

PENGARUH KODE ETIK, MATERIALITAS AUDIT DAN RISIKO AUDIT TERHADAP OPINI AUDITOR

EFFECT OF CODE OF ETHICS, AUDIT MATERIALITY AND RISK AUDITS ON OPINION AUDITORS

Cholifah Husti Laila, Novita
Universitas Trilogi, Jakarta

ABSTRACT

This research aims to make case analyze about impact of business ethics, level of audit materiality and audit risk towards auditor opinion. For public accountant engaged in assurance services. The result expected to contribute in the audit process of the client's financial statements in order to improve the performance of public accountants and achieve the goals of public accountants. The respondents that used in this research are public accountant who works in public accountant firms. Datas was collected using questionnaire. Method verification analysis was used to test hypotesis and structural modelling with Partial Least Square application that is SmartPLS 3th version. Result of this research reveals that of the three variables; business ethics, audit materiality and audit risk, only audit risk that does not have significant effect on auditor opinion. Audit risk does not have significant effect on auditor pinion because the public accountant feels a lot and complexity of the data that the auditor must examine and the component influences audit risk.

Keywords : *ethics, materiality, risk, auditor opinion.*

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuat analisis kasus mengenai pengaruh kode etik, tingkat materialitas audit dan risiko audit terhadap opini auditor. Untuk akuntan publik yang bergerak dalam bidang jasa asurans. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam proses audit laporan keuangan klien dalam rangka meningkatkan kinerja akuntan publik. Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja di kantor akuntan publik. Data dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner. Metode analisis verifikatif digunakan untuk menguji hipotesis dan structural modeling dengan aplikasi Partial Least Square yaitu program SmartPLS versi 3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari ketiga variabel yaitu kode etik, materialitas audit, dan risiko audit hanya risiko audit yang tidak berpengaruh signifikan terhadap opini auditor. Hal tersebut dikarenakan akuntan publik merasakan banyak dan kompleknya data yang harus diperiksa auditor, serta komponen tersebut berpengaruh terhadap risiko audit.

Kata Kunci : *etika, materialitas, risiko, opini auditor.*

Corresponding first author: Cholifah Husti Laila

Email addresses for author: cholifahbel@gmail.com, Novita_1210@trilogi.ac.id

First submission received : 23 Juni 2019

Revised submission received : 26 Juni 2019

Accepted : 30 Juni 2019

PENDAHULUAN

Perkembangan akuntan publik yang semakin banyak juga mempengaruhi pola kerja akuntan publik. Sebelumnya akuntan publik melakukan jasa audit dituntut tidak boleh memihak kepada siapapun dan harus bersifat objektif namun saat ini akuntan publik mengalami kesulitan untuk menjaga dan mempertahankan jasa audit yang sesuai dengan standar profesi akuntan publik. Berbagai faktor mempengaruhinya antara lain: (1) persaingan antar kantor akuntan publik, (2) lamanya penugasan audit, dan (3) besarnya fee audit.

Pelanggaran terbanyak yang dilakukan oleh KAP adalah dalam mematuhi Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) sebesar 97.55 %, selanjutnya penerapan sistem pengendalian mutu sebesar 81.27 %, 7.30 % tidak memenuhi sepenuhnya kode etik, dan 6.35 % tidak mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku (Baidae 2001 dalam Feriyanto, Susilawati dan Dadang 2017). Kasus yang baru terjadi dalam siaran pers OJK pada tahun 2018 adalah kasus AP Marlinna dan AP Syamsul dalam memberikan opini audit yang tidak mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya. Dalam siaran pers tanggal 1 oktober 2018, sanksi yang diberikan adalah pembatalan pendaftaran Akuntan Publik terhadap AP Marlinna dan AP Syamsul.

Dalam perkembangan bisnis, menentukan kualitas informasi keuangan perusahaan dengan memastikan prinsip serta dasar kebijakan yang ditetapkan. Prinsip dan kebijakan dapat dikatakan baik jika keduanya berjalan secara efektif dan efisien. Kualitas informasi audit laporan keuangan perusahaan dapat dinilai dari kode etik, materialitas audit dan risiko audit yang di terapkan untuk menilai laporan keuangan klien. Kode etik merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada instansi pemerintah, maupun di lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya. Materialitas memastikan bahwa tidak adanya penghilangan atau kesalahan penyajian yang dapat mempengaruhi keputusan ekonomi dalam laporan keuangan klien. Selanjutnya risiko audit adalah risiko laporan keuangan yang mengandung salah saji material dan tanpa disadari tidak memodifikasi pendapat .

Berdasarkan uraian tersebut maka peneliti akan membahas mengenai kualitas informasi audit laporan keuangan meliputi kode etik, materialitas audit, dan risiko audit terhadap opini auditor. Sehingga pertanyaan penelitian yang akan dikembangkan untuk menjawab tujuan penelitian tersebut adalah bagaimanakah pengaruh kualitas informasi audit laporan keuangan meliputi kode etik, materialitas audit, dan risiko audit terhadap opini auditor pada akuntan publik.

KERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

Opini Auditor

SA Seksi 700 (2016) mengemukakan pengertian opini auditor sebagai berikut:

“Opini auditor adalah tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku”.

Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa opini auditor merupakan suatu ukuran yang mengharuskan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Keyakinan memadai merupakan suatu tingkat keyakinan tinggi. Namun, keyakinan memadai bukan merupakan suatu tingkat keyakinan absolut. Karena terdapat keterbatasan inheren dalam bukti audit, yang menjadi basis auditor dalam menarik kesimpulan dan merumuskan opini.

Kode Etik

Kode etik merupakan salah satu pengukuran opini auditor yang harus diperhitungkan untuk mengimplementasikan hasil yang diharapkan perusahaan. Kode etik dimaksudkan sebagai panduan dan aturan bagi akuntan publik dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya.

Penerapan Umum Kode Etik

Didalam kode etik, terdapat beberapa prinsip yang harus diperhatikan untuk mengimplementasikan hasil yang diharapkan pemangku kepentingan. Implementasi dari kode etik melibatkan lima prinsip meliputi (1) integritas mewajibkan seluruh akuntan profesional agar lugas dan jujur dalam seluruh hubungan profesional dan bisnis; (2) objektivitas mengharuskan seluruh akuntan profesional agar tidak berkompromi terkait kearifan profesional atau pertimbangan bisnis yang dimiliki karena adanya bias, konflik kepentingan, atau pengaruh yang tidak semestinya dari pihak lain; (3) kompetensi dan sikap kehati-hatian secara profesional mewajibkan para akuntan profesional untuk mempertahankan pengetahuan dan keahlian profesionalnya karena hal ini menjadikan tenaga profesional yang kompeten; (4) kerahasiaan mewajibkan para akuntan profesional untuk menghargai kerahasiaan informasi terkait urusan klien yang didapatkan selama proses jasa profesional yang dilakukan; (5) perilaku profesional berarti adanya kepatuhan terhadap undang-undang dan regulasi yang relevan, serta menghindari tindakan-tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi yang terkait dengan akuntansi dan pengauditan. (Panduan IESBA dalam Hayes et al., 2017:86).

Kepatuhan atas prinsip-prinsip dasar dapat berpotensi terancam karena berbagai situasi dan hubungan. Sifat dasar dan signifikansi dari ancaman-ancaman tersebut dapat berbeda tergantung pada apakah klien audit merupakan entitas publik, pada klien asuransi yang bukan merupakan klien audit, atau klien non-asuransi. Untuk mengukur hasil yang diinginkan, para akuntan tidak hanya memuaskan kebutuhan masing-masing klien atau pemberi kerja, tetapi harus memprioritaskan kepentingan kesejahteraan masyarakat dan negaranya (Hayes et al., 2017:121).

Kualitas dan kuantitas isi dari opini audit ditentukan dari sikap auditor tersebut dalam menyikapi terbentuknya opini audit yang berwawasan pada kode etik. Apabila tingkat kode etik auditor lebih besar maka tingkat salah saji pada opini audit akan lebih terkontrol secara maksimal. Sehingga dalam menjalankan pekerjaannya, seorang auditor dituntut untuk mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Hal ini dimaksudkan agar tidak terjadi persaingan di antara para akuntan yang menjurus pada sikap curang. Dengan diterapkannya etika profesi diharapkan seorang auditor dapat memberikan opini yang sesuai dengan laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Jadi, semakin tinggi Etika Profesi auditor, maka pemberian opini audit semakin tepat.

Beberapa hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap opini audit. Teori disonansi kognitif dapat menjelaskan bahwa timbulnya ketidak konsistenan pada diri auditor untuk mengikuti atau tidak mengikuti sebagian dari etika profesi mengenai hal yang etis atau tidak etis yang dapat menimbulkan ketidak selarasan (Emrinaldi, 2014). Menurut Sukrisno Agoes (2004) dalam Firdayanti dan Suwandi (2016) kode etik adalah pedoman bagi para anggota Ikatan Akuntan Indonesia untuk bertugas secara bertanggung jawab dan objektif. Auditor yang menjalankan etika profesi dengan baik adalah yang mampu memahami dan mengamalkan kode etik profesi akuntan publik yang berupa prinsip dasar dan aturan etika profesi yang harus diterapkan oleh setiap individu dalam Kantor Akuntan Publik (KAP), yang memberikan jasa profesional yang meliputi jasa assurance dan jasa selain assurance seperti yang tercantum dalam standar profesi dan kode etik profesi.

Penelitian yang dilakukan oleh Bharata dan Wiratmaja (2017) menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh positif pada ketepatan pemberian opini. Hasil uji hipotesis membuktikan bahwa variabel etika profesi memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini. Ini berarti, semakin tinggi kesadaran tentang etika profesi seorang auditor maka opini yang diberikan cenderung semakin tepat. Di Indonesia, penelitian yang dilakukan oleh Winandi dan Mertha (2017) menunjukkan bahwa independensi dan skeptisisme profesional auditor memiliki pengaruh positif pada ketepatan pemberian opini auditor. Independensi dan skeptisisme profesional auditor juga memiliki pengaruh positif pada ketepatan pemberian opini auditor melalui pertimbangan tingkat materialitas. Penelitian yang dilakukan oleh Feriyanto, Susilawati dan Dadang (2017) menghasilkan kesimpulan bahwa opini audit dipengaruhi secara signifikan oleh profesionalisme auditor. Hasil penelitian Soedarso (2018) juga menghasilkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap opini audit. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya mengenai kode etik dan pengaruhnya terhadap opini audit sebagaimana dijelaskan di atas, maka dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut.

H₁: Terdapat pengaruh antara kode etik terhadap opini auditor

Materialitas audit

Materialitas menurut Hayes et al. (2017:222) dalam konteks audit dijelaskan bahwa (1) salah saji, termasuk kelalaian dipertimbangkan bersifat material jika masing-masing salah saji maupun salah saji secara keseluruhan diperkirakan dapat memengaruhi pengambilan keputusan ekonomi para pengguna berdasarkan laporan keuangan yang ada; (2) pertimbangan-pertimbangan terkait materialitas dibuat untuk menyoroti situasi-situasi sekitar, dan yang dipengaruhi oleh ukuran atau sifat dasar dari salah saji, atau merupakan kombinasi keduanya; (3) pertimbangan terkait berbagai hal yang bersifat material oleh para pengguna terkait kebutuhan informasi keuangan secara umum oleh sekelompok pengguna.

Tingkat Materialitas

Materialitas perencanaan (planning materiality) merupakan konsep yang digunakan untuk merancang audit, sehingga auditor dapat memperoleh asurans yang memadai bahwa setiap kesalahan dari ukuran atau sifat dasar yang relevan (material) akan dapat diidentifikasi. Umumnya ada 4 faktor yang umumnya dipertimbangkan, yakni: (1) ukuran komponen, (2) sifat dasar komponen, (3) situasi-situasi, (4) serta biaya dan manfaat dari pengauditan komponen tersebut (Hayes et al., 2017:222).

Ukuran Komponen

Ukuran harus dipertimbangkan secara relatif, misalnya sebagai persentase pada dasar (laba bersih, total aset, penjualan, dll) yang relevan dari pada jumlah yang absolut. Pandangan bahwa ukuran merupakan penentu materialitas yang penting berarti bahwa materialitas hanya dapat dipertimbangkan dalam hubungannya dengan sejumlah komponen atau kesalahan yang dapat diukur dalam satuan moneter untuk tujuan pelaporan keuangan (Hayes et al., 2017:223).

Area Untuk Menentukan Materialitas

Kantor akuntan publik memiliki beberapa panduan atau aturan main yang ditetapkannya sendiri, yang terkait dengan dasar laporan keuangan seperti laba bersih, total pendapatan, dll. Aturan main yang umumnya digunakan dalam praktik meliputi: (1) 5 sampai 10 persen dari laba bersih sebelum pajak; (2) 5 sampai 10 persen dari aset lancar; (3) 5 sampai 10 persen dari liabilitas jangka pendek; (4) 0,5 sampai 2 persen dari total aset; (5) 0,5 sampai 2 persen dari total pendapatan; (6) 1 sampai 5 persen dari total ekuitas (Hayes et al., 2017:226). Tingkat materialitas adalah besarnya salah saji atau kesalahan informasi yang terdapat laporan keuangan yang dapat mempengaruhi keputusan para pengguna laporan keuangan. Tingkat materialitas

merupakan pertimbangan yang sangat penting sebelum auditor mengeluarkan opininya untuk laporan keuangan yang diaudit. Semakin rendah tingkat materialitas yang ditetapkan maka semakin banyak bukti audit yang diperlukan (Jusup 2014 dalam Winandi dan Mertha 2017). Hal tersebut membuktikan bahwa pertimbangan materialitas merupakan salah satu faktor dari tepat atau tidaknya opini yang diberikan oleh auditor, karena dalam memberikan opini auditor meyakini, berdasar bukti-bukti audit yang dikumpulkan, laporan keuangan telah bebas dari kesalahan-kesalahan atau kekeliruan yang material .

Menurut Penelitian Bharata dan Wiratmaja (2017) menunjukkan bahwa Kemampuan pertimbangan materialitas dapat memperkuat pengaruh positif kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor, ini berarti dalam situasi seorang auditor memiliki kemampuan pertimbangan materialitas maka pengaruh positif kompetensi pada ketepatan pemberian opini menjadi semakin kuat. Penelitian Kusuma dalam Emrinaldi, dan Wahyudi (2014) menunjukkan bahwa pengalaman memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertimbangan materialitas. Butt (1988) dalam Emrinaldi, dan Wahyudi (2014) mengungkapkan bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat judgement yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya. Auditor yang lebih berpengalaman akan dapat menghasilkan pertimbangan yang lebih baik berdasarkan informasi yang diperoleh dari laporan keuangan dan akan memiliki pandangan dan tanggapan yang lebih baik dari informasi yang terdapat di laporan keuangan.

Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya mengenai tingkat materialitas dan pengaruhnya terhadap opini audit sebagaimana telah dijelaskan diatas, maka dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut.

H₂ : Terdapat pengaruh antara materialitas audit terhadap opini auditor

Risiko Audit

Risiko audit adalah risiko bahwa auditor memberikan opini audit yang yang tidak tepat ketika laporan keuangan memiliki salah saji material (Hayes et al., 2017:215). Risiko audit merupakan risiko teknis yang berkaitan dengan proses audit (SA Seksi 700, 2016).

Komponen risiko audit

ISA hanya membuat sedikit referensi terhadap komponen-komponen ini, yang mana kita yakin bahwa risiko-risiko tersebut merupakan penggambaran terkait pemahaman bagaimana proses penilaian risiko berlangsung. Ketiga komponen tersebut meliputi (1) risiko bawaan (inherent risk); (2) risiko pengendalian (control risk); (3) risiko deteksi (detection risk) (Hayes et al., 2017:216).

Auditor menyadari bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektivitas struktur pengendalian intern klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai. Auditor yang efektif akan mengakui bahwa memang ada risiko dan akan menangani risiko tersebut dengan cara yang tepat. Sebagian besar risiko yang dihadapi auditor sulit diukur serta membutuhkan pertimbangan yang cermat sebelum auditor dapat merespons dengan cepat. Merespons risiko-risiko ini dengan baik sangat menentukan dalam mencapai kualitas audit yang tinggi (Tuanakotta, 2011:150). Firdayanti dan Suwandi (2016) menghasilkan bahwa Risiko audit berhubungan positif terhadap ketepatan pemberian opini audit, hal ini berarti semakin besar risiko yang dihadapi oleh auditor maka akan semakin baik didalam pemberian opini audit. Hasil penelitian Suraida dalam Firdayanti dan Suwandi (2016) menunjukkan risiko audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini audit. Penelitian oleh Prihandono dan Januarti Firdayanti dan Suwandi (2016) juga menemukan hasil yang serupa.

Tetapi dalam ISA 315.5 alinea A1 sampai A5 dalam Tuanakotta (2013) auditor wajib melakukan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang

material pada tingkat laporan keuangan dari pada tingkat asersi. Prosedur penilaian risiko itu sendiri tidak memberikan bukti audit yang cukup dan tepat sebagai dasar pemberian opini audit. Menurut Reni Rukmini (2008) yang menyatakan bahwa risiko audit mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja audit hal ini disebabkan banyak dan kompleksnya data yang harus diperiksa auditor dan karena komponen yang berpengaruh terhadap risiko audit adalah adanya risiko bawaan seperti adanya hubungan istimewa, kerentanan terhadap fraud serta unsur-unsur populasi, risiko informasi yang berkaitan dengan kesalahan atau penyalahgunaan informasi Kinerja audit memiliki hubungan dengan Opini Auditor menurut Virgasari (2009) yang menunjukkan adanya korelasi antara opini audit pada laporan keuangan dengan kinerja audit. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya mengenai risiko audit dan pengaruhnya terhadap opini audit sebagaimana telah dijelaskan diatas, maka dapat disusun hipotesis penelitian sebagai berikut.

H₃ : Terdapat pengaruh antara risiko audit terhadap opini auditor

METODE PENELITIAN

Metodologi yang digunakan dalam penelitian ini adalah survey research dan case study research, dengan metode yang digunakan dalam pengumpulan data pada penelitian ini yaitu melalui kuesioner. Alat ukur yang digunakan peneliti pada kuesioner ini yaitu dengan menggunakan skala Likert. Skala Likert adalah skala yang menunjukkan seberapa kuat tingkat setuju atau tidak setuju terhadap suatu pernyataan (McDaniel dan Gates, 2013: 315). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan skala Likert lima poin (1) Sangat Tidak Setuju (STS); (2) Tidak Setuju (TS); (3) Setuju (S); (4) Sangat Setuju (SS).

Definisi Operasional Variabel

Adapun definisi operasional dari variabel-variabel yang digunakan adalah sebagai berikut.

1. Kode Etik

Kode etik adalah panduan dan aturan bagi akuntan publik dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya.

2. Materialitas

Materialitas adalah kemampuan auditor untuk memberikan informasi akuntansi atas penghilangan atau salah saji laporan keuangan yang dapat mempengaruhi pertimbangan orang dalam pengambilan keputusan.

3. Risiko Audit

Risiko audit adalah risiko bahwa auditor memberikan opini audit yang tidak tepat ketika laporan-laporan keuangan memiliki salah saji material.

4. Opini Auditor

Opini auditor adalah tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Tabel 3.1 variabel, operasional variabel dan indikator

Variabel	Operasional Variabel	Indikator
Opini auditor	Pernyataan pendapat	Perencanaan pendekatan audit
		Menguji pengendalian usaha
		Pelaksanaan prosedur analitis dan
		Pelaksanaan pengujian terinci terhadap saldo
		Perhatian tahap penyelesaian dan penerbitan
		Pertimbangan keefektivan dalam penentuan faktor risiko

Variabel	Operasional Variabel	Indikator	
Kode Etik	Integritas	Kejujuran dan keberanian auditor	
		Sikap bijaksana dan Tanggung jawab auditor	
	Objektivitas	Bebas dari benturan kepentingan	
		Pengungkapan kondisi sesuai fakta	
	Kompetensi & kehati-hatian profesional	Pengetahuan dan keterampilan	
	Kerahasiaan	Prinsip kerahasiaan	
	Perilaku Profesional		Pengabdian pada profesi
			Kewajiban sosial
			Kemandirian
			Kepercayaan dan profesi
Hubungan dengan sesama profesi			
Mataerialitas Audit	<i>Financial Statment Level</i>	<i>Overall materiality and Overal performance materiality</i>	
	<i>Account balance, class of transactions and disclosures level</i>	<i>specific materiality and Specific performance materiality</i>	
Risiko Audit	Risiko Bawaan	Bentuk dan jenis usaha	
		Budaya kerja usaha	
		Pengukuran tingkat kompleksitas transaksi	
		Penilaian motivasi usaha	
		Pengamatan laporan audit terdahulu	
		Pemeriksaan laporan transaksi tidak rutin	
		Pencatatan saldo perkiraan dan transaksi	
		Penggolongan tingkat penyalahgunaan transaksi	
		Risiko Pengendalian	Struktur organisasi klien
			Pembagian tugas kerja
	Uji kelayakan usaha		
	Keberadaan dan kelengkapan asersi pengendalian		
	Kerjasama jaringan usaha		
	Pengamatan aliran kinerja pelaporan usaha		
	Teknik dalam sistem pengendalian		
	Risiko Deteksi		Penetapan prosedur audit
			Sistem perencanaan dan supervisi

Metode Analisis Data

Data yang telah diperoleh dari partisipan melalui kuesioner, selanjutnya akan dianalisis untuk memperoleh hasil hipotesis penelitian. Analisis yang digunakan adalah analisis verifikatif dengan PLS (Partial Least Square). Analisis ini dilakukan dengan menggunakan program SmartPLS versi 3.2.7.

Analisis Verifikatif

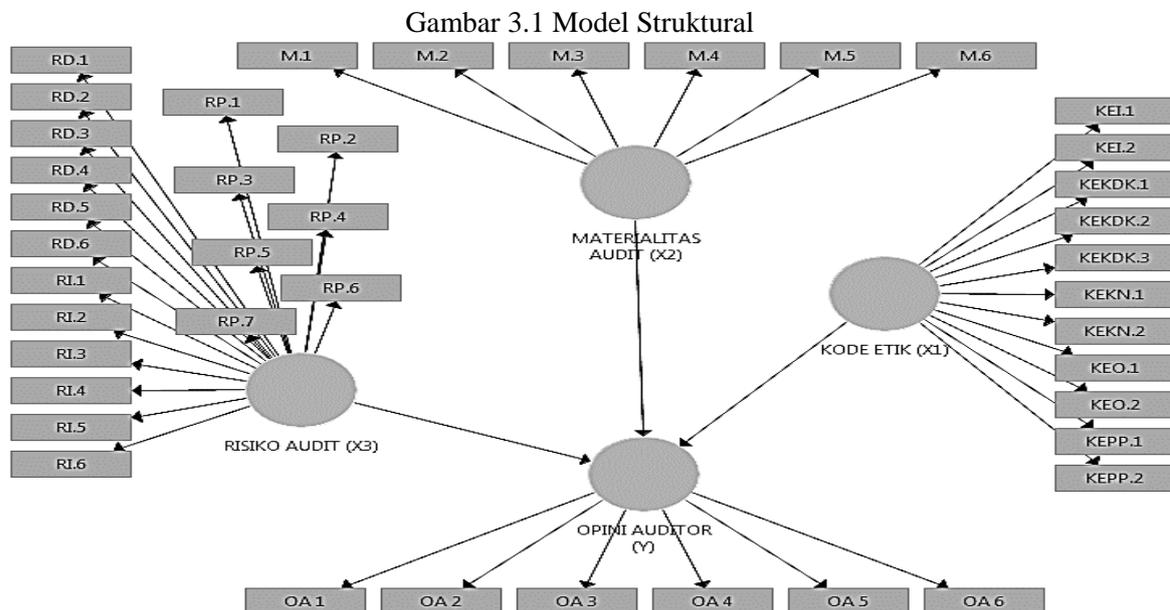
Analisis verifikatif merupakan analisis untuk membuktikan dan mencari kebenaran dari hipotesis yang diajukan. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode Partial Least Square (PLS). Keunggulan metode ini adalah tidak memerlukan asumsi dan dapat diestimasi dengan jumlah sampel yang relatif kecil. Program yang digunakan sebagai alat bantu

berupa SmartPLS versi 3.2.7 yang dirancang khusus untuk mengestimasi persamaan struktural. Model struktural PLS dalam penelitian ini digambarkan pada Gambar 3.1.

Gambar 3.1 menunjukkan bahwa variabel independent yang terdiri dari tiga variabel meliputi konstruk Kode Etik (X1) yang diukur dengan sebelas indikator. Kemudian Materialitas Audit (X2) yang diukur dengan enam buah indikator. Setelah itu konstruk Risiko Audit (X3) diukur dengan sembilan belas indikator. Serta konstruk Opini Auditor (Y) yang terdiri dari enam buah indikator yaitu OA 1-6. Arah panah antara indikator dengan konstruk menunjukkan bahwa penelitian ini menggunakan indikator reflektif. Analisis pada tiga tahap yaitu analisis outer model, analisis inner model, dan pengujian hipotesis.

Analisis outer model

Analisis outer model dilakukan untuk memastikan bahwa measurement yang digunakan layak untuk dijadikan pengukuran (valid dan reliabel). Analisa outer model dapat dilihat dari beberapa indikator, yaitu convergent validity, discriminant validity, dan unidimensionality/reliability (Ghozali, 2015).



Sumber: Pengolahan data dengan SmartPLS, 2019

Uji validitas

- Convergent validity, nilai convergent validity adalah nilai loading factor pada variabel-variabel dengan indikator-indikatornya. Nilai yang diharapkan di atas 0,7 (Ghozali, 2015).
- Discriminant validity, nilai ini merupakan nilai cross loading factor yang berguna untuk mengetahui apakah konstruk memiliki diskriminan yang memadai yaitu dengan cara membandingkan nilai loading pada konstruk yang dituju dengan harus lebih besar dibandingkan dengan nilai loading dengan kontruks yang lain (Ghozali, 2015).
- Average variance extracted (AVE), nilai AVE adalah di atas 0,5 (Ghozali, 2015).

Uji realibitas

- Composite reliability, data yang memiliki composite reliability di atas 0,7 maka menunjukkan reliabilitas yang tinggi (Ghozali, 2015).
- Cornbach's alpha, uji reliabilitas diperkuat dengan Cornbach alpha. Nilai yang diharapkan adalah di atas 0,7 untuk semua konstruk (Ghozali, 2015).

Analisis inner model

Analisis inner model atau analisa struktural model dilakukan untuk memastikan bahwa model struktural yang dibangun akurat. Evaluasi inner model dapat dilihat dari beberapa indikator meliputi path coefficient, dan koefisien determinasi (R²) (Ghozali, 2015).

1. Path Coefficient merupakan nilai koefisien jalur, atau besarnya hubungan atau pengaruh konstruk laten (Ghozali, 2015).
2. Koefisien determinasi (R²) diartikan sebagai seberapa besar kemampuan semua variabel bebas dalam menjelaskan varian dari variabel terikatnya. Nilai 0,67 adalah kuat, 0,33 adalah sedang, dan 0,19 adalah lemah (Ghozali, 2015).

Pengujian hipotesis

Untuk pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai probabilitasnya t-statistiknya. Untuk nilai probabilitas, p-value dengan alpha 5% adalah kurang dari 0,05. Nilai t-tabel untuk alpha 5% adalah 1,96. Sehingga kriteria penerimaan hipotesis adalah ketika t-statistik lebih besar dari t-tabel (Ghozali, 2015).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik terdaftar di Otoritas Jasa Keuangan pertanggal 08 febuari 2017. Terkait dengan upaya untuk menjamin tingkat keberhasilan penelitian yang berhubungan dengan ketersediaan sumber daya pada penelitian dan kemudahan dalam mendapatkan data, peneliti melibatkan auditor eksternal sebagai populasi penelitian. Tahap pertama melalui purposive sampling (Sugiyono,2013) yang dilakukan untuk memilih bagian dari populasi, dimana kriteria yang disyaratkan adalah yang bekerja di Kantor Akuntan Publik. Hal ini bertujuan untuk memperoleh responden yang benar-benar mengerti dengan tentang audit. Kriteria yang dimaksud dalam sampling ini juga diperkuat dengan pertanyaan pada kuesioner (di bagian profil responden) yang menyatakan berapa lama pengalaman responden (selengkapnya kuesioner bisa dilihat pada bagian lampiran satu). Selanjutnya di tahap kedua, pengambilan sampel dilakukan secara insidental artinya pemilihan anggota sampelnya dilakukan terhadap responden yang kebetulan ada/dijumpai (insidental sampling) (Hadi, 2016).

Analisis Model Struktural

Teknik pengolahan data yang dilakukan dengan menggunakan metode Partial Least Square (PLS) versi 3.2.7 dengan indikator reflektif. Tahap-tahap analisis model struktural adalah sebagai berikut:

Analisis model measurement (outer model)

Model measurement ini mengukur hubungan antar variabel laten dengan indikator-indikatornya. Selain itu model measurement juga mendefinisikan bagaimana setiap indikator-indikator berhubungan dengan variabel latennya. Analisis outer model dilakukan untuk menguji validitas dan reliabilitas data. Uji yang dilakukan pada outer model dengan indikator reflektif, sebagai berikut:

1. Uji Validitas

Convergent validity dalam model measurement dengan indikator reflektif dinilai berdasarkan hubungan antara item score yang diestimasi dengan menggunakan SmartPLS versi 3. Nilai convergent validity dapat dilihat dari nilai loading factor pada variabel laten dengan indikator-indikatornya. Dengan korelasi nilai yang diharapkan yaitu lebih dari 0.70 (Ghozali, 2015). Hasil pengolahan menggunakan SmartPLS versi 3.2.7 dapat dilihat pada Tabel berikut:

Tabel 4.1 Nilai Loading Factors

Kode Variabel	Kode Etik (X1)	Materialitas Audit (X2)	Risiko Audit (X3)	Opini Auditor (Y)
KEI.1	0,733			
KEI.2	0,683			
KEKDK.1	0,851			
KEKDK.2	0,697			
KEKDK.3	0,815			
KEKN.1	0,778			
KEKN.2	0,756			
KEO.1	0,838			
KEO.2	0,791			
KEPP.1	0,746			
KEPP.2	0,699			
M.1		0,856		
M.2		0,877		
M.3		0,839		
M.4		0,865		
M.5		0,826		
M.6		0,659		
RD.1			0,752	
RD.2			0,736	
RD.3			0,749	
RD.4			0,733	
RD.5			0,783	
RD.6			0,720	
RI.1			0,764	
RI.2			0,732	
RI.3			0,761	
RI.4			0,785	
RI.5			0,758	
RI.6			0,773	
RP.1			0,789	
RP.2			0,808	
RP.3			0,645	
RP.4			0,713	
RP.5			0,795	
RP.6			0,728	
RP.7			0,587	
OA 1				0,850
OA 2				0,867
OA 3				0,851
OA 4				0,860
OA 5				0,822
OA 6				0,694

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Nilai outer loading atau korelasi antara konstruk dengan variabel pada awalnya belum memenuhi convergent validity karena masih terdapat beberapa indikator yang memiliki nilai outer loadings dibawah 0.70. Indikator yang belum memenuhi batas nilai loading factor yang ditentukan yaitu indikator opini auditor 1, 3 indikator kode etik, 1 dan 2 masing masing indikator materialitas dan risiko audit yang memiliki nilai loading kurang dari 0,70.

Untuk dapat memenuhi kriteria convergent validity, maka diperlukan modifikasi terhadap model struktur tersebut dengan menghilangkan indikator yang memiliki nilai loading factor di bawah 0.70 (Ghozali, 2015). Maka tahapan selanjutnya yaitu dengan menghilangkan indikator yang memiliki nilai loading factor di bawah 0.70 dalam model structural. Kemudian data di running kembali. Dan semua menghasilkan loading factor di atas 0.70 seperti yang terlihat pada Tabel 4.2. Sehingga indikator-indikator pada penelitian ini valid karena telah memenuhi kriteria convergent validity.

Seperti yang terlihat dalam Tabel 4.2 semua indikator yang telah dimodifikasi memiliki nilai loading factor di atas 0.70. Dari total keseluruhan 35 indikator, terdapat 57% indikator yang memiliki nilai loading factor di atas 0.70 dengan kisaran 0.70-0.79. Dan 43% sisanya memiliki nilai loading factor yang diatas 0.80-0.90. Sehingga menunjukkan validitas yang sangat baik.

Tabel 4.2 Nilai Loading Factors

	Kode Etik (X1)	Materialitas Audit (X2)	Risiko Audit (X3)	Opini Auditor (Y)
KEI.1	0,735			
KEKDK.1	0,847			
KEKDK.3	0,816			
KEKN.1	0,807			
KEKN.2	0,776			
KEO.1	0,840			
KEO.2	0,799			
KEPP.2	0,713			
M.1		0,849		
M.2		0,892		
M.3		0,865		
M.4		0,885		
M.5		0,835		
RD.1			0,760	
RD.2			0,740	
RD.3			0,746	
RD.4			0,731	
RD.5			0,787	
RD.6			0,726	
RI.1			0,769	
RI.2			0,729	
RI.3			0,770	
RI.4			0,788	
RI.5			0,754	
RI.6			0,774	
RP.1			0,796	
RP.2			0,811	
RP.4			0,712	
RP.5			0,793	

RP.6	0,725
OA 1	0,858
OA 2	0,877
OA 3	0,866
OA 4	0,878
OA 5	0,833

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Discriminant validity, dan Average varience extracted (AVE)

Discriminant validity dapat dilakukan dengan melihat nilai cross loading factor untuk membandingkan korelasi indikator suatu konstruk tersebut dengan konstruk lainnya. Jika korelasi konstruk memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan dengan korelasi indikator tersebut terhadap konstruk lain, maka dikatakan konstruk memiliki discriminant validity yang tinggi (Ghozali, 2015).

Dalam Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa dari keseluruhan 35 indikator, dengan 34 indikator dari masing-masing variabel memiliki nilai loading factor yang paling tinggi dibandingkan nilai loading factor jika dihubungkan dengan variabel lainnya.

Table 4.3 *Cross Loadings*

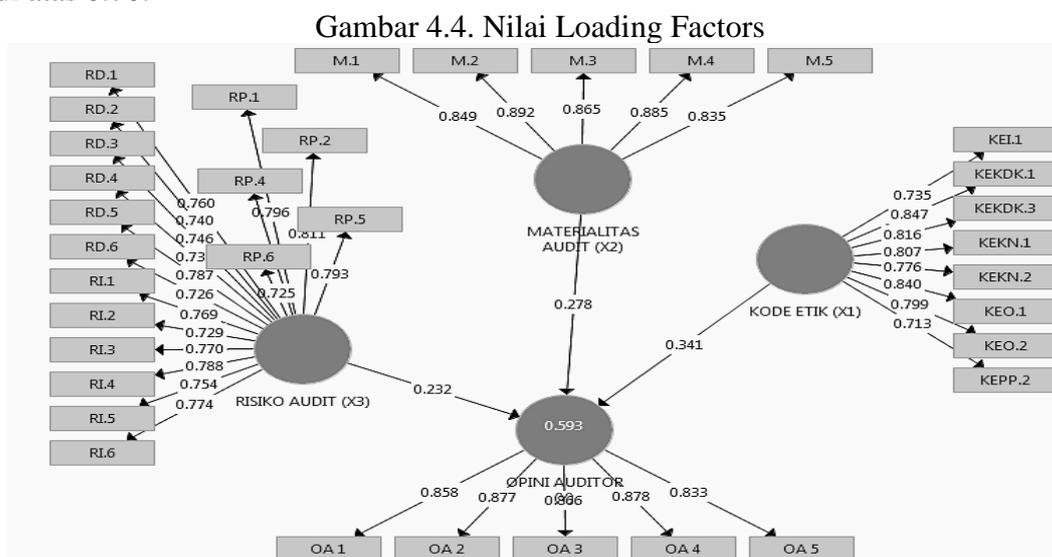
Kode	Kode Etik (X1)	Materialitas Audit (X2)	Risiko Audit (X3)	Opini Auditor (Y)
KEI.1	0,735	0,523	0,486	0,390
KEKDK.1	0,847	0,577	0,650	0,609
KEKDK.3	0,816	0,611	0,646	0,647
KEKN.1	0,807	0,584	0,612	0,559
KEKN.2	0,776	0,559	0,612	0,595
KEO.1	0,840	0,687	0,739	0,683
KEO.2	0,799	0,539	0,569	0,518
KEPP.2	0,713	0,365	0,598	0,479
M.1	0,701	0,849	0,592	0,533
M.2	0,620	0,892	0,596	0,629
M.3	0,601	0,865	0,556	0,650
M.4	0,608	0,885	0,594	0,601
M.5	0,537	0,835	0,561	0,480
RD.1	0,581	0,449	0,760	0,551
RD.2	0,575	0,441	0,740	0,577
RD.3	0,549	0,404	0,746	0,397
RD.4	0,694	0,554	0,731	0,590
RD.5	0,571	0,450	0,787	0,483
RD.6	0,750	0,657	0,726	0,665
RI.1	0,413	0,359	0,769	0,379
RI.2	0,696	0,639	0,729	0,607
RI.3	0,481	0,451	0,770	0,420
RI.4	0,461	0,485	0,788	0,418
RI.5	0,561	0,431	0,754	0,432
RI.6	0,538	0,489	0,774	0,505
RP.1	0,530	0,483	0,796	0,501
RP.2	0,618	0,534	0,811	0,549

RP.4	0,553	0,575	0,712	0,450
RP.5	0,675	0,536	0,793	0,578
RP.6	0,634	0,536	0,725	0,519
OA 1	0,676	0,610	0,622	0,858
OA 2	0,619	0,537	0,619	0,877
OA 3	0,637	0,599	0,581	0,866
OA 4	0,632	0,579	0,628	0,878
OA 5	0,529	0,586	0,494	0,833

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa nilai loading factor untuk 8 indikator kode etik memiliki nilai loading factor kepada konstruk Kode Etik lebih tinggi daripada konstruk lainnya. Contoh, loading factor KE.1 terhadap Kode Etik (X1) yaitu sebesar 0.735 yang lebih tinggi dari pada loading factor pada variabel lainnya seperti loading factor pada Materialitas Audit (0.523), Risiko Audit (0.486), dan Opini Auditor (0.390). Hal tersebut serupa dengan 33 indikator lainnya. Hal ini menunjukkan bahwa 33 indikator tersebut memiliki diskriminan yang tinggi.

Namun dari 33 indikator terdapat satu indikator yang memiliki nilai korelasi loading factor tidak lebih tinggi dari nilai loading factor indikator tersebut pada salah satu variabel lainnya. Dalam indikator Risiko Audit yaitu RD6 memiliki nilai korelasi loading factor 0.726 lebih tinggi dari variabel lain dengan loading factor Materialitas Audit (0.657), Opini Auditor (0.665), dan RC (0.716) tetapi lebih rendah dari Kode Etik (0.750), dan indikator tersebut berarti memiliki discriminant validity yang rendah. Selanjutnya untuk nilai outer loading seperti pada Gambar 4.1 telah memenuhi ketentuan nilai convergent validity yaitu memiliki nilai di atas 0.70.



Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Tabel 4.5. *Construk Reliability dan Validity*

	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
Kode Etik (X1)	0,916	0,931	0,6288
Materialitas Audit (X2)	0,916	0,937	0,7487
Opini Auditor (Y)	0,914	0,936	0,7437
Risiko Audit (X3)	0,954	0,959	0,5775

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Kriteria kedua untuk mengukur discriminant validity yaitu dengan melihat nilai AVE, yang terdapat pada Tabel 4.4. Kriteria Average variance extracted (AVE) antara konstruk dengan konstruk lainnya harus lebih besar dari 0.50 agar dapat dikatakan baik (Ghozali, 2015). Berdasarkan Tabel 4.4 tersebut, memiliki nilai AVE antara konstruk dengan konstruk lainnya lebih dari 0.50 untuk semua konstruk. Kode Etik memiliki nilai AVE 0.931, Materialitas Audit sebesar 0.937, Risiko Audit sebesar 0.936, dan Opini Auditor sebesar 0.959. Sehingga korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya memiliki discriminant validity yang baik.

Uji Reliabilitas

1) Composite reliability

Composite reliability merupakan pengujian untuk mengetahui apakah indikator-indikator yang membangun konstruk penelitian, memiliki nilai reliabilitas atau tidak. Kriteria yang digunakan, yaitu jika indikator yang membangun konstruk memiliki nilai composite reliability lebih besar dari 0.70 maka data yang digunakan memiliki reliabilitas yang tinggi (Ghozali, 2015). Dapat dilihat pada Tabel 4.4 untuk konstruk Kode Etik memiliki nilai sebesar 0.931, Materialitas Audit sebesar 0.937, Risiko Audit sebesar 0.936, dan Opini Auditor sebesar 0.959. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria composite reliability dan memiliki nilai reliabilitas yang tinggi.

2) Cornbach's alpha

Uji reliabilitas juga dapat diperkuat dengan Cornbach Alpha. Dengan kriteria nilai yang diharapkan yaitu di atas 0.70 (Ghozali, 2015). Dari Tabel 4.4 dapat dilihat bahwa konstruk Kode Etik memiliki nilai Cornbach Alpha sebesar 0.916, Materialitas Audit sebesar 0.916, Risiko Audit sebesar 0.936, dan Opini Auditor sebesar 0.954. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria Cornbach Alpha dan memiliki nilai reliabilitas yang tinggi.

Analisis model struktural (inner model)

Analisis model struktural ini dilakukan untuk menguji hubungan antara konstruk laten. Ada beberapa uji untuk model struktural yaitu :

1. Path Coefficient

Tabel 4.6. Nilai *Path Coefficient*

	Kode Etik (X1)	Materialitas Audit (X2)	Risiko Audit (X3)	Opini Auditor (Y)
Kode Etik (X1)				0,341
Materialitas Audit (X2)				0,278
Risiko Audit (X3)				0,232
Opini Auditor (Y)				

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Path Coefficient merupakan nilai koefisien jalur, atau besarnya hubungan atau pengaruh konstruk laten (Ghozali, 2015). Nilai Path Coefficient dapat dilihat pada Tabel 4.5. Tabel tersebut menunjukkan bahwa konstruk Kode Etik memiliki pengaruh positif terhadap konstruk endogen (Opini Auditor) dengan nilai sebesar 0.341. Konstruk Materialitas Audit memiliki pengaruh positif terhadap Opini Auditor dengan nilai sebesar 0.278. Konstruk Risiko Audit memiliki pengaruh positif terhadap Opini Auditor dengan nilai sebesar 0.232. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua konstruk laten berpengaruh positif terhadap konstruk endogen yaitu Opini Auditor (Y).

R Square (R2)

Nilai R Square merupakan koefisien determinasi pada konstruk endogen. Dengan kriteria nilai R Square sebesar 0.67 (kuat), 0.33 (moderat), dan 0.19 (lemah) (Ghozali, 2015). Tabel 4.6 merupakan hasil estimasi R Square (R2) dengan menggunakan SmartPLS versi 3.2.7 untuk konstruk endogen yaitu Opini Auditor .

Tabel 4.7. Nilai *R Square*

	R Square	R Square Adjusted
Opini Auditor (Y)	0,593	0,577

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Pada dasarnya penelitian ini memiliki tiga konstruk laten yaitu Kode Etik yang berpengaruh terhadap satu konstruk endogen yaitu Opini Auditor, Materialitas Audit yang berpengaruh terhadap Opini Auditor, dan Risiko Audit yang berpengaruh terhadap Opini Auditor. Tabel 4.6 menunjukkan nilai R Square (R2) untuk variabel Opini Auditor diperoleh sebesar 0.577. Hasil ini menunjukkan bahwa 57.7% variabel Opini Auditor dapat dipengaruhi oleh kode etik, materialitas audit, dan risiko audit. Dan memiliki hubungan yang valid serta kuat karena memiliki nilai R Square di atas 0.593.

Pengujian Hipotesis

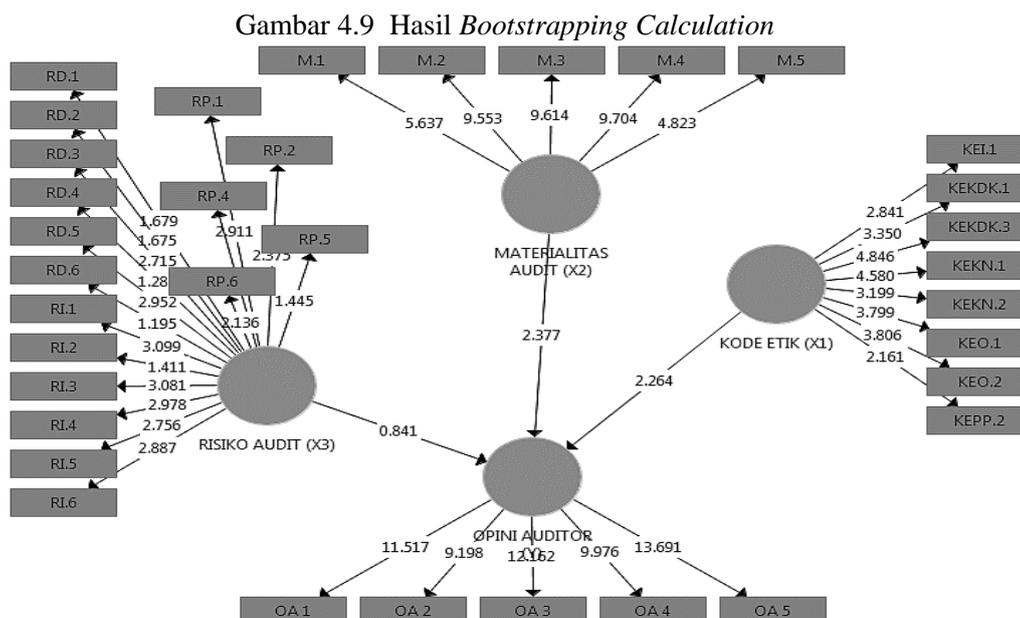
Parameter signifikansi yang diestimasi akan memberikan informasi mengenai hubungan antar variabel penelitian. Dasar yang dapat digunakan dalam menguji hipotesis yaitu dengan melihat output uji hipotesis pada path coefficient dengan menggunakan prosedur bootstrapping. Gambar 4.3 menunjukkan hasil bootstrapping yang dilakukan untuk menguji hipotesis antar konstruk atau antara konstruk eksogen terhadap konstruk endogen. Tabel 4.7 memberikan output estimasi untuk pengujian model struktural.

Pada Partial Least Square (PLS), pengujian secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Untuk hal ini dilakukan dengan SmartPLS versi 3.2.7 dengan prosedur bootstrapping terhadap sampel. Pengujian yang dilakukan dengan bootstrapping juga berguna dalam meminimalkan masalah ketidak normalan data penelitian. Hasil pengujian bootstrapping dengan analisis PLS yaitu sebagai berikut:

Tabel 4.8. Hasil *Bootstrapping Calculation*

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Kode Etik (X1) -> Opini Auditor (Y)	0,341	0,300	0,151	2,264	0,024
Materialitas Audit (X2) -> Opini Auditor (Y)	0,278	0,274	0,117	2,377	0,018
Risiko Audit (X3) -> Opini Auditor (Y)	0,232	0,082	0,276	0,841	0,401

Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019



Sumber: Pengolahan data kuesioner dengan SmartPLS versi 3.2.7, 2019

Pengujian Hipotesis 1

Hasil pengujian hipotesis satu menunjukkan Original Sampel sebesar 0,341. Nilai Original Sampel yang positif menunjukkan bahwa Kode Etik berpengaruh positif terhadap Opini Auditor. Dan memiliki nilai t-statistik sebesar 2,264 nilai tersebut lebih besar dari t-tabel (1,99). Serta memiliki nilai p-value sebesar 0,024 sesuai dengan kriteria nilai p-value (kurang 0,05). Sehingga analisis yang dilakukan menunjukkan kode etik berpengaruh positif signifikan terhadap opini auditor. Sehingga hipotesis pertama diterima. Artinya auditor merasakan pengaruh adanya tindakan kode etik yang dilakukan dalam masa audit perusahaan terhadap opini auditor yang diberikan terhadap laporan keuangan. Dalam hal ini Asosiasi Profesi Akuntan Publik atau lebih dikenal dengan IAPI mempunyai standar yang mengatur akuntan publik agar mempunyai kode etik, sehingga dapat membuat batasan terhadap perilaku auditor dalam melakukan jasa akuntan publik. Hal tersebut sesuai dengan teori disonansi kognitif dapat menjelaskan bahwa timbulnya ketidak konsistenan pada diri auditor untuk mengikuti atau tidak mengikuti sebagian dari etika profesi mengenai hal yang etis atau tidak etis yang dapat menimbulkan ketidak selarasan (Emrinaldi, 2014).

Dari hasil penelitian juga sejalan dengan penelitian Feriyanto, Susilawati dan Dadang (2017) bahwa hasil dari pengujian hipotesis yang diajukan yakni terdapat pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini secara simultan maupun parsial hasilnya adalah signifikan. Artinya perubahan yang terjadi pada pengaruh Profesionalisme Auditor mempengaruhi Ketepatan Pemberian Opini. Menurut Hasil penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian sebelumnya diantaranya yang dilakukan oleh Ida Suraida (2005) dalam Firdayanti dan Suwandi (2016), dimana didapatkan hasil bahwa Profesionalisme Auditor berpengaruh positif signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Jenis Opini Akuntan Publik.

Oleh karena itu, akuntan publik harus benar-benar serius dalam menjalankan tugasnya dengan berpegang penuh pada kode etik profesi dan SPAP. Karena tanggung jawab auditor bukan hanya kepada klien tetapi juga kepada masyarakat luas, sehingga dari hasil penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa auditor harus senantiasa meningkatkan kode etik auditor pada laporan keuangan klien supaya ketepatan pemberian opini yang dihasilkan oleh auditor sangat tepat bagi para pengguna laporan keuangan. Berdasarkan hasil jawaban responden, dimana terdapat lima sub variabel yaitu integritas, objektivitas, kompetensi, kerahasiaan, dan perilaku

profesional yang dilaksanakan oleh semua akuntan publik. Dengan demikian auditor harus terus mempertahankan dan meningkatkan kode etiknya.

Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis kedua menunjukkan bahwa hubungan variabel Materialitas Audit (X2) dengan Opini Auditor (Y) mempunyai nilai original sample sebesar 0.278. Hasil nilai original sample yang positif menunjukkan Materialitas Audit (X2) memiliki hubungan yang positif dengan Opini Auditor (Y). Variabel materialitas audit memiliki nilai t- statistik sebesar 2.377, yang lebih besar dari t-tabel (1.99). Serta memiliki nilai p-value sebesar 0.018, sesuai dengan kriteria nilai p-value yaitu kurang dari 0.05. Artinya materialitas audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap opini auditor.

Sesuai dengan hipotesis kedua dimana materialitas audit memiliki pengaruh terhadap opini auditor. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima. Hasil analisis didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Bharata dan Wiratmaja (2017) menunjukkan bahwa kemampuan pertimbangan materialitas dapat memperkuat kompetensi ketepatan pemberian opini oleh auditor. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Kusuma dalam Emrinaldi, dan Wahyudi (2014) yang menunjukkan bahwa pengalaman memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertimbangan materialitas. Butt (1988) dalam Emrinaldi, dan Wahyudi (2014) mengungkapkan bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat judgement yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya. Auditor yang lebih berpengalaman akan dapat menghasilkan pertimbangan yang lebih baik berdasarkan informasi yang diperoleh dari laporan keuangan dan akan memiliki pandangan dan tanggapan yang lebih baik dari informasi yang terdapat di laporan keuangan..

Seperti informasi yang didapatkan melalui kuesioner. Bahwa laporan keuangan klien, materialitas merupakan dasar penerapan dasar auditing, terutama standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Tanggung jawab auditor adalah menyatakan opini terkait apakah laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan standar-standar akuntansi keuangan dalam seluruh aspek yang bersifat material. Oleh karena itu, materialitas mempunyai pengaruh yang mencakup semua aspek audit dalam audit atas laporan keuangan (SA Seksi 312). Menurut Hayes et al., penentuan material atau tidak, sering kali sulit untuk ditentukan dalam praktiknya. Namun, ada empat faktor yang umumnya dipertimbangkan, yakni : ukuran komponen, sifat dasar komponen, situasi-situasi, serta biaya dan manfaat dari pengauditan komponen tersebut. Kesesuaian dasar laporan keuangan untuk menghitung materialitas akan bervariasi berdasarkan sifat dari bisnis klien. Hal tersebut menjadikan auditor untuk mempertimbangkan keadaan yang berkaitan dengan entitas dan kebutuhan informasi pihak yang akan meletakkan kepercayaan atas laporan keuangan yang diaudit. Materialitas merupakan satu diantara berbagai faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor tentang kecukupan (kuantitas) bukti audit. Semakin rendah tingkat materialitas, semakin besar jumlah bukti yang diperlukan (hubungan terbalik).

Pengujian Hipotesis 3

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa hubungan variabel Risiko Audit (X3) dengan Opini Auditor (Y) memiliki nilai original sample sebesar 0,232. Hasil nilai original sample yang positif menunjukkan bahwa Risiko Audit (X3) memiliki hubungan yang positif dengan Opini Auditor (Y). Akan tetapi memiliki nilai t-statistik sebesar 0,841, nilai tersebut lebih kecil dari t-tabel (1.99). Serta memiliki nilai p-value sebesar 0,401, nilai tersebut lebih besar dari kriteria nilai p-value yaitu kurang dari 0.05. Artinya bahwa risiko audit tidak berpengaruh terhadap opini auditor.

Analisis tersebut berarti tidak sesuai dengan hipotesis ketiga dimana risiko audit memiliki pengaruh terhadap opini auditor. Sehingga menunjukkan bahwa hipotesis ketiga

ditolak. Dalam pengujian hipotesis ini auditor tidak merasakan adanya pengaruh risiko audit terhadap opini auditor. Dengan melihat pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Reni Rukmini (2008) dalam Rudi (2009) yang menyatakan bahwa risiko audit mempunyai pengaruh yang tidak signifikan terhadap kinerja audit disebabkan banyak dan kompleknya data yang harus diperiksa auditor dan karena komponen yang berpengaruh terhadap risiko audit seperti adanya hubungan istimewa, kerentanan terhadap fraud serta unsur-unsur populasi. Kinerja audit memiliki hubungan dengan Opini Auditor menurut Virgasari (2009) yang menunjukkan adanya korelasi antara opini audit pada laporan keuangan dengan kinerja audit. Bentuk risiko audit itu sendiri dapat berupa penilaian setiap risiko bawaan, risiko deteksi, dan risiko pengendalian yang memang memerlukan banyak biaya untuk mengimplementasi-kannya. Sehingga tidak semua auditor dapat menggunakan penilaian risiko audit sebagai upaya untuk meningkatkan kualitas opini auditor.

Hasil analisis ini menunjukkan bahwa masih adanya keterbatasan dalam melakukan penilaian risiko audit. Risiko audit wajib dikukan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat asersi. Prosedur penilaian risiko itu sendiri tidak memberikan bukti audit yang cukup dan tepat sebagai dasar pemberian opini audit (ISA 315.5 dalam Tuanakotta 2013). Terdapat keterbatasan dalam audit yang mempengaruhi auditor untuk mendeteksi salah saji material dalam penilaian risiko. Keterbatasan ini merupakan hasil dari faktor-faktor seperti penggunaan pengujian, keterbatasan yang meleket dari sistem akuntansi dan sistem pengendalian internal, serta fakta bahwa sebagian besar bukti audit sifatnya persuasif dari pada konklusif (Hayes et al., 2017). Akuntan publik untuk melakukan penilaian risiko audit, dilakukan proses audit risk mulai dari penilaian risiko bawaan, risiko pengendalian, sampai risiko deteksi. Namun ada beberapa prosedur dari ketiga penilaian risiko yang tidak diterapkan meliputi: mempertimbangkan budaya kerja usaha klien, mengukur tingkat kompleksitas transaksi usaha klien, uji kelayakan usaha klien dengan perbandingan efektivitas kinerja usaha klien, mengamati keberadaan dan kelengkapan asersi pengendalian yang dimiliki oleh klien, menetapkan prosedur audit yang sama pada semua laporan audit usaha klien, dan membuat sistem pengawasan audit yang sesuai dengan standar audit. Dengan demikian dari hasil kuesioner yang didapatkan, menunjukkan bahwa auditor belum menerapkan penilaian risiko dengan baik, padahal hal tersebut memiliki dampak yang baik dalam meningkatkan kualitas opini auditor. Sehingga dapat disimpulkan bahwa implementasi dari risiko audit masih memiliki banyak keterbatasan dan perlu dilakukan perbaikan dan peningkatan oleh akuntan publik.

PENUTUP

Simpulan

Kesimpulan yang dapat diambil berdasarkan hasil analisis data tentang “Pengaruh Kode Etik, Materialitas dan Risiko Audit terhadap Opini Auditor” yaitu sebagai berikut:

- (1) Kode etik berpengaruh positif signifikan terhadap opini auditor.
- (2) Materialitas audit berpengaruh positif signifikan terhadap opini auditor
- (3) Sedangkan Risiko audit tidak berpengaruh signifikan terhadap opini auditor..

Saran

Bagi peneliti selanjutnya, diharapkan dapat menindaklanjuti penelitian ini dengan memfokuskan objek penelitian atau membahas risiko audit yang masih belum diterapkan sebagai tolak ukur untuk membandingkan pengaruh dari kode etik, materialitas, dan risiko audit digunakan terhadap opini auditor dalam mencapai keunggulan menciptakan laporan keuangan yang memiliki kredibilitas yang tinggi.

Implikasi

Dari keempat hasil uji hipotesis menggunakan PLS (Partial Least Square) di atas maka dapat disimpulkan bahwa dalam implementasi dari kode etik, materialitas, dan risiko audit pada akuntan publik menunjukkan bahwa kode etik, materialitas audit memiliki pengaruh signifikan terhadap opini auditor untuk mencapai kualitas laporan keuangan. Sedangkan risiko audit tidak berpengaruh terhadap opini auditor. Hal ini disebabkan dalam proses audit beberapa prosedur dari ketiga penilaian risiko yang tidak diterapkan meliputi: mempertimbangkan budaya kerja usaha klien, mengukur tingkat kompleksitas transaksi usaha klien, uji kelayakan usaha klien dengan perbandingan efektivitas kinerja usaha klien, mengamati keberadaan dan kelengkapan asersi pengendalian yang dimiliki oleh klien, menetapkan prosedur audit yang sama pada semua laporan audit usaha klien, dan membuat sistem pengawasan audit yang sesuai dengan standar audit. Dengan demikian dari hasil kuesioner yang didapatkan, menunjukkan bahwa auditor belum menerapkan penilaian risiko dengan baik, padahal hal tersebut memiliki dampak yang baik dalam meningkatkan kualitas opini auditor. Sehingga dapat disimpulkan bahwa implementasi dari risiko audit masih memiliki banyak keterbatasan dan perlu dilakukan perbaikan dan peningkatan oleh akuntan publik.

Keterbatasan

Penelitian ini telah diusahakan dan dilaksanakan sesuai dengan prosedur ilmiah, namun demikian masih memiliki keterbatasan sebagai berikut:

1. Adanya keterbatasan penelitian dengan menggunakan kuesioner yaitu terkadang jawaban yang diberikan oleh sampel tidak menunjukkan keadaan yang sebenarnya.
2. Jumlah responden dalam penelitian ini tergolong masih kecil, yaitu 82 orang. Walaupun sudah melebihi batas minimal untuk pengujian penelitian menggunakan SmartPLS versi 3 yaitu minimal 30 sampel, tetapi masih terdapat kemungkinan terjadinya salah interpretasi dalam lingkungan sampel yang lebih besar.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifiyanto, Y. 2009. Pengaruh Risiko Audit Dan Independensi Auditor Terhadap Opini Audit. Skripsi Jakarta.
- Bharata, dan Wiratmaja. (2017). Pertimbangan Materialitas Sebagai Variabel Pemoderasi Pengaruh Etika Profesi Dan Kompetensi Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana,20(2).
- Emrinaldi, dan Wahyudi. (2014). Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Auditor dan Situasi Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Melalui Pertimbangan Materialitas dan Skeptisme Profesional Auditor. Jurnal ilmiah STIE MDP,3(2).
- Endri, dan Harto. (2017). Pengaruh Hasil Pemeriksaan BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintahan Daerah, Diponegoro Journal Of Accounting,6(1).
- Feriyanto, Susilawati dan Dadang. 2017. Pengaruh Profesionalisme Auditor Dan Pertimbangan Tingkat Materialitas Terhadap Ketepatan Pemberian Opini, STAR – Study & Accounting Research, 14(1).
- Firdayanti, dan Suwandi. (2016). Pengaruh Pengalaman, Risiko Audit, Dan Tekanan Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit dengan Skeptisme Profesional Auditor Sebagai Variabel Moderating Pada Kantor Akuntan Publik. Akuntansi Peradaban,1(1).
- Ghozali, I. 2015. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Hayes, Gorternaker, dan Wallage.(2017). *Prinsip-prinsip pengauditan: International Standards on Audit*.Jakarta : Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2016. *PSA No. 700 Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan*, Salemba Empat, Jakarta.
- McDaniel, Carl dan Gates. (2013). *Riset Pemasaran Kontemporer (Sumiyarto dan Rambat Lupiyoadi, Penerjemah)*. Salemba Empat, Jakarta.
- Rukimin, R. 2008. Analisis Pengaruh Penerapan Electronic Data Processing Audit dan Resiko Audit terhadap Kinerja Audit. Skripsi, UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta.
- Soedarso, P. (2018).Pengaruh Profesionalisme, Materialitas, Dan Risiko Audit Terhadap Pengendalian Intern Serta Implikasinya Terhadap Opini Audit. *Akademika* , 16(1).
- Standar Profesional Akuntan Publik – SA Seksi 320. (2016). *Pengidentifikasian Dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman Atas Entitas Dan Lingkungannya*. Jakarta. : Salemba Empat.
- Sugiyono.(2014). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta, T. M. (2013). *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta : Salemba Empat.
- Virgasari, A. 2009. Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah(PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah. Skripsi. Universitas Brawijaya Malang.
- Wahyudi, Nur, dan Saidi. (2017). Hubungan Etika Profesi, Keahlian, Pengalaman, Dan Situasi Audit Dengan Ketepatan Pemberian Opini Dalam Audit Laporan Keuangan Melalui Pertimbangan Materialitas Dan Skeptisisme Profesional Auditor.
- Winadi, dan Mertha. Pengaruh Independensi, Skeptisisme Dan Gender Pada Pertimbangan Materialitas Dan Implikasinya Pada Ketepatan Pemberian Opini Auditor.*E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*,19(1).