam konteks penelitian ini adalah perilaku auditor saat memberikan opini, dimana sesuai dengan teori atribusi, pembentukan perilaku dalam pemberian opini tersebut dipengaruhi oleh faktor internal yaitu *Professional Scepticism* dan faktor eksternal yaitu sistem pengendalian mutu dan *audit situation*.

Ketepatan Pemberian Opini Audit

Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan dan mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya. Özcan (2016) menjelaskan auditor menyatakan pendapat mereka tentang wajar atau tidak bahwa laporan keuangan disajikan oleh perusahaan sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) mengharuskan pembuatan laporan setiap kali kantor akuntan publik dikaitkan dengan laporan keuangan. Bagian dari laporan audit yang merupakan informasi utama dalam laporan audit adalah pendapat audit. Menurut (Arens, Elder, & Beasley, 2015) terdapat lima opini audit, yaitu:

- a. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (unqualified Opinion)
- b. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (Unqualified Opinion Report with Explanatory Language).
- c. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (Qualified Opinion).
- d. Pendapat Tidak wajar (Adverse Opinion)
- e. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (Disclaimer Of Opinion).

Professional Scepticism

Skeptisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis serta menilai bukti Audit secara cermat dan seksama. Menurut Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP, 2013) *professional scepticism* mencakup kewaspadaan antara hal-hal lain yaitu, bukti audit yang bertentangan dengan temuan audit yang diperoleh, informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan respon terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit, keadaan yang mengindikasikan adanya kemungkinan kecurangan, kondisi yang menyarankan perlunya prosedur audit tambahan selain prosedur yang disyaratkan oleh Standar Audit.

Peran penting sikap *professional scepticism* banyak ditekankan pada profesi yang berhubungan dengan pengumpulan dan penilaian bukti secara kritis, melakukan pertimbangan atau keputusan berdasarkan bukti yang kompeten.

(Sutrisno & Fajarwati, 2014) menambahkan bahwa professional scepticism menjadi salah satu faktor dalam menjalankan kemahiran profesional seorang auditor, kemahiran profesional sangat mempengaruhi ketepatan opini yang diberikan oleh auditor. Penerapan professional scepticism meningkatkan efektivitas prosedur audit serta mengurangi kemungkinan bahwa auditor memilih prosedur yang tidak tepat sehingga hasil audit tidak memadai.

Hurtt et al (2003) dalam penelitian Royae et al., (2013) mengembangkan sebuah model professional scepticism dan memetakan menjadi enam karakteristik yaitu pola pikir yang selalu bertanya-tanya (questioning mind), penundaan pengambilan keputusan (Suspension of judgment), mencari pengetahuan (Search for knowledge), kemampuan pemahaman interpersonal (Interpersonal Understanding), percaya diri (Self confidence), dan determinasi diri (Self determination). Namun, hurtt memetakan menjadi tiga bagian besar yang menekankan pada pertama berkaitan dengan pemerolehan dan pengumpulan bukti-bukti audit (questioning mind, Suspension of judgment, search for knowledge), kedua yaitu berkaitan dengan pihak yang menyediakan sumber diperolehnya bukti-bukti audit atas temuan (Interpersonal understanding) dan yang terakhir berkaitan dengan kemampuan auditor dalam mengelola informasi bukti audit yang diperoleh (Self confidence dan Self determination).

Sutrisno & Fajarwati (2014) menyatakan bahwa professional scepticism auditor dipengaruhi oleh faktor situasi audit, etika dan pengalaman. (Surfeliya, Andreas, & Yusralaini, 2014) memperkuat pernyataan diatas bahwa faktor situational dalam pelaksanaan audit merupakan faktor yang penting dalam menerapkan dan melaksanakan professional skepticism auditor.

Sistem Pengendalian Mutu

Sistem Pengendalian Mutu berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik 2013 mengatur tanggung jawab KAP atas sistem Pengendalian Mutu dalam Melaksanakan suatu Perikatan. Sistem Pengendalian Mutu terdiri dari Kebijakan dan prosedur, kebijakan yang dirancang untuk mencapai tujuan KAP yaitu memberikan keyakinan yang memadai bahwa KAP dan seluruh personelnnya mematuhi standar profesi, ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku dan prosedur yang dibuat untuk memastikan kepatuhan terhadap kebijakan tersebut serta laporan audit yang diterbitkan oleh KAP atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya. UU No 5 tahun 2011 tentang akuntan publik pada pasal 18 mengharuskan KAP untuk memiliki rancangan sistem pengendalian mutu. (Agoes, 2017) menjelaskan bahwa Akuntan Publik atau Pimpinan Rekan dan setiap staf pada tingkatan yang berbeda bertanggung jawab menerapkan pengendalian mutu pada saat penugasan.

(Arens et al., 2015) menjelaskan pengendalian mutu berkaitan erat tetapi berbeda dengan standar auditing. Dalam setiap penugasan, KAP atau Akuntan Publik harus mengikuti standar auditing. Untuk memastikannya adalah dengan cara KAP mengikuti prosedur pengendalian mutu yang membantu memenuhi standar-standar itu secara konsisten pada setiap penugasan. Jadi, pengendalian mutu ditetapkan untuk KAP secara keseluruhan sedangkan standar auditing ditetapkan pada setiap penugasan.

Berdasarkan SPAP, 2013 yang dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2013 dalam Standar Pengendalian Mutu (SPM) mencakup enam unsur sebagai berikut:

- a. Tanggung jawab atas kepemimpinan KAP atas mutu.
- b. Ketentuan etika profesi yang berlaku.
- c. Penerimaan dan berkelanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu.
- d. Sumber Daya Manusia
- e. Pelaksanaan Perikatan
- f. Pemantauan

Menurut Carolina, Magister, Kristen, Magister, & Maranatha (2011) penerapan sistem pengendalian mutu yang baik pada KAP adalah tergantung pada persepsi para auditor didalamnya terhadap sistem pengendalian mutu tersebut. Jika persepsi auditor terhadap sistem pengendalian mutu tersebut baik dan benar sehingga pada pengimplementasian yang bagus serta tidak menganggap hal tersebut sebagai formalitas saja. Carolina et al.(2011) menambahkan bahwa setiap sistem pengendalian mutu memiliki keterbatasan bawaan yang dapat berpengaruh terhadap efektivitas jalannya SPM ini, yaitu perbedaan kinerja dan pemahaman antar staf, pemahaman persyaratan profesional dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur sistem pengendalian mutu KAP sehingga mempengaruhi terhadap efektivitas sistem tersebut.

Menurut Arens et al.(2015) menjelaskan bahwa Kantor Akuntan Publik harus mendaftarkan diri dalam program pemantauan praktik yang disetujui oleh AICPA agar memenuhi persyaratan keanggotaan AICPA. Pemantauan praktik dikenal sebagai peer review, adalah review atas kepatuhan dan efektivitas Sistem Pengendalian Mutu KAP oleh KAP lain atau tim review yang ditunjuk oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Tujuan dari peer review yaitu menilai dan melaporkan apakah KAP yang direview telah mengembangkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang memadai dan Akuntan Publik telah mengikuti kebijakan dan prosedur mutu dalam praktik audit.

PSPM 01-03 menyatakan bahwa setiap KAP akan di review oleh KAP lain atas wewenang IAI, badan khusus yang dibentuk oleh IAI ataupun Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan (BPKP) untuk meningkatkan mutu kinerja anggota IAI dalam perikatan audit, atestasi, review dan akuntansi, melakukan prosedur review secara independen atas praktik dan audit dilaksanakan setiap tiga tahun. UU No 5 tahun 2011 Tentang Akuntan Publik pasal 51 hanya menjelaskan bahwa pengawasan dilakukan oleh Menteri terhadap Akuntan Publik, KAP dan atau cabang KAP melakukan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan atas kepatuhan terhadap Undang-Undang dan peraturan pelaksanaan serta SPAP. Dalam UU RI No 15 tahun 2006 Tentang BPK menjelaskan bahwa untuk menjamin kualitas mutu pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara oleh BPK sesuai dengan standar, Sistem Pengendalian mutu BPK direview oleh BPK negara lain yang menjadi anggota organisasi pemeriksa keuangan sedunia.

Audit Situation

Selama proses penugasan audit, auditor terkadang dihadapkan dengan berbagai macam situasi. Irawati & Solikhah (2018) menambahkan situasi yang

mengandung resiko tinggi antara lain kurangnya tingkat kualitas komunikasi antara klien dengan auditor, auditor lama dengan auditor baru, klien merupakan perusahaan yang baru pertama kali diaudit, klien yang diduga melakukan kesalahan, klien tidak kooperatif, dan adanya hubungan istimewa.

Situasi seperti ini menuntut auditor memiliki kewaspadaan yang tinggi terhadap penyajian yang salah terutama salah saji material dan kecurangan yang kemungkinan terjadi agar audit yang dilakukan efektif. Puspaningsih & Fadlilah (2017) menjelaskan dengan situasi yang memiliki resiko tinggi yang mengakibatkan adanya ketidakpastian mengenai kompetensi dan kualitas bukti audit yang diperoleh, maka auditor harus mengendalikan situasi audit sehingga analisis terhadap bukti audit dapat dilakukan secara kritis. Sari (2017) menambahkan kondisi yang semakin beresiko akan membuat auditor lebih berhati-hati dalam memberikan hasil auditnya, sehingga akan memberikan opini audit yang lebih baik.

Menurut Kee dan Knox (1970) menyatakan faktor situasi audit berpengaruh positif terhadap sikap profesional scepticism auditor. Sutrisno & Fajarwati (2014) menambahkan bahwa profesional scepticism menjadi salah satu bagian dalam menjalankan kemahiran profesional seorang auditor. Dengan demikian, semakin tinggi profesional scepticism yang digunakan seorang auditor selama proses audit, maka akan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor tersebut.

Pengembangan Hipotesis

Sudah menjadi keharusan bagi sebuah Kantor Akuntan Publik untuk merancang, menetapkan dan memelihara Sistem Pengendalian Mutu untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa Kantor Akuntan Publik beserta personilnya mematuhi standar profesi, hukum dan ketentuan yang berlaku, melalui unsur-unsur yang terkandung dalam Sistem Pengendalian mutu seperti tanggung jawab kepemimpinan KAP, ketentuan etika profesi yang berlaku, penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu, Sumber daya manusia, pelaksanaan perikatan, dan pemantauan yang ditelaah menjadi suatu kebijakan dan prosedur yang benar dan dilaksanakan oleh personil auditor dengan efektif akan meningkatkan kapabilitas seorang auditor, didukung dengan hasil penelitian terdahulu Fauji et al.(2015) yang membuktikan bahwa Sistem pengendalian mutu berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit Proses audit yang berkualitas akan menunjukkan ketepatan opini akan dikeluarkan oleh auditor

H1: Sistem Pengendalian Mutu berpengaruh signifikan positif terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Faktor situasi audit akan menentukan sikap dan perilaku auditor, yang nantinya akan diambil oleh auditor dalam mengolah informasi sampai menghasilkan opini. Situasi yang mengandung resiko tinggi antara lain kurangnya tingkat kualitas antara klien dengan auditor, auditor lama dengan auditor baru, klien merupakan perusahaan yang baru pertama kali diaudit, klien yang diduga melakukan kesalahan, klien tidak kooperatif, dan adanya hubungan istimewa yang terjalin antara auditor dengan klien yang sedang diaudit. Adanya situasi

audit yang dihadapi auditor semakin beresiko membuat seorang auditor lebih meningkatkan kepekaan, ketelitian dan kewaspadaan terhadap kecurangan dalam laporan keuangan serta berhati-hati dalam memberikan hasil auditnya, sehingga akan menghasilkan ketepatan pemberian opini audit yang lebih baik. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian terdahulu (Pelu et al., 2018) dan (Puspaningsih & Fadlilah, 2017) yang membuktikan bahwa situasi audit mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit dan sejalan dengan hasil penelitian.

H2 : Audit Situation berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Berdasarkan teori atribusi yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi kombinasi antara kekuatan external dan kekuatan internal. Dimana, kekuatan external seperti Sistem Pengendalian Mutu yang merupakan faktor external auditor, SPM yang dirancang oleh Kantor Akuntan Publik sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan diimplementasikan dalam suatu kebijakan atau prosedur untuk meningkatkan mutu auditor terkait pelaksanaan perikatan, dan dirancang untuk memberikan keyakinan bahwa perikatan dilaksanakan sesuai dengan standar profesi salah satunya yaitu kemahiran profesional secara cermat dan seksama. Kemahiran profesional secara cermat dan seksama menuntut auditor untuk menumbulkan dan memiliki sikap skeptisme profesionalnya dalam pelaksanaan audit. Agoes, (2017) menjelaskan bahwa nilai- nilai yang diterapkan dalam SPM yaitu integritas, komunikatif dan *professional scepticism*. Maka dari itu, dibentuknya prosedur dan kebijakan sistem pengendalian mutu secara tidak langsung untuk meningkatkan sikap skeptisme profesional auditor.

H3 : Sistem pengendalian Mutu berpengaruh positif signifikan terhadap Professional Scepticism.

Menurut Shaub dan Lawrence (1996) dalam Winantyadi & Waluyo (2014) contoh Situasi Audit seperti adanya hubungan pertemanan yang dekat antara auditor dengan klien, klien yang diaudit adalah orang yang memiliki kekuasaan kuat di suatu perusahaan akan mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor dalam menilai dan mengevaluasi bukti audit. Situasi audit menuntut seorang auditor untuk lebih peka ketika mereka menjumpai resiko yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan, untuk lebih kritis dan meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya. Kee dan Knox 1970 menyatakan bahwa faktor situasi mempengaruhi penerapan sikap skeptisisme profesional. Pernyataan ini didukung oleh hasil penelitian Winantyadi & Waluyo (2014) yang membuktikan bahwa adanya hubungan signifikan audit situation terhadap professional scepticism. Oleh karena itu, hipotesis yang diajukan adalah:

H4 : Audit Situation berpengaruh signifikan positif terhadap Professional Scepticism

Skeptisisme profesional adalah sikap penting bagi profesi akuntan publik karena skeptisisme profesional merupakan bagian integral dari proses audit. Ketika skeptisisme auditor baik maka auditor akan dapat mengetahui dengan jelas dimana dan apa yang menyebabkan motif tertentu dari klien, apakah itu kesalahan

atau penipuan yang dilakukan oleh klien. Teori atribusi menurut Kelley menyatakan bahwa penyebab aspek tertentu dari perilaku individu yaitu konsensus adalah situasi yang membedakan perilaku seseorang dengan perilaku orang lain dalam menghadapi situasi yang sama. Auditor yang memiliki sikap skeptis tinggi akan melakukan audit yang cermat yang mencurigai bahwa informasi yang disajikan oleh manajemen perlu dibuktikan lagi, sehingga akan mendapatkan informasi yang akurat yang akan mempengaruhi auditor dalam mempertimbangkan pendapat yang akan dikeluarkan. Pernyataan diatas didukung dengan hasil penelitian (Pelu et al., 2018),(Widiarini & Suputra, 2017),(Royae et al (2013) skeptisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. Maka dari itu, hipotesis yang diajukan adalah:

H5 : Professional Scepticism berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberion opini audit.

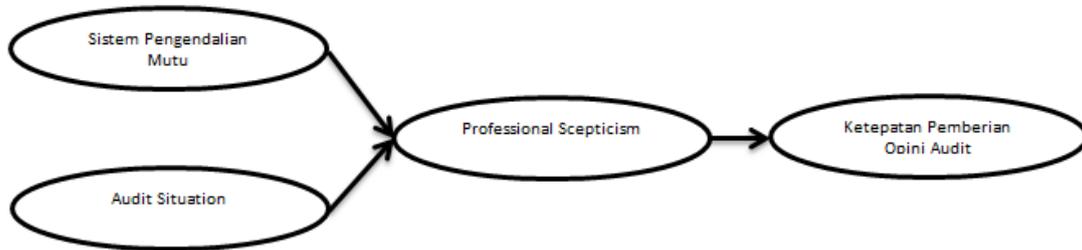
Sistem Pengendalian Mutu merupakan suatu proses yang dilakukan untuk memastikan bahwa suatu output dapat memenuhi tujuan dan spesifikasi yang telah ditetapkan sebelumnya dengan menggunakan pedoman atau standar yang telah ditetapkan. Salah satu tujuan dari penerapan dan pemeliharaan sistem pengendalian internal yaitu laporan yang ditebitkan oleh KAP atau rekan Perikatan sesuai dengan kondisi sebenarnya. Artinya Opini audit yang dikeluarkan melalui laporan audit mecerminkan kondisi yang sesungguhnya. Pemberian opini harus didukung dengan bukti yang kompeten dan cukup. Dalam mengumpulkan bukti tersebut maka auditor dituntut menggunakan skeptisisme profesionalnya atau keraguan auditor terhadap pernyataan dan informasi yang diberikan oleh klien.

H6: Sistem Pengendalian Mutu berpengaruh terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui Professional Sceptisim.

Dengan adanya situasi beresiko akan meningkatkan kepekaannya untuk lebih kritis menilai bukti-bukti audit dalam temuannya selama proses audit. Bukti dan informasi relevan yang dikumpulkan memerlukan sikap skeptisme profesional yang lebih tinggi karena pada prinsipnya audit dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai terkait pendeteksian salah saji yang material atas audit laporan keuangan. Salah satu situasi yang memiliki resiko adalah kualitas komunikasi antara auditor dengan klien. Dalam melaksanakan prosedur audit hingga pemberian opini auditor mengumpulkan bukti-bukti sebagai dasar pemberian opini. Bukti-bukti itu termasuk informasi dari klien. Sikap klien yang merahasiakan atau tidak menyajikan informasi akan menyebabkan keterbatasan ruang lingkup audit, dalam menghadapi situasi ini, maka auditor harus menggunakan skeptisisme profesionalnya agar opini yang diberikan tepat. Hasil penelitian Sutrisno & Fajarwati(2014) dan (Nur DP, Julita, & Wahyudi, 2014) membuktikan bahwa audit situation memiliki hubungan positif yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit melalui Professional Sceptisim.

H7 : Professional Scepticism mampu memediasi pengaruh Audit Situation terhadap ketepatan pemberian opini audit.

Gambar 1. Model Penelitian



METODOLOGI PENELITIAN

Desain Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan penelitian untuk menguji pengaruh antar variabel yang dihipotesiskan. Jenis data yang digunakan adalah data primer dengan pengumpulan data kuesioner yang diperoleh menggunakan teknik *Incidental Sampling*. Populasi dalam Penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik wilayah Jakarta Selatan yang terdaftar pada *Directory* IAPI 2019. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 100 responden dari 21 Kantor Akuntan Publik. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Sistem Pengendalian Mutu, *Audit Situation*, *Professional Scepticism* dan Ketepatan pemberian Opini Audit. Berikut ini adalah variabel penelitian dan pengukuran variabel

Tabel 1. Definisi Operasional dan pengukuran variabel

Variabel	Definisi Operasional	Indikator	Pengukuran
Ketepatan Pemberian Opini Audit	Opini audit adalah hasil akhir dari proses audit. Pada akhir proses audit, auditor menyatakan pendapat mereka tentang wajar atau tidak masuk akal bahwa laporan keuangan disajikan oleh perusahaan sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan Ozcan (2016)	1. Laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan standar yang berlaku. 2. Kesesuaian bukti dan temuan 3. kepatuhan auditor untuk menerapkan standar yang ditetapkan 4. Memahami objek audit terbaru dan peraturan Nugraha&Suryandari (2018), Adrian (2013)	Likert 1-4
Professional Scepticism	suatu sikap yang mencakup pikiran selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis serta menilai bukti Audit secara cermat dan seksama sumber	1. Evaluasi bukti secara kritis 2. Mengumpulkan bukti secara detail dan cukup 3. Konfirmasi langsung 4. Melaksanakan audit dengan sikap penuh hati-hati dan tekun Nugraha&Suryandari (2018), hurtt (2003)	Likert 1-4
Sistem Pengendalian Mutu	kebijakan yang dirancang oleh Kantor Akuntan Publik untuk memberikan keyakinan memadai bahwa Kantor Akuntan Publik dan auditornya mematuhi standar	1. Tanggung Jawab Kepemimpinan KAP 2. etika profesi yang berlaku 3. Penerimaan dan berkelanjutan hubungan	Likert 1-4

Variabel	Definisi Operasional	Indikator	Pengukuran
	profesi, ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku serta laporan yang diterbitkan oleh Kantor Akuntan Publik atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya. SPM 01 (2013)	dengan klien 4. Sumber daya manusia 5. Pelaksanaan Perikatan 6. Pemantauan Arens <i>et al</i> (2015), SPAP (2013)	
Audit situation	keadaan yang dihadapi auditor selama pelaksanaan penugasan audit dimana situasi ini mengandung resiko audit yang rendah (regularities) dan situasi yang mengandung resiko yang tinggi (irregularities) Pelu <i>et al</i> , 2018	1. Klien terindikasi melakukan kesalahan 2. Klient pertama kali diaudit dan tidak kooperatif 3. Adanya Hubungan Istimewa antara klien dengan auditor 4. Kualitas Komunikasi antara auditor baru dengan auditor lama 5. Kualitas komunikasi klien dan auditor Irawati (2018), Gusti Ali (2008)	Likert 1-4

Sumber : Writer's Summary

Distribusi Kuisisioner penelitian dilakukan pada 14 November 2019 – 6 Desember 2019. Dari total 21 KAP yang menjadi sampel, terdapat 1 KAP yang tidak dapat mengisi dan mengembalikan kuisisioner, dengan total kuisisioner yang didistribusikan sebanyak 107 kuisisioner dan yang kembali dan dapat diolah 100 Kuisisioner. Teknik analisis data menggunakan Analisis Jalur (*Path Analys*) dengan menggunakan SmartPLS 3.2.8. Terdapat dua pengujian utama yaitu: pertama, Pengujian Pengukuran (*Outer Model*) terdapat tiga pengujian persyarata meliputi *Convergent Validity*, *Discriminant Validity*, *Composite Reliability*. Kedua, Pengujian Struktural (*Inner Model*) Terdapat dua komponen pengujian meliputi *R-Square* dan *Q-Square*. Pengujian hipotesis yaitu: uji t-statistik dan uji *total indirect*

Tabel 2. Distribusi dan Pengembalian Kuisisioner

No	Nama KAP masih 99	Jumlah Kuesioner			%	
		Dikirimkan	Kembali	Tidak Kembali	Dapat Diolah	Dapat Diolah
1	KAP Arman Eddy Ferdinand & Rekan	6	6	0	6	100%
2	KAP Sriyadi Elly Sugeng & Rekan	5	5	0	5	100%
3	KAP Pieter, Uways & Rekan	6	6	0	6	100%
4	KAP Mirawti Sensi Idris	5	5	0	5	100%
5	KAP Tanubrata, Susanto, Fahmi, Bambang & Rekan	5	5	0	5	100%
6	KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang, Ali	6	6	0	6	100%
7	KAP Morhan & Rekan	5	5	0	5	100%
8	KAP Maurice Ganda Nainggolan	6	6	0	6	100%
9	KAP Hadori Sugiarto Adi & rekan	5	5	0	5	100%

No	Nama KAP masih 99	Jumlah Kuesioner			%	
		Dikirimkan	Kembali	Tidak Kembali	Dapat Diolah	Dapat Diolah
10	KAP Teguh Heru & Rekan	5	3	2	3	60%
11	KAP Teramihardja, Pradhono & Chandra	5	5	0	5	100%
12	KAP Gideon Adi & rekan	5	5	0	5	100%
13	KAP Gatot Permadi, Azwir & Abimail	5	5	0	5	100%
14	KAP Rama Wendra	5	5	0	5	100%
15	KAP Kanaka Puradiredja, Suhartono	5	5	0	5	100%
16	KAP Stefanus Heru Susanto	3	3	0	3	100%
17	KAP Anderson, Amril & Rekan	5	5	0	5	100%
18	KAP Armanda & Enita	5	5	0	5	100%
19	KAP Ishak, Saleh, Soewondo & Rekan	5	5	0	5	100%
20	KAP Widdie Andriyanto & Muhaemin	5	5	0	5	100%
21	Parker Randall International – KAP Heliantono & Rekan	5	0	5	0	0%
Jumlah		107	100	7	100	93%

Sumber : Data diolah

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji validitas dan Reliabilitas data dilakukan melalui uji *Convergent Validity*, *Discriminant Validity*, *Composite Reliability*. *Convergent Validity* untuk menguji validitas Indikator pengukuran terhadap kontruk. Nilai yang dihasilkan di atas 0.5 setelah terdapat beberapa data yang dioutlier artinya indikator yang dipakai dalam penelitian ini adalah valid dan memenuhi *Convergent Validity*.

Tabel 3. *Disriminant Validity* dan *Composite Reliability*

	Average Variance Extracted (AVE)	Composite Reliability	Cronbach's Alpha
Sistem Pengendalian Mutu (X1)	0.527	0.846	0.775
<i>Audit Situation</i> (X2)	0.522	0.845	0.771
<i>Professional Scepticism</i> (Y1)	0.541	0.904	0.878
Ketepatan Pemberian Opini Audit (Y2)	0.524	0.908	0.886

Sumber: Data diolah

Berdasarkan olah data pada tabel diatas, menunjukkan bahwa pengujian *discrimant validity* yaitu untuk mengukur validitas kontruk yang diteliti memiliki nilai AVE diatas 0.5 artinya variabel Sistem Pengendalian Mutu, *Audit Situation*, *Professional Scepticism* dan Kertepatan Pemberian Opini Audit dinyatakan valid. Pengujian *Compisite Reliability* untuk menguji reliabilitas kontruk memiliki nilai *Composite Reliability* dan *Cronbach's Alpha* diatas 0.7 artinya kontruk yang diteliti memiliki Reliabilitas yang baik.

Hasil pengujian *Inner Model*, *R-square Professional Scepticism* sebesar 0.860 artinya Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* dapat menjelaskan

Professional Scepticism sebesar 86%, sisanya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini. *R-square* Ketepatan Pemberian Opini sebesar 0.989 artinya Sistem Pengendalian Mutu, Audit Situation dan *Professional Scepticism* dapat menjelaskan Ketepatan Pemberian Opini Audit sebesar 98,9%. Nilai *Q-square* yang dihasilkan adalah 0.99846 artinya model yang diteliti baik karena nilai *Q-square* diantara 0 – 1 dan mendekati angka 1.

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Original Sample (O)	T statistik	P Value	Kesimpulan
Sistem Pengendalian Mutu terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit	0.022	1.881	0.061	H ₁ Ditolak
<i>Audit Situation</i> terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit	0.153	4.910	0.000	H ₂ Diterima
Sistem Pengendalian Mutu terhadap <i>Professional Scepticism</i>	0.111	2.473	0.014	H ₃ Diterima
<i>Audit Situation</i> terhadap <i>Professional Scepticism</i>	0.867	24.130	0.000	H ₄ Diterima
<i>Professional Scepticism</i> terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit	0.839	27.358	0.000	H ₅ Diterima
Sistem Pengendalian Mutu terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui <i>Professional Scepticism</i>	0.093	2.453	0.014	H ₆ Diterima
<i>Audit Situation</i> terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui <i>Professional Scepticism</i>	0.728	20.725	0.000	H ₇ Diterima

Sumber: Data diolah

Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.

Hipotesis pertama dalam penelitian ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Mutu tidak berpengaruh terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara langsung. Hasil ini didukung dari fenomena-fenomena yang terjadi pada beberapa KAP ternama seperti Deloitte, EY, PWC, BDO dan KPMG yang memberikan opini tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya karena tidak menjalankan prosedur-prosedur audit yang sesuai dengan pengendalian mutu selama proses audit. KAP yang memiliki afiliasi asing pasti sudah memiliki sistem pengendalian mutu yang berkualitas dan terjamin mutunya namun pada faktanya masih terdapat kasus auditor dari KAP tersebut melalaikan tanggung jawab profesionalnya. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat kelemahan dari Sistem Pengendalian Mutu dan Auditor yang belum menjalankan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu selama proses audit dengan baik, sehingga opini yang dihasilkan tidak tepat.

Hasil penelitian ini didukung oleh belum adanya Undang-Undang atau peraturan KAP secara eksplisit untuk mengatur terkait pelaksanaan peer review, artinya review atas penilaian SPM masih bersifat Voluntary. Adanya defisiensi Sistem Pengendalian Mutu mengharuskan sistem tersebut dievaluasi untuk mengetahui titik kelemahan dan mengambil tindakan yang harus dilakukan untuk perbaikan, serta adanya peraturan Undang-undang yang baku untuk mengatur keharusan KAP dalam melakukan peer review oleh rekan sejawat untuk menjamin bahwa SPM tersebut telah berjalan efektif dan berkualitas. Hasil ini sejalan dengan

pernyataan penelitian Carolina et al.(2011) yang menyatakan bahwa setiap Sistem Pengendalian Mutu memiliki keterbatasan yang akan mempengaruhi ketidakefektivitasnya sistem ini, yaitu perbedaan kinerja dan pemahaman antar staff terhadap sistem pengendalian mutu serta pemahaman professional yang dapat mempengaruhi kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang dibuat KAP, sehingga sistem pengendalian mutu tidak efektif. Menurut hasil *Global Audit Committee Survey* yang dilakukan KPMG terhadap 1.500 komite audit yang tersebar diberbagai negara menyatakan bahwa Audit Quality Framework atau sistem pengendalian kualitas belum berjalan dengan efektif karena masih adanya gap komunikasi antara komite audit dengan top manager serta auditor kurang memahai dengan strategi dan resiko perusahaan yang diaudit sehingga auditor belum bisa menjalankan dengan maksimal prosedur pengendalian kualitas selama proses audit. Oleh karena itu Sistem Pengendalian Mutu tidak dapat berpengaruh secara langsung terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.

Pengaruh Audit Situation terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.

Hasil hipotesis kedua menunjukkan bahwa situasi audit memiliki pengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit artinya semakin meningkatnya tingkat resiko dalam situasi audit, auditor akan lebih meningkatkan kepekaan dan ketelitian sehingga semakin tepat opini yang akan diberikan. Hasil penelitian ini didukung oleh hasil analisis kuesioner yang . Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian (Puspaningsih & Fadlilah, 2017) dan (Pelu et al., 2018) yang membuktikan bahwa situasi audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh akuntan publik.

Seorang auditor akan lebih meningkatkan ketelitian dalam penugasan audit pada saat dihadapkan oleh berbagai macam situasi yang mengandung resiko tinggi agar audit yang dilakukan lebih efektif dan berkualitas yang ditandai dengan pemberian opini yang tepat. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang terhadap sesuatu ditentukan oleh faktor internal dan eksternal, berdasarkan teori tersebut situasi audit adalah atribusi eksternal yang berasal dari keadaan lingkungan yang beresiko yang dihadapi auditor selama proses audit berjalan akan memunculkan kepekaan dalam diri auditor untuk menghadapi situasi tersebut. Sari (2017)menambahkan situasi ini akan membuat auditor lebih berhati-hati dalam memberikan hasil auditnya serta dapat menjadikan pertimbangan dalam memutuskan hasil opini audit.

Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu terhadap *Professional Scepticism*.

Hipotesis ketiga menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Mutu memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *Professional Scepticism*. Artinya adalah semakin baik sistem pengendalian mutu semakin tinggi juga sikap skeptis auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi karena Sistem Pengendalian Mutu yang merupakan atribusi eksternal berpengaruh terhadap perilaku auditor dalam menjalankan prosedur audit dengan sikap kritisnya. Hasil ini didukung pernyataan Agoes (2017)Nilai-nilai yang harus diterapkan dalam sistem pengendalian mutu KAP termasuk integritas, tepat waktu, sopan, ramah tamah, komunikatif dan skeptisisme profesional. Artinya salah satu nilai yang terkandung dalam kebijakan

dan prosedur pengendalian mutu yang dibuat KAP adalah untuk meningkatkan professional skepticism auditor.

Sikap *professional skepticism* juga dapat ditingkatkan dengan adanya kebijakan KAP yang mengharuskan auditor untuk mengikuti pelatihan terkait pengembangan ketelitian dan penilaian terhadap bukti audit didalam KAP maupun diluar KAP sehingga dalam penugasan lebih cermat dan dalam pedeteksian kecurangan, adanya pengendalian mutu terkait review kertas kerja audit untuk memastikan penilaian terhadap bukti sudah cukup dan sesuai dengan standar audit, KAP menetapkan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk adanya konsultasi, diskusi, sharing pengalaman antar tim perikatan atau dengan senior yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang tepat atas hal-hal yang rumit seperti penilaian bukti audit, pengujian lebih lanjut secara mendalam atau hal-hal teknis lainnya dalam menjalankan suatu perikatan, konsultasi ini merupakan bagian dari elemen sistem pengendalian mutu yang diatur dalam SPAP dan tujuan dari dibuatnya kebijakan ini adalah untuk membantu anggota yang kurang berpengalaman dan meningkatkan pengetahuan untuk memahami tujuan dari penugasan. Oleh karena itu, Sistem Pengendalian Mutu diperlukan untuk mengembangkan sikap *Professional Scepticism* dalam diri auditor.

Pengaruh *Audit Situation* terhadap *Professional Scepticism*.

Hipotesis keempat menunjukkan bahwa *Audit Situation* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Professional Scpeticism. Hal ini berarti semakin situasi audit memiliki resiko yang tinggi dapat berakibat meningkatnya sikap *professional skepticism* auditor. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian (Winantyadi & Waluyo, 2014) dan (Silalahi, 2013) yang menyatakan bahwa *Audit Situation* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *Professional Scepticism*. Semakin besar resiko yang ada didalam situasi audit maka sikap kritis terhadap bukti harus digunakan seorang auditor.

Hasil ini juga sejalan dengan teori atribusi karena *audit situation* merupakan atribusi eksternal yang berpengaruh setiap tindakan auditor untuk menjalankan *professional scepticism* dalam setiap proses audit. Selama pelaksanaan audit, seorang auditor sering menemukan situasi audit yang beresiko mengakibatkan adanya ketidakpastian mengenai kompetensi dan kualitas bukti audit maka diperlukan sikap kecermatan dan ketelitian auditor yang tinggi dalam pengumpulan, pengevaluasian serta penilaian bukti audit atau temuan audit karena audit dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai atas salah saji material dalam laporan keuangan. Standar Audit mensyaratkan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan keuangan auditor dituntut menggunakan sikap *Professional Scepticism* terhadap bukti audit terutama dalam mendeteksi kecurangan.

Pengaruh *Professional Scepticism* terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.

Hipotesis kelima menunjukkan bahwa *Professional Scepticism* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit. hal ini berarti meningkatnya persepsi responden terhadap *professional scepticism* dapat berakibat pada meningkatnya ketepatan pemberian opini audit oleh auditor. Hasil

penelitian ini juga didukung oleh hasil penelitian (Puspaningsih & Fadlilah, 2017), (Pelu et al., 2018), (Widiarini & Suputra, 2017) dan (Surfeliya et al., 2014) menyatakan bahwa *Professional Scepticism* berpengaruh positif dan signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit.

Menurut Puspaningsih & Fadlilah (2017) semakin tinggi sikap *Professional Scepticism* seorang auditor akan semakin tepat opini audit yang akan diberikan. Nugrahaeni, Samin, & Nopiyanti, (2019) menjelaskan bahwa dengan selalu mempertanyakan bukti audit yang diterima oleh klien secara mendalam sehingga auditor dapat memberikan opini sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan teori atribusi karena *Professional Scepticism* merupakan atribusi internal yang berpengaruh terhadap pendapat auditor. Sikap skeptisme yang baik didukung oleh sikap mental yang kritis terhadap bukti yang dimiliki. *Professional Scepticism* memiliki arti bahwa auditor tidak boleh menaruh kepercayaan secara penuh kepada klien, agar dapat mengajukan pertanyaan untuk memperoleh bukti yang kompeten, sehingga bukti tersebut memperkuat keyakinan auditor sebagai dasar pertimbangan pengambilan kesimpulan untuk menghasilkan pendapat auditor. Seorang auditor yang menggunakan *Professional Scepticism* yang tinggi dalam proses pemeriksaan akan cenderung lebih tepat pada saat memberikan opini yang menggambarkan kesimpulan dari keseluruhan proses audit sesuai dengan kondisi klien karena mengikutsertakan sikap kehati-hatian dalam mengevaluasi temuan audit.

Pengaruh Sistem Pengendalian Mutu terhadap Ketepatan Pemberian Opini audit melalui *professional scepticism*.

Berdasarkan hasil Pengujian *Total Indirect effect* menunjukkan nilai koefisien pengaruh tidak langsung lebih besar daripada nilai koefisien pengaruh langsung yaitu sebesar $0.728 > 0.153$ dengan tingkat signifikannya $0.000 < 0.050$ sehingga dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Mutu tidak dapat berpengaruh secara langsung terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit, tetapi Sistem Pengendalian Mutu akan berpengaruh terhadap Ketepatan Pemberian Opini audit secara tidak langsung yaitu melalui *Professional Scepticism* auditor.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori atribusi dimana auditor dalam merumuskan suatu opini sehingga dapat memberikan opini yang tepat dipengaruhi oleh Sistem Pengendalian Mutu sebagai atribusi eksternal dan *professional scepticism* sebagai atribusi internal dalam diri auditor. Sistem Pengendalian Mutu berpengaruh signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini audit melalui *Professional Scepticism*. Artinya, kebijakan dan prosedur pengendalian mutu difokuskan terhadap unsur nilai-nilai etika profesi, pelaksanaan perikatan dan pemantauan. Salah satu contohnya adalah menerapkan nilai-nilai etika termasuk kecermatan kehati-hatian profesional diperkuat oleh adanya pendidikan berkelanjutan dan pengawasan terhadap kepatuhan SPM dalam praktik audit untuk penilaian bukti audit, rotasi rekan audit kunci atau staf senior dalam perikatan audit sangat diperlukan untuk meminimalisir ancaman kedekatan yang mungkin terjadi sehingga menurunkan sikap kritis terhadap evaluasi bukti terhadap temuan audit.

Pengaruh *Audit Situation* terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui *Professional Scepticism*.

Berdasarkan hasil pengujian *Total Indirect Effect* menunjukkan nilai koefisien pengaruh tidak langsung lebih besar daripada nilai koefisien pengaruh langsung yaitu sebesar $0.093 > 0.022$ dengan tingkat signifikansinya sebesar $0.014 < 0.050$ sehingga dapat diketahui bahwa adanya pengaruh signifikan secara tidak langsung *Audit Situation* terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui *Professional Scepticism*. Artinya semakin tinggi situasi audit semakin tinggi juga sikap *professional scepticism* menyebabkan opini yang diberikan auditor semakin tepat. Hasil ini didukung oleh penelitian (Nur DP et al., 2014) dan (Sutrisno & Fajarwati, 2014) yang menyatakan bahwa *Audit Situation* memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui *Professional Scepticism*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori yang digunakan yaitu teori atribusi dimana auditor dalam merumuskan suatu opini sehingga dapat memberikan opini yang tepat dipengaruhi oleh situasi audit sebagai atribusi eksternal dan *professional scepticism* sebagai atribusi internal dalam diri auditor. Situasi audit dengan resiko yang tinggi meningkatkan sikap kritis terhadap bukti yang bertentangan dengan temuan audit, meningkatkan kewaspadaan terkait informasi yang menimbulkan pertanyaan dalam hal keandalan dokumen yang digunakan sebagai bukti, melakukan konfirmasi langsung jika ditemukan adanya kecurangan dalam laporan keuangan, melakukan prosedur audit tambahan jika diperlukan yang pada akhirnya akan mempengaruhi Ketepatan Pemberian Opini Audit. Puspaningsih & Fadlilah (2017) menambahkan bahwa dalam proses audit yang dihadapkan dengan berbagai macam situasi, auditor dengan menggunakan tingkat *Professional Scepticism* yang tinggi tentu akan lebih teliti dalam melakukan pengauditan, tidak mudah terpengaruh terhadap informasi yang bias dan lebih kritis menilai bukti audit dan temuan audit sehingga pada akhirnya akan memberikan opini yang tepat atas laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

Sejalan dengan penelitian kee dan knox (1970) bahwa faktor situasi audit akan mempengaruhi tingkat *professional scepticism* yang digunakan. Sutrisno & Fajarwati (2014) menambahkan *professional scepticism* merupakan bagian dari kemahiran profesional yang sangat berpengaruh terhadap ketepatan opini yang diberikan auditor, dengan demikian dapat dikatakan bahwa beragam situasi audit semakin tinggi juga sikap skeptisisme profesional yang digunakan auditor dalam proses audit dan akan berpengaruh pada ketepatan pemberian opini atas laporan keuangan klien.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- a. Sistem Pengendalian Mutu tidak berpengaruh terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara langsung.
- b. *Audit Situation* dan *Professional Scepticism* berpengaruh positif signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit secara langsung.

- c. Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* berpengaruh positif signifikan terhadap *Professional Scepticism*.
- d. Sistem Pengendalian Mutu dan *Audit Situation* berpengaruh signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui *Professional Scepticism*.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah adanya penyederhanaan indikator untuk memenuhi nilai Average Variance Extraced (AVE) dalam uji discriminant validity. Adanya 1 KAP yang tidak bisa mengisi dan mengembalikan kuesioner yang sudah disebarakan oleh peneliti karena auditor sedang bertugas diluar kota. Tidak meguji arah balik analisi jalur pengaruh *Professional Sceptisim* terhadap *Audit Situation*. Saran untuk peneliti selanjutnya Menggunakan indikator lain untuk mengukur variabel Sistem Pengendalian Mutu dan Audit Situation, Menambahkan variabel lain yang mungkin dapat mempengaruhi ketepatan pemberian opini audit seperti keahlian auditor, tipe kepribadian, kecerdasan emosional, intelektual dan spiritual. Melakukan penelitian situasi audit terhadap sistem pengendalian mutu karena kepatuhan auditor dalam menjalankan prosedur pengendalian mutu sangat dipengaruhi oleh situasi audit yang dihadapi auditor selama menjalani penugasan, Memperluas daerah penelitian dan memperbanyak jumlah responden sehingga penelitian ini dapat menarik kesimpulan yang lebih komprehensif. Menguji arah balik dari analisis jalur atau *path analys*.

PENGAKUAN

Penulis menyampaikan terima kasih kepada Ibu Dr. Erna Hernawati, AK, CPMA, CA selaku dosen pembimbing 1 dan Ibu Dr. Dianwicakasih Arieftiara, SE.AK, M.Ak, CA selaku dosen pembimbing 2 yang senantiasa memberikan nasehat, saran, dan arahan yang bermanfaat untuk konten dan penulisan. Penulis juga menyampaikan terim kasih kepada Bapak Dr.Mahendro Sumardjo,MM,QIA selaku dosen penguji 1 yang telah memberikan saran yang bermanfaat dan Bapak Rudi Ginting SE.,M.Ak.,CA.,CPA selaku dosen penguji 2 serta Ibu Dr. Ni Putu Eka Widiastuti, S.E., M.Si., CSRS selaku Ketua Jurusan S1 Akuntansi. kepada orang tua Bapak Amsir,S.Pd., dan Ibu Juriah yang tidak berhenti-hentinya memberikan doa dan menyemangati penulis hingga tugas akhir ini dapat terselesaikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. 2017. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. In 1* (1st ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. 2015. *Auditing dan Jasa Assurance* (15th ed.). Jakarta: Erlangga.
- Carolina, V., Magister, M., Kristen, A., Magister, D., & Maranatha, A. K. 2011. Pengaruh Persepsi Auditor Junior dan Auditor Senior atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kinerja Auditor Christine Dwi Karya Riki Martusa Pendahuluan. *Jurnal Akuntansi*, 3(1), 15-33.

- Fauji, L., Sudarma, M., & Achsin, M. 2015. Penerapan Sistem Pengendalian Mutu dalam Meningkatkan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6, 1–174. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.04.6005>
- Irawati, S. A., & Solikhah, B. 2018. Factors Affecting Audit Judgment. *AAJ: Accounting Analysis Journal*, 7(1), 34–42. <https://doi.org/10.15294/aaj.v5i3.20776>
- Nugrahaeni, S., Samin, S., & Nopiyanti, A. 2019. Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Kompetensi, Independensi Dan Kompleksitas Audit Terhadap Kualitas Audit. *Equity*, 21(2), 181. <https://doi.org/10.34209/equ.v21i2.643>
- Nur DP, E., Julita, & Wahyudi, D. P. 2014. Pengaruh Etika , Kompetensi , Pengalaman Auditor Dan Situasi Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui Pertimbangan Materialitas Dan Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmiah STIE MDP*, 3(2), 116–132.
- Özcan, A. 2016. Determining Factors Affecting Audit Opinion: Evidence from Turkey. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 6(2), 45. <https://doi.org/10.5296/ijaf.v6i2.9775>
- Pelu, M. F. A., Abduh, M., & Hesti. 2018. Pengaruh skeptisme profesional auditor, situasi audit, etika profesi, pengalaman dan keahlian auditor terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh akuntan publik. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 4(2), 15–34.
- Puspaningsih, A., & Fadlilah, N. 2017. Ketepatan pemberian opini auditor: Survey terhadap auditor di Yogyakarta. *Jurnal Aplikasi Bisnis*, 17(2), 19–39. <https://doi.org/10.20885/jabis.vol17.iss2.art2>
- Royae, R. A., Nezhad, A. Y., & Azinfar, K. 2013. Relationship between skepticism and decision making in audit. *World Applied Sciences Journal*, 28(11), 1609–1617. <https://doi.org/10.5829/idosi.wasj.2013.28.11.1474>
- Sari, A. R. 2017. Pengaruh Independensi Dan Situasi Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Dengan Fee Audit Sebagai Variabel Moderating (Studi Kasus Pada KAP di Jakarta Timur). *Jurnal Akuntansi Manajerial*, 2(1), 50–62.
- SPAP. 2013. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Surfeliya, F., Andreas, & Yusralaini. 2014. Professional Influence Skeptisisme, Competention, ,Audit Situation, Audit Ethics, Experience and Expertise Make an audit of to Accuracy of Audit Opinion by Auditor BPK. *Jom Fekon*, 1(2), 1–15.
- Sutrisno, & Fajarwati, D. 2014. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika

dan Gender terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisme Profesional Auditor (Studi kasus pada KAP di Bekasi). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 1-15.

Widiarini, K. Y., & Suputra, I. D. G. D. 2017. Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Etika Profesi, Komitmen Profesional Auditor, Dan Keahlian Audit Terhadap Pemberian Opini. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol.18.1. Januari (2017): 88-116*, 18(1), 88-116.

Winantyadi, N., & Waluyo, I. 2014. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 3(1), 1-21.