



---

**FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PERTIMBANGAN OPINI AUDITOR ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA**

Silky Raditya Siregar ✉

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

---

**Info Artikel**

*Sejarah Artikel:*  
Diterima September 2012  
Disetujui Oktober 2012  
Dipublikasikan November 2012

*Keywords:*  
audit judgement  
audit scope  
Consideration of audit opinion  
independence  
skills of audit

**Abstrak**

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi opini auditor dalam menyatakan pendapat. Populasi penelitian ini adalah auditor BPK pada Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Teknik pengambilan sampel yaitu *dengan convenience* sampling dengan jumlah sampel penelitian sebesar 30 auditor. Penelitian ini menggunakan alat analisis data regresi berganda (*multiple regression*) dengan bantuan software komputer untuk statistik SPSS versi 19.00. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan audit judgement secara simultan mempengaruhi pertimbangan opini audit. Secara parsial independensi berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, keahlian audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, lingkup audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit, dan audit judgement berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.

**Abstract**

The research was conducted to determine the factors that affect the auditor's opinion in declare their opinion. The research population was BPK auditors in Province of Daerah Istimewa Yogyakarta. The sampling technique is by convenience sampling with a sample study of 30 auditors. This study uses data analysis tools of multiple regression with the help of computer software for statistical SPSS version 19.00. The results showed that the independence, skills audit, the audit scope and audit judgement simultaneously affect the consideration of audit opinion. . In partial consideration of the independence of the effect on audit opinion, skills of audit influence the consideration of audit opinion, audit scope considerations affect the audit opinion and audit judgement affects the audit opinion judgement.

© 2012 Universitas Negeri Semarang

## Pendahuluan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan bentuk pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada unit organisasi pemerintah dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui laporan keuangan pemerintah secara periodik. Supaya informasi yang disajikan berguna dan bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan, maka informasi yang disajikan dalam pelaporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif sehingga dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Untuk memenuhi karakteristik kualitatif maka informasi dalam laporan keuangan harus disajikan secara wajar berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Oleh karena itu perlu dilakukan pemeriksaan atas laporan keuangan yang dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Auditor independen dibutuhkan untuk menilai kualitas laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Auditor independen yang menilai kualitas LKPD didalam sistem pemerintahan di Indonesia adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Berdasarkan UU Nomor 15 tahun 2006 pasal 2 tentang BPK menjelaskan bahwa BPK merupakan satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pada Tabel 1.1 menunjukkan opini laporan keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia pada tahun 2006-2010.

Berdasarkan tabel berikut dapat dilihat bahwa sebagian besar laporan keuangan pemerintah daerah untuk tahun anggaran 2006-2010 memperoleh opini wajar dengan pengecualian. Sedangkan untuk opini wajar tanpa pengecualian jumlahnya masih sangat sedikit. Berdasarkan

fenomena tersebut terlihat bahwa sebagian besar laporan keuangan pemerintah daerah memperoleh opini wajar dengan pengecualian. Menurut penjelasan UU no.15 tahun 2004 terdapat jenis opini yang diberikan oleh BPK adalah opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), opini tidak wajar (*adversed opini*), tidak menyatakan opini (*disclaimer*).

Ikatan Akuntan Indonesia (2001: 504.01) menyatakan bahwa : "Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab auditor bersangkutan".

Tabel 2 menunjukkan bahwa opini audit Laporan Keuangan Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2006-2010 adalah wajar dengan pengecualian LKPD perlu ditingkatkan kualitas informasinya agar dapat dipercaya dan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik, maka perlu adanya audit terhadap LKPD tersebut. BPK melakukan audit terhadap LKPD dengan harapan meningkatkan kualitas informasi yang disajikan. Sebagai bentuk pertanggungjawaban terhadap publik pemerintah daerah mengharapkan opini yang optimal dalam audit yang dilakukan oleh BPK, yaitu wajar tanpa pengecualian. Opini wajar tanpa pengecualian hanya diperoleh pada Kota Yogyakarta pada tahun 2009 dan 2010, sedangkan untuk daerah lainnya yang terdapat pada Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta belum memperoleh hasil optimal. Peneliti menjadikan BPK sebagai objek penelitian karena

**Tabel 1** Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia 2006-2010

Opini	2006		2007		2008		2009		2010	
	Jml	%	Jml	%	Jml	%	Jml	%	Jml	%
WTP	3	0.65%	4	0.85%	13	2.68%	15	3.01%	14	2.80%
WDP	326	70.41%	283	60.34%	323	66.60%	330	66.13%	332	66.53%
TW	28	6.05%	59	12.58%	31	6.39%	48	9.62%	47	9.41%
TMP	106	22.89%	123	26.23%	118	16.04%	106	21.24%	106	21.24%
Jumlah	463	100%	469	100%	485	100%	499	100.00%	499	100%

Sumber : Badan Pemeriksa Keuangan: *Opini Laporan Keuangan Daerah di Indonesia* www.bpk.co.id (25 November 2011)

**Tabel 2 Opini Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta 2006-2010**

Daerah	2006	2007	2008	2009	2010
Prov. D.I. Yogyakarta	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kab. Bantul	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kab. Gunung Kidul	TW	TW	WDP	WDP	WDP
Kab. Kulon Progo	TMP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kab. Sleman	WDP	WDP	WDP	WDP	WDP
Kota Yogyakarta	WDP	WDP	WDP	WTP	WTP

Sumber : Badan Pemeriksa Keuangan: *Opini Laporan Keuangan Daerah di Indonesia*  
www.bpk.co.id (25 November 2011)

laporan keuangan Pemerintah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta mendapatkan wajar dengan pengecualian, selain opini atas laporan keuangan pemerintah daerah tiap tahun mengalami peningkatan. Hal ini ditunjukkan keberhasilan Kota Yogyakarta meraih opini wajar tanpa pengecualian dua tahun berturut-turut.

Penelitian yang berkaitan dengan independen, keahlian audit dan lingkup audit memang sudah pernah dilakukan. Namun tidak untuk *audit judgement*. Belum ada penelitian yang mengangkat variabel *audit judgement* sebagai variabel independen. Peneliti belum melihat adanya penelitian yang membahas *audit judgement* sebagai variabel yang mempengaruhi pertimbangan opini audit.

Mayangsari (2003) dalam penelitiannya menunjukkan keterkaitan kompetensi dan independensi terhadap pertimbangan opini audit. Suhartini (2009) dalam penelitiannya menunjukkan lingkup audit dan independensi memiliki pengaruh terhadap pertimbangan opini audit. Peneliti bermaksud menambahkan *audit judgement* sebagai variabel yang mempengaruhi pertimbangan opini audit.

*Audit judgement* dalam penelitian ini diambil dengan pertimbangan auditor atas tingkat materialitas pada saat mengaudit akan mempengaruhi opini audit yang dihasilkan. Semakin besar tingkat materialitas semakin auditor cenderung memberikan opini tidak menyatakan pendapat atau *disclaimer*.

Mulyadi (2002:26) mendefinisikan independensi sebagai “keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain” dan akuntan publik yang independen haruslah akuntan publik yang tidak terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan. Menurut Messier *et al* (2005), independensi merupakan suatu istilah yang sering digunakan oleh profesi auditor. Inde-

pendensi menghindarkan hubungan yang mungkin mengganggu obyektivitas auditor. BPKP (1998) mengartikan obyektivitas sebagai bebasnya seseorang dari pengaruh pandangan subyektif pihak-pihak lain yang berkepentingan sehingga dapat mengemukakan pendapat apa adanya.

Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit (SPAP 2001, 210.1). Menurut Tan dan Libby dalam Mayangsari (2003), keahlian audit dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan, yaitu : keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi dan auditing secara umum. Sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seseorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman.

Pemerintah telah mengatur pemakaian gelar akuntan dalam UU no. 34 tahun 1954 untuk melindungi masyarakat dari adanya praktik-praktik akuntan publik yang tidak semestinya. Ada tiga hal yang perlu dicatat dari UU no. 34 Tahun 1954 ini. Pertama, akuntan harus sarjana lulusan Fakultas Ekonomi Perguruan Tinggi Negeri atau mempunyai ijazah yang disamakan. Pertimbangan persamaan ini berada di tangan Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan. Kedua, akuntan tersebut harus terdaftar dalam register Negara yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan dan memperoleh izin menggunakan gelar akuntan dari departemen tersebut. Yang terakhir, menjalankan pekerjaan auditor dengan memakai nama kantor akuntan, biro akuntan, atau nama lain yang memuat nama akuntan atau akuntansi hanya diizinkan

jika pemimpin kantor atau biro tersebut dipegang oleh seorang atau beberapa orang akuntan.

Lingkup audit atau lingkup pemeriksaan merupakan batasan bagi tim pemeriksa untuk dapat menerapkan prosedur pemeriksaan, baik yang ditentukan berdasarkan sasaran (program atau proyek), lokasi (pusat, wilayah, cabang, atau perwakilan) maupun waktu (tahun anggaran, tahun buku, semester, atau triwulan) (BPK RI, 2010). SPKN (BPK RI, 2007) lingkup pemeriksaan adalah batas pemeriksaan dan harus terkait langsung dengan tujuan pemeriksaan. Pembatasan terhadap lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau ketidakcukupan catatan akuntansi mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat.

Arens dan Loebbecke (1996:40) berpendapat bahwa jika auditor tidak berhasil mengumpulkan bahan bukti yang mencukupi untuk mengumpulkan apakah laporan keuangan yang diperiksanya disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, berarti bahwa lingkup auditnya dibatasi. Ada dua penyebab utama pembatasan lingkup audit: pembatasan yang disebabkan oleh kendala klien dan kendala yang disebabkan dari luar kekuasaan auditor maupun klien. Contoh pembatasan yang disebabkan oleh klien adalah manajemen enggan mengizinkan auditor mengkonfirmasi piutang yang material. Contoh pembatasan yang disebabkan dari luar kekuasaan auditor maupun klien adalah belum disepakatinya perjanjian kerja sampai tutup buku.

*Audit judgement* adalah kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lain. Proses audit atas laporan keuangan dilaksanakan oleh auditor melalui empat tahap utama yaitu: perencanaan, pemahaman, pengujian struktur pengendalian intern serta penerbitan laporan audit (Mulyadi, 2002). Arifuddin (2002) dalam penelitian Irwanti (2011) Dalam membuat laporan audit seorang auditor harus mempertimbangkan beberapa permasalahan yaitu materialitas, resiko, dan judgement. Materialitas berhubungan dengan *judgement*, ketika dikaitkan dengan evaluasi resiko, pertimbangan inilah yang akan mempengaruhi cara-cara pencapaian tujuan audit, ruang lingkup dan arah pekerjaan terperinci serta disposisi kesalahan dan kelalaian (Taylor, 2000 dalam Irwanti, 2011). Sedangkan resiko menunjukkan tingkat resiko kegagalan auditor untuk mengubah

pendapat atas laporan keuangan yang sebenarnya berisi salah saji material (Arifuddin, 2002). Hubungan judgement didasari oleh dua konsep yaitu konsep materialitas dan resiko dan dikaitkan dengan laporan keuangan *judgement* yang ditentukan dengan mempertimbangkan kedua konsep tersebut akan berpengaruh pada opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan.

Arens dan Loebbecke (1994) mendefinisikan materialitas adalah suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material jika pengetahuan atas salah saji tersebut dapat mempengaruhi keputusan pemakai laporan keuangan. Materialitas adalah faktor penting dalam mempertimbangkan jenis laporan yang tepat untuk diterbitkan pada keadaan tertentu. Sebagai contoh adalah salah saji yang tidak material dalam laporan keuangan suatu entitas dan pengaruhnya terhadap periode selanjutnya diperkirakan tidak terlalu berarti, maka dapatlah dikeluarkan suatu laporan wajar tanpa pengecualian.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: Apakah independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan *audit judgement* secara simultan berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit? Apakah independensi berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit? Apakah keahlian audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit? Apakah lingkup audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit? Apakah *audit judgement* berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit?

Hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan akuntansi keperilakuan (*behaviour accounting*) dalam bidang auditing dan Memberikan kontribusi untuk para auditor pemerintah agar menjadi lebih baik lagi dalam mengambil pertimbangan opini audit terhadap laporan keuangan pemerintah daerah.

## Metode

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang berjumlah 32 auditor yang bekerja pada Kantor Badan Pengawasan Keuangan (BPK) Perwakilan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah metode *Convenience sampling*. Alasan menggunakan metode ini adalah karena keterbatasan jumlah auditor yang dapat ditemui untuk dijadikan responden di BPK Perwakilan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Dari pengumpulan data yang dilakukan dihasilkan sampel sebanyak 30 responden. Alasan sampel didapat dari Kantor BPK Perwakilan Provinsi

Daerah Istimewa Yogyakarta sebab Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta tidak mendapatkan opini yang maksimal, Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta hanya mendapatkan opini wajar dengan pengecualian. Peneliti ingin mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor dalam memberikan opini. Data dikumpulkan melalui metode angket, yaitu menyebarkan daftar pertanyaan (kuesioner) yang akan diisi atau dijawab oleh responden auditor pada kantor BPK Perwakilan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Kuesioner diberikan secara langsung kepada responden. Responden diminta untuk mengisi daftar pertanyaan tersebut, kemudian memintanya untuk mengembalikannya melalui peneliti yang secara langsung akan mengambil angket yang telah diisi tersebut pada BPK Daerah Istimewa Yogyakarta. Angket yang telah diisi oleh responden kemudian diseleksi terlebih dahulu agar angket yang tidak lengkap pengisiannya tidak diikutsertakan dalam analisis.

Variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel dependen dan variabel independen. Variabel – variabel tersebut dijelaskan secara lebih rinci sebagai berikut:

**Variabel Dependen**

Opini audit adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Media yang digunakan adalah dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari penelitian dari Tapi Anda Sari Lubis (2004). Dalam penelitiannya, opini audit diukur dengan kesesuaian dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum Indonesia (PABU), pengendalian intern, pembatasan audit, konsistensi. Penelitian ini akan menggunakan skala Likert 1-5 dengan rincian sebagai berikut (1) sangat tidak setuju (2) tidak setuju (3) netral (4) tidak setuju (5) sangat setuju.

**Variabel Independen**

Dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari penelitian Wiramurti (2010), menyatakan bahwa independensi harus meliputi independen dalam fakta (*independence in fact*) dan independen dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam fakta meliputi kejujuran dalam melaksanakan audit. Sedangkan independensi dalam penampilan meliputi pemberian jasa lain, selain jasa audit, hubungan auditor dengan klien diluar hubungan audit, fasilitas auditor. Penelitian ini akan menggunakan skala Likert 1-5 dengan rincian sebagai berikut (1) sangat tidak setuju (2) tidak setuju (3) netral (4) tidak setuju (5) sangat setuju.

**Keahlian Audit**

Dengan menggunakan kuesioner yang dikem-

bangkan dari penelitian Wiramurti (2010), mengatakan bahwa keahlian audit diukur dengan tiga faktor, yaitu pendidikan formal dalam bidang akuntansi, di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor, pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing, pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional. Penelitian ini akan menggunakan skala Likert 1-5 dengan rincian sebagai berikut (1) sangat tidak setuju (2) tidak setuju (3) netral (4) tidak setuju (5) sangat setuju.

**Lingkup Audit**

Pembatasan lingkup audit diindikasikan oleh dua indikator yaitu pembatasan yang dilakukan oleh klien, pembatasan yang disebabkan keadaan diluar kekuasaan klien maupun auditor. Alat ukur yang digunakan adalah dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari penelitian Adhitya (2006). Penelitian ini akan menggunakan skala Likert 1-5 dengan rincian sebagai berikut (1) sangat tidak setuju (2) tidak setuju (3) netral (4) tidak setuju (5) sangat setuju.

**Audit Judgement**

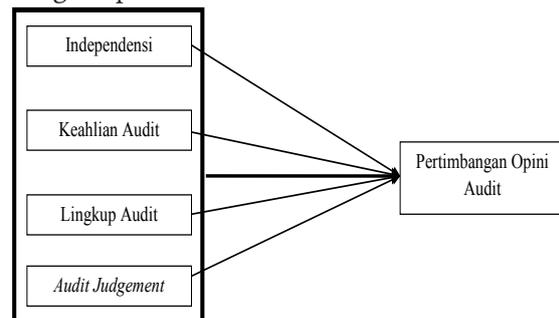
*Audit judgement* adalah kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lain. Alat ukur yang digunakan adalah dengan menggunakan kuesioner yang dikembangkan dari penelitian Jamilah (2007). Konstruk nilai yang digunakan adalah Skala Likert dengan rentang poin satu sampai dengan lima, yaitu (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) netral, (4) setuju, dan (5) sangat setuju.

Untuk mengetahui gambaran dari masing-masing variabel dapat dijabarkan pada kerangka pemikiran berikut: Gambar 1 Kerangka Pemikiran Teoritis

**Hipotesis:**

H1: Independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan judgement audit secara simultan berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.

H2: Independensi berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.



- H3: Keahlian audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.
- H4: Lingkup audit berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit.
- H5: Audit Judgement berpengaruh terhadap pertimbangan opini audit

**Hasil dan Pembahasan**

Hasil analisis statistik deskriptif per variabel pada Tabel 3 untuk variabel independensi rata-rata jawaban responden sebesar 26,47 termasuk dalam kategori cukup independen, untuk variabel keahlian audit rata-rata jawaban responden sebesar 42,57 termasuk dalam kategori ahli, untuk variabel lingkup audit rata-rata jawaban responden sebesar 19,17 termasuk dalam kategori bebas, untuk variabel audit judgement rata-rata jawaban responden sebesar 19,40 termasuk dalam kategori obyektif dan untuk variabel opini audit rata-rata jawaban responden sebesar 69,90 termasuk dalam kategori sangat baik.

**Analisi Regresi Berganda**

Dari Tabel 4 diperoleh persamaan regresi, maka dapat ditulis persamaan regresi sebagai berikut:

$$\hat{Y} = 34,327 - 0,774 \text{ INDPSI} + 0,771 \text{ KA} - 0,224 \text{ LA} + 1,419 \text{ AJ} + e$$

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa :  
 1. Hasil uji-t untuk H1 diperoleh angka t-hitung

sebesar 2,470 dengan signifikansi sebesar 0,021. Nilai signifikan untuk variabel independensi menunjukkan nilai dibawah tingkat signifikan sebesar 0,05 dan nilai t-hitung sebesar 2,470 > t-Tabel sebesar 2,042 yang artinya bahwa H1 diterima atau adanya pengaruh independensi terhadap pertimbangan pemberian opini audit. Dan besarnya pengaruh independensi secara parsial adalah sebesar -0,443 (negatif). Artinya apabila variabel independensi naik 1 skor, maka pertimbangan pemberian opini audit akan turun sebesar = -0,443, dengan asumsi variabel yang lain dianggap constant.

2. Hasil uji-t untuk H2 diperoleh angka t-hitung sebesar 1,945 dengan signifikansi sebesar 0,063. Nilai signifikan untuk variabel keahlian audit menunjukkan nilai diatas tingkat signifikan sebesar 0,05 dan nilai t-hitung sebesar 1,945 < t-Tabel sebesar 2,042 yang artinya bahwa H2 ditolak atau tidak adanya pengaruh keahlian audit terhadap pertimbangan pemberian opini. Dan besarnya pengaruh secara parsial adalah sebesar 0,362 (positif). Artinya apabila variabel independensi naik 1 skor, maka pertimbangan pemberian opini audit akan naik sebesar = 0,362 dengan asumsi variabel yang lain dianggap constant.

3. Hasil uji-t untuk H3 diperoleh angka t-hitung sebesar 0,552 dengan signifikansi sebesar 0,606. Nilai signifikan untuk variabel lingkup audit me-

**Tabel 3** Deskriptif per Variabel

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error
INDPSI	30	19.00	33.00	26.4667	.70586
KA	30	34.00	50.00	42.5667	.61529
LA	30	14.00	24.00	19.1667	.55932
AJ	30	15.00	23.00	19.4000	.40853
OP	30	45.00	75.00	69.9000	1.31687

Sumber: Data primer yang diolah, 2012

**Tabel 4** Hasil Uji t Coefficientsa

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations		
	B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part
(Constant)	34.327	15.749		2.180	.039			
INDPSI	-.774	.313	-.415	-2.470	.021	-.213	-.213	-.388
KA	.771	.396	.360	1.945	.063	.356	.362	.306
LA	-.224	.429	-.095	-.522	.606	.205	-.104	-.082
AJ	1.419	.560	.440	2.535	.018	.421	.452	.398

Sumber: Data yang diolah, 2012

nunjukkan nilai diatas tingkat signifikan sebesar 0,05 dan nilai t-hitung sebesar 0,552 < t-Tabel sebesar 2,042 yang artinya bahwa H3 ditolak atau tidak adanya pengaruh lingkup audit terhadap pertimbangan pemberian opini. Dan besarnya pengaruh lingkup audit secara parsial adalah sebesar -0,104 (negatif). Artinya apabila variabel lingkup audit naik 1 skor, maka pertimbangan pemberian opini audit akan turun sebesar = -0,104, dengan asumsi variabel yang lain dianggap constant.

4. Hasil uji-t untuk H4 diperoleh angka t-hitung sebesar 2,535 dengan signifikansi sebesar 0,018. Nilai signifikan untuk variabel audit judgement menunjukkan nilai dibawah tingkat signifikan sebesar 0,05 dan nilai t-hitung sebesar 2,535 > t-Tabel sebesar 2,042 yang artinya bahwa H1 diterima atau adanya pengaruh audit judgement terhadap pertimbangan pemberian opini. Dan besarnya pengaruh independensi secara parsial adalah sebesar 0,452 (positif). Artinya apabila variabel independensi naik 1 skor, maka pertimbangan pemberian opini audit akan naik sebesar = 0,452, dengan asumsi variabel yang lain constant.

**Tabel 5** Hasil Uji F

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	577.161	4	144.290	3.872	.014 <sup>a</sup>
Residual	931.539	25	37.262		
Total	1508.700	29			

a. Predictors: (Constant), AJ, INDPSI, LA, KA

b. Dependent Variable: OP

Sumber: Data yang diolah, 2012

Hasil Uji-F pada Tabel 5 untuk menguji pengaruh independensi, keahlian audit, lingkup audit dan audit judgement F-hitung sebesar 3,872 dengan nilai signifikansi 0,014. Tingkat signifikansi Tabel 5 kurang dari 0,05 dan F-hitung sebesar 3,872 > F-Tabel sebesar 2,16 maka dapat disimpulkan bahwa independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan audit judgement berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit.

Hasil Analisis regresi berganda didapatkan koefisien korelasi berganda Adjusted R Square (Adj R2) 0,284 atau 28,4%. Hal ini berarti 28,4% variabel pertimbangan pemberian opini dapat dijelaskan oleh keempat variabel independen yaitu independensi, keahlian audit, lingkup audit, audit judgement. Sedangkan sisanya (100% - 28,4% = 71,6%) dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model.

**Penutup**

Berdasarkan hasil penelitian yang dilaku-

**Tabel 6** Hasil Koefisien Determinasi Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.619a	.383	.284	6.10423

a. Predictors: (Constant), AJ, INDPSI, LA, KA

b. Dependent Variable: OP

Sumber: Data yang diolah, 2012

kan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan pemberian opini audit atas laporan keuangan pemerintah daerah, maka dapat disimpulkan bahwa Independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan audit judgement secara bersama-sama berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit, independensi berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit, keahlian audit tidak berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit, lingkup audit tidak berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit, audit judgement berpengaruh terhadap pertimbangan pemberian opini audit.

Saran untuk penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan responden yang lebih bervariasi untuk posisi dalam BPK sehingga dapat diketahui seberapa besar pengaruh variabel keahlian audit terhadap pertimbangan opini auditor. Bagi pemerintah daerah sebaiknya tidak membatasi lingkup audit yang dilakukan oleh auditor dari BPK sehingga auditor mempunyai keleluasaan dalam melakukan audit

Penelitian ini menggunakan variabel independensi, keahlian audit, lingkup audit, dan audit judgement. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan variabel-variabel lainnya dan menjadikan auditee sebagai obyek penelitian sehingga dapat menghasilkan penelitian yang lebih bervariasi dan responden untuk penelitian selanjutnya dengan auditor yang lebih bervariasi.

**DAFTAR PUSTAKA**

Adhitya, Chandra. 2009. Faktor - Faktor Yang Mendorong Akuntan Publik Memberikan Pendapat Selain Wajar Tanpa Pengecualian. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama. Surabaya

Agoes, Sukrisno. 2007. Auditing (Pemeriksaan Akuntansi).Edisi Keempat. Jilid I. Jakarta: Lembaga Penerbit FE UI

Arens, Alvin A.and James K. Loebbecke. 1996. Auditing: An Integrated Approach, Seventh Edition. Prentice Hall: New Jersey.

Badan Pemeriksa Keuangan. 2007. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI No 1, Tahun 2007 tentang SPKN. www.bpk.go.id/spkn/spkn.pdf. (18 Desember 2011)

- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment, Simposium Nasional Akuntansi X Padang, Makasar
- Kurniawati, Devy. 2009. Pengaruh Keahlian Audit, Independensi, Dan Kompetensi Auditor Terhadap Pendapat Audit Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Surabaya. Skripsi. Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Jawa Timur.
- Messier, et. Al. 2005. *Jasa Audit dan Assurance : Suatu Pendekatan Sistematis*. Edisi 4. Salemba Empat: Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku Satu. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.
- Mayangsari, Sekar. 2003. "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi Eksperimen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. 6 (1:1-23). Yogyakarta.
- Salfudin. 2004. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern. Tesis. Magister Akuntansi Universitas Diponegoro. Semarang
- Sari, Vita Fitria, Eddy R. Rasyid dan Firdaus. 2010. Studi Eksploratif Terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Kabupaten/Kota Yang Memperoleh Opini Wajar Dengan Pengecualian Menggunakan Content Analysis. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Singh, Narwinder. 2008. Pengaruh Rasio Likuiditas, Profitabilitas Dan Solvabilitas Bank Terhadap Opini Audit Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatra Utara. Medan
- uartana, I Wayan. 2010. *Akuntansi Keprilakuan: Teori dan Implementasi*. Yogyakarta : ANDI
- Suhartini, dan D. Ariyanto. 2009. Pengaruh Pemeriksaan Interim, Lingkup Audit, Dan Independensi Terhadap Pertimbangan Opini Auditor. [www.ejournal.unud.ac.id](http://www.ejournal.unud.ac.id). (30 November 2011)
- Sudjana. 2005. *Metode Statistik*. Bandung: Tarsito
- Susetyo, Budi. 2009. Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan Auditor Dengan Kredibilitas Klien Sebagai Variabel Moderating. Tesis. Magister Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Tapi Anda Sari Iubis. 2004. Persepsi Auditor Dan User Tentang Independensi Akuntan Sebagai Perilaku Profesional Dan Pengaruhnya Terhadap Opini Audit. Tesis. Magister Akuntansi Universitas Sumatra Utara. Medan
- UU nomor 4 Tahun 2010 pasal 1 Tentang Jabatan Fungsional Pemeriksa Pada Badan Pemeriksa Keuangan.
- UU nomor 15 Tahun 2006 pasal 2 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan.
- UU nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- UU nomor 34 Tahun 1954 Tentang Pemakaian Gelar Akuntan.
- Wiramurti, Aditya. 2010. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kelangsungan Usaha Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Yogyakarta. Skripsi. Fakultas Ilmu Sosial Dan Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2010. Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia 2006-2010. [www.bpk.co.id](http://www.bpk.co.id). (25 November 2011)
- Boynton, W.C., R.N. Johnson, dan W. G. Kell. 2002. *Modern Auditing*. Jilid 1. Edisi Ketujuh. Jakarta: Erlangga.
- Dewi, Christina Chandra. 2010. Pengaruh Keahlian Audit Dan Independensi Auditor Terhadap Pendapat Audit Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Surabaya. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional "Veteran". Surabaya
- Effendy, Muh Taufiq. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah. Tesis. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang
- Guy, Alderman, dan Winter. 2003. *Auditing*. Edisi Kelima, Jakarta : Erlangga
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Edisi 3. Semarang: BP Undip
- Hamidi. 2007. *Metode Penelitian dan Teori Komunikasi*. Malang: UPT. Penerbitan Universitas Muhammadiyah
- Handayani, Yenny Dwi. 2007. Kontrak Kompensasi antara Klien-Pegawai dan Pertimbangan Auditor dalam Perencanaan Audit. Tesis. Program Pascasarjana Universitas Diponegoro. Semarang
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat : Jakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat: Jakarta
- Irwanti, Ajeng Nurdiani. 2011. Pengaruh Gender Dan Tekanan Ketaatan Terhadap Audit Judgment, Kompleksitas Tugas Sebagai Variabel Moderating. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang