

**PENGARUH INDEPENDENSI, KEAHLIAN AUDIT DAN PENGALAMAN
AUDIT TERHADAP KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AUDITOR
(STUDI EMPIRIS PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) DI SURABAYA)**

Fauziyah

Zieya9603@yahoo.com

Anang Subardjo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research aimed to test the influence of independence, audit skills and audit experiences to the auditor's accuracy in presenting opinion. The independent variables of this research compiled independency, audit skills, and audit experience. While the dependent variable was the accuracy on auditing opinion. Therefore, this research used quantitative approach by using hypothesis test. The research population were auditors who work at Public Accounting Firm (KAP) in Surabaya listed in Directory Institution of Indonesian Public Accountant (IAPI) in 2017. The investigated respondents were 52 auditors from 12 Public Accountant Firms (KAP) in Surabaya. They were taken using convenience sampling technique. Moreover, the analysis data technique applied multiple linear regression analysis by using SPSS version 24. Based on the research results, independency and audit skills had positive influence and significant to auditor's opinion accuracy; however, audit experience had negative influence and significant to the auditor's accuracy of auditing opinion.

Keywords: Independency, audit skills, audit experience, accuracy of auditing opinion.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh independensi, keahlian audit dan pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Variabel independen dalam penelitian ini adalah independensi, keahlian audit dan pengalaman audit, sedangkan variabel dependennya adalah ketepatan pemberian opini auditor. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan melakukan pengujian hipotesis. Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya yang terdaftar pada Direktori Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2017. Jumlah auditor yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah sebanyak 52 auditor dari 12 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya dengan menggunakan teknik *convenience sampling*, sedangkan teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan menggunakan alat bantu SPSS versi 24. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi dan keahlian audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor, sedangkan pengalaman audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Kata Kunci: Independensi, Keahlian Audit, Pengalaman Audit, Ketepatan Pemberian Opini Auditor.

PENDAHULUAN

Opini yang diberikan oleh auditor atas laporan keuangan suatu perusahaan menjadi hal yang sangat penting bagi klien maupun pengguna laporan keuangan, karena semakin bagus opini yang didapatkan, maka semakin tinggi tingkat kepercayaan pengguna laporan keuangan terhadap pihak manajemen. Oleh karena itu tujuan auditor adalah memberikan *assurance* yang memadai (*Reasonable Assurance*) bahwa laporan keuangan terbebas dari salah saji material yang disebabkan oleh kesalahan (*error*) atau manipulasi (*fraud*) (Tuanakotta, 2013).

Seorang akuntan publik dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan tidak semata-mata bekerja untuk kepentingan kliennya saja, melainkan juga untuk pihak lain yang

berkepentingan terhadap laporan keuangan auditan tersebut. Oleh karena itu, auditor dituntut untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari klien dan para pengguna laporan keuangan lainnya dengan cara mempertahankan independensinya (Kautsarrahmelia, 2013).

Tetapi, Saat ini tidak sedikit para pengguna laporan keuangan yang meragukan eksistensi auditor dalam menemukan kesalahan atau kecurangan yang ada pada laporan keuangan perusahaan, karena dalam kejadian-kejadian sebelumnya tidak sedikit mereka mendengar adanya kasus gagalnya auditor dalam menemukan adanya *fraud* pada laporan keuangan, entah karena memang auditor tidak tahu jika laporan keuangan tersebut tidak sesuai dengan keadaan perusahaan yang sebenarnya, hal tersebut berarti menyangkut keahlian profesional yang dimiliki oleh seorang auditor, kurangnya keahlian atau pengalaman bisa menyebabkan auditor luput dalam mendeteksi adanya kecurangan, atau memang pihak auditor tutup mata atas kesalahan yang ada dalam laporan keuangan klien yang berarti mereka sengaja menjalin kerjasama dengan pihak manajemen untuk melakukan kecurangan.

Kasus yang melibatkan akuntan publik yang belum lama terjadi yakni kasus dari kantor akuntan publik mitra Ernst & Young's (EY) di Indonesia, yakni KAP Purwantono, Suherman dan Surja. Pada tahun 2011 mereka merilis sebuah laporan audit atas sebuah perusahaan telekomunikasi Indonesia yaitu PT Indosat Tbk (ISAT) dengan memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) berdasarkan bukti yang tidak cukup. Mereka telah gagal menyajikan bukti yang mendukung perhitungan atas sewa 4.000 menara seluler yang terdapat dalam laporan keuangan Indosat. Mereka malah memberikan label Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap laporan keuangan tersebut, padahal perhitungan dan analisisnya belum selesai (Winarto, 2017).

Pada Standar Auditing Seksi 326 telah jelas disebutkan bahwa bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011).

Atas ketergesa-gesaan mereka dalam menyatakan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) atas laporan keuangan indosat tersebut, membuktikan bahwa mereka lalai dalam tugas dasarnya untuk menyajikan bukti audit yang memadai, entah apa yang membuat mereka lalai dalam tugasnya, apakah karena adanya persekongkolan antara pihak KAP dan klien yang berarti mereka memanipulasi (*Fraud*) laporan keuangan, atau memang karena KAP tidak sengaja atau luput dalam menemukan kesalahan (*Error*) tersebut. Oleh karena itu Ketua Dewan Pengawas Perusahaan Akuntan Publik (*Public Company Accounting Oversight Board*) Amerika Serikat mengumumkan telah menghukum Kantor Akuntan Publik (KAP) Purwantono, Suherman dan Surja, berikut Partner Ernst & Young (EY) Indonesia karena terbukti berperan dalam kegagalan audit terhadap laporan keuangan PT Indosat Tbk (ISAT) di Indonesia pada tahun 2011.

Dikutip dari situs resmi PCAOB.us.org yang menyatakan bahwa anggota dari jaringan global Ernst & Young itu dihukum membayar denda US\$ 1 juta ke PCAOB. Dua mitra auditor di KAP Purwantono, Suherman dan Surja, juga terkena sanksi. Hukuman denda juga diberikan kepada Partner EY Indonesia Roy Iman Wirahardja sebesar US\$20.000 atau setara Rp 266 juta dan larangan berpraktik selama 5 tahun, serta mantan Direktur EY Asia-Pasifik James Randall Leali sebesar US\$10.000 atau setara Rp 133 juta dan larangan berpraktik selama setahun. Kasus tersebut merupakan insiden terbaru yang menimpa kantor akuntan publik, sehingga menimbulkan keprihatinan apakah kantor akuntan publik bisa menjalankan praktek usahanya di negara berkembang sesuai kode etik yang berlaku (Pratiwi, 2017).

Dari contoh kasus diatas kita dapat melihat pentingnya peran seorang auditor dalam memberikan opini yang akurat atas laporan keuangan suatu entitas dengan bekal keahlian yang cukup untuk dapat mengumpulkan dan menganalisa bukti-bukti audit. Begitupula dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh auditor, auditor yang berpengalaman akan

membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya, daripada auditor yang kurang berpengalaman Butt (1988) (dalam Mardiana, 2016). Faktor independensi juga menjadi hal yang sangat penting untuk diperhatikan oleh para akuntan publik, betapapun ahlinya seorang akuntan publik tersebut dalam melaksanakan audit atau jasa attestasi lainnya akan menjadi kurang bernilai jika akuntan publik tersebut tidak independen, akuntan publik harus dituntut bertindak independen dalam segala hal baik dari segi integritas maupun objektivitas.

Rumusan masalah dalam penelitian ini, yaitu: 1) Apakah independensi berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor? 2) Apakah keahlian audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor? 3) Apakah pengalaman audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor? Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut: 1) Untuk menganalisis pengaruh independensi terhadap ketepatan pemberian opini auditor. 2) Untuk menguji pengaruh keahlian audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor. 3) Untuk mengetahui pengaruh pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

TINJAUAN TEORITIS

Teori Atribusi

Teori ini dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*external forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan (Lubis, 2010).

Teori ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh dari keahlian audit dan pengalaman audit. Atribusi menyebabkan diri auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya dengan baik. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk merencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh agar dapat memberikan opini yang tepat dan akurat. Atribusi juga menuntut auditor memiliki banyak pengalaman agar dapat dengan mudah menemukan *fraud* dalam laporan keuangan auditan tersebut, karena pengalaman audit sebelumnya membuat ia paham atau terbiasa dalam mengungkap kecurangan-kecurangan yang mungkin saja sengaja dibuat oleh pihak klien.

Opini Audit

Opini audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit (Klien). Institut Akuntan Publik Indonesia (2011) menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan 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.

Berdasarkan Jusup (2014) Standar Auditing yang berbasis *International Standard on Audits* Seksi 700 dan 705 ada dua bentuk opini audit, yaitu opini tanpa modifikasian dan opini modifikasian. Dengan pemberian opini oleh auditor sesuai kode etik yang berlaku, tentu ini akan membawa citra positif bagi masyarakat dan dunia usaha. Perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) atau opini tanpa modifikasian secara konsisten atas laporan keuangannya akan meningkatkan keyakinan masyarakat untuk mempercayai pengelola dananya secara pasti.

Independensi

Standar Auditing Seksi 220 menyebutkan bahwa independen bagi seorang akuntan publik artinya tidak mudah dipengaruhi karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, karena sesempurna apapun keahlian teknis yang ia miliki, ia harus tetap bersikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011).

Menurut Tuanakotta (2013) prinsip-prinsip yang berkaitan dengan independensi, yaitu: 1) Auditor dan perusahaan tidak boleh tergantung dalam hal keuangan terhadap klien. 2) Auditor dan perusahaan seharusnya tidak terlibat dalam konflik kepentingan yang akan mengganggu obyektivitas mereka berkenaan dengan cara-cara yang mempengaruhi laporan keuangan. 3) Auditor dan perusahaan seharusnya tidak memiliki hubungan dengan klien yang akan mengganggu obyektivitasnya auditor. IFAC juga menyatakan bahwa independensi dapat terancam karena adanya Kepentingan diri (*Self Interest*), Review diri (*Self Review*), Advokasi (*Advocacy*), Keekerabatan (*Familiarity*) dan Intimidasi (*intimidation*) (Tuanakotta, 2013).

Untuk menjaga independensi akuntan publik dalam menjalankan tugasnya maka telah diatur bahwa pemberian jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap suatu entitas oleh seorang akuntan publik dibatasi paling lama untuk 5 (lima) tahun buku berturut-turut dan akuntan publik dapat memberikan kembali jasa audit atas informasi keuangan historis terhadap entitas setelah 2 (dua) tahun buku berturut-turut tidak memberikan jasa tersebut (Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015).

Keahlian Audit

Keahlian adalah keterampilan dari seorang ahli. Dimana ahli didefinisikan sebagai seseorang yang memiliki tingkat keterampilan tertentu atau pengetahuan yang tinggi dalam subyek tertentu yang diperoleh dari pelatihan dan pengalaman. Seorang yang ahli adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan (Sukendra *et al.*, 2015).

Standar umum pertama menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Standar umum pertama tersebut menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011).

Keahlian audit mencakup seluruh pengetahuan auditor akan dunia audit itu sendiri, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). keahlian audit adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti: ujian CPA (*Certified Public Accountant*) atau USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik), PPL (Pendidikan Profesi Berkelanjutan), pelatihan-pelatihan intern dan ekstern, serta keikutsertaan dalam seminar, simposium dan lain-lain (Kushasyandita dan Januarti, 2012).

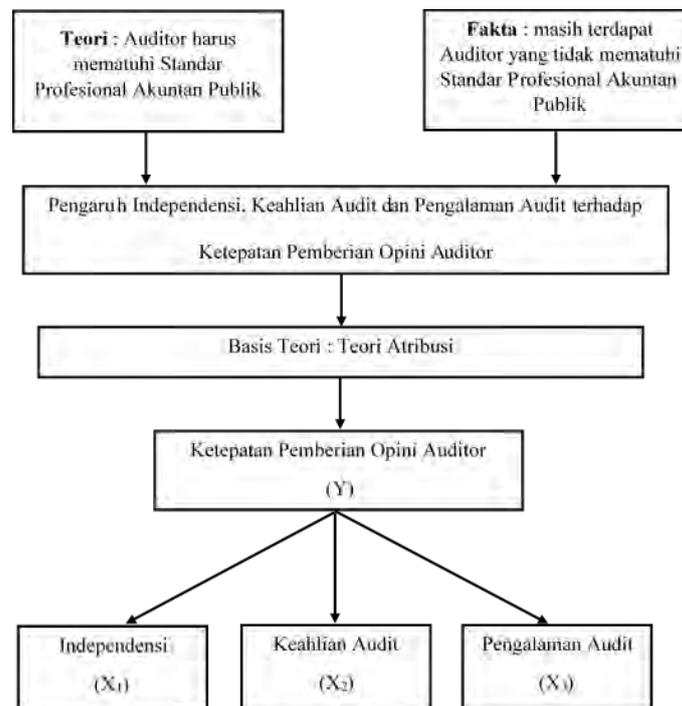
Pengalaman Audit

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku, baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktik (Zailia, 2013).

Pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Pengalaman menjadi indikator penting bagi kualifikasi profesional seorang akuntan publik, begitu pentingnya pengalaman yang harus dimiliki seorang auditor maka pemerintah mensyaratkan bahwa untuk mendapatkan izin praktik dalam profesi akuntan publik, seorang auditor harus memiliki pengalaman kerja di bidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan atau mensupervisi perikatan audit umum (Peraturan Menteri Keuangan No.17 Tahun 2008).

Rerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian latar belakang, rumusan masalah dan tinjauan teoretis diatas maka dapat digambarkan rerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 1
Rerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

Hubungan Independensi dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan Lubis (2010) Independensi auditor sangat berkaitan dengan aspek berperilaku pada akuntansi. Berdasarkan akuntansi berperilaku tentang teori penalaran moral (*moral reasoning*) dari Kohlberg terdapat 3 tahap perkembangan moral yang menyatakan bahwa individu bergerak secara berurutan dari tahap ke tahap semakin maju dari tingkat moralitas yang rendah ke tingkat yang lebih tinggi. Jadi individu pada tingkat *moral reasoning* yang lebih tinggi dapat melakukan tindakan moral yang benar atau dengan kata lain auditor yang memiliki perkembangan etika yang lebih tinggi menunjukkan sikap etis yang lebih tinggi dalam pemberian opini audit yang tepat. Yang berarti seorang auditor yang independen tidak akan mampu dipengaruhi oleh pihak manapun untuk melakukan kecurangan sehingga opini yang diberikannya akan semakin akurat dan objektif sesuai dengan fakta yang mereka temukan.

Zu'amah (2009) menyatakan bahwa dengan memiliki tingkat independensi yang tinggi, auditor dapat mengungkap kesalahan-kesalahan yang dilakukan oleh klien, sehingga mampu

memberikan opini yang tepat. Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor.

Hubungan Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan teori atribusi yang dikembangkan oleh Fritz Heider mengatakan bahwa perilaku seseorang salah satunya ditentukan oleh faktor internal yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti keahlian yang dimilikinya. Jadi, semakin ahli seorang auditor maka semakin tepat ia dalam berperilaku khususnya dalam memberikan opini audit (Lubis, 2010).

Wahyudi *et al.* (2014) dalam penelitiannya menyatakan bahwa semakin auditor memiliki keahlian yang baik, maka opini yang akan diberikan akan semakin tepat. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk merencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh. Dengan demikian, auditor akan dapat memberikan opini yang akurat. Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Keahlian Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor.

Hubungan Pengalaman Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Teori atribusi juga dapat menjelaskan mengenai hubungan pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor dimana seorang auditor dalam memberikan opini yang tepat juga dipengaruhi oleh faktor eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti pengalaman audit yang terbentuk melalui lamanya atau banyaknya tugas audit yang dilakukan oleh seorang auditor, dengan beragamnya permasalahan atau kesulitan yang dihadapi oleh seorang auditor dalam setiap auditnya membuat ia semakin berpengalaman dan mudah dalam menemukan kesalahan atau kecurangan dalam laporan keuangan yang diauditnya tersebut.

Auditor yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang tidak lazim dalam laporan keuangan tetapi juga auditor tersebut dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih dengan sedikit pengalaman (Sukendra *et al.*, 2015).

Dengan banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor maka akan membuat auditor tersebut terbiasa dengan setiap hambatan atau kesalahan-kesalahan yang pernah ia alami dari audit sebelumnya sehingga membuat ia lebih cermat dan berhati-hati dalam memberikan opini audit atas suatu laporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian asosiatif atau hubungan. Menurut Sugiyono (2012) penelitian asosiatif adalah penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih. Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan melakukan pengujian hipotesis. Populasi dalam penelitian ini meliputi seluruh staf auditor dengan menjadikan kantor akuntan publik yang ada di Kota Surabaya dan terdaftar dalam Direktori Institusi Akuntan Publik Indonesia tahun 2017 sebagai objek penelitian ini.

Teknik Pengambilan Sampel

Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan teknik *convenience sampling*, dimana peneliti memilih sampel dari elemen populasi (orang atau kejadian) yang datanya mudah diperoleh peneliti (Indriantoro dan Supomo, 2002). Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 12 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di Kota Surabaya dari 12 KAP tersebut diperoleh 52 responden yang datanya dapat diolah dan bersedia untuk dijadikan sampel penelitian, ada sebagian KAP yang tidak bersedia untuk dijadikan sampel penelitian dikarenakan banyak auditor yang sedang melakukan tugas di wilayah lain.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan dua cara yaitu diperoleh dari data primer maupun data sekunder. Data primer yang diolah adalah data yang diperoleh secara langsung dari auditor eksternal yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya melalui kuesioner yang berisi seperangkat pertanyaan tertulis. Metode kuesioner dipakai untuk mendapatkan data mengenai independensi, keahlian audit, pengalaman audit dan ketepatan pemberian opini auditor yang terdiri dari beberapa indikator untuk tiap-tiap variabel yang diukur menggunakan skala *likert* skor 1 sampai 5. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari buku, artikel, jurnal, dan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan judul penelitian.

Definisi Operasional Variabel

Variabel Independen

Independensi

Independensi berarti tidak mudah dipengaruhi, tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen (Dewi *et al.*, 2017).

Indikator yang digunakan untuk mengukur variabel independensi ini diadopsi dari Mautz dan Sharaf (2006) (dalam Kautsarrahmelia, 2013) yaitu independensi dalam program audit, independensi dalam verifikasi, independensi dalam pelaporan. Indikator tersebut tersebar dalam 5 pernyataan kuesioner yang diukur menggunakan skala *likert* skor 1 sampai 5.

Keahlian Audit

Keahlian audit adalah kemampuan auditor dalam melaksanakan pekerjaan yang diberikan serta jarang terjadinya kesalahan dalam melakukan pekerjaan yang diberikan. Dengan banyaknya pengetahuan yang didapat dari belajar baik formal maupun non formal, pelatihan yang memadai, serta banyaknya pengalaman dalam bidang audit, maka keahlian audit dapat terus meningkat (Mardiana, 2016).

Indikator yang digunakan untuk mengukur variabel keahlian audit ini bersumber dari Arens (2008) (dalam Adrian, 2013) yaitu pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang berlaku, pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, keterampilan yang memadai untuk pemeriksaan yang dilaksanakan. Indikator tersebut tersebar dalam 4 pernyataan kuesioner yang diukur menggunakan skala *likert* skor 1 sampai 5.

Pengalaman Audit

Pengalaman audit adalah proses pembelajaran yang diperoleh seorang auditor dari berbagai penugasan audit yang pernah ia lakukan sehingga dapat meningkatkan

kemampuannya untuk menemukan kekeliruan atau kecurangan yang ada dalam laporan keuangan.

Indikator yang digunakan untuk mengukur variabel pengalaman audit ini bersumber dari Arens (2008) (dalam Adrian, 2013) yaitu auditor telah menjalankan pendidikan formal di bidang auditing dan akuntansi, memiliki pengalaman praktis yang cukup banyak dalam bidang kerja yang dilakukan, memiliki atau telah menjalani profesi yang berkelanjutan, memiliki kualifikasi teknis serta berpengalaman dalam bidang industri yang diaudit. Indikator tersebut tersebar dalam 4 pernyataan kuesioner yang diukur menggunakan skala *likert* skor 1 sampai 5.

Variabel Dependen

Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Opini audit merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit (Klien). Pemberian opini auditor adalah hal yang sangat penting, oleh karena itu opini auditor harus tepat dan akurat karena hal ini berkaitan juga dengan kepercayaan publik atas profesi akuntan. Opini yang disajikan dalam laporan audit dijadikan dasar oleh mereka yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut untuk dasar pengambilan keputusan.

Indikator yang digunakan untuk mengukur variabel ketepatan pemberian opini auditor ini diadopsi dari Tunggal (2008) (dalam Adrian, 2013) yaitu seberapa banyak auditor memberikan respon yang benar dari setiap pekerjaan audit, kualitas keputusan yang diambil, kompleksitas kerja atau tingkat kerumitan pekerjaan, kepatuhan auditor untuk melaksanakan standar yang telah ditetapkan, kepatuhan auditor terhadap etika profesionalnya. Indikator tersebut tersebar dalam 5 pernyataan kuesioner yang diukur menggunakan skala *likert* skor 1 sampai 5.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dinyatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut.

Dasar pengambilan keputusan suatu item dikatakan valid atau tidak menurut Sugiyono (2012) dapat diketahui dengan cara mengkorelasikan antara skor butir dengan skor total apabila nilai korelasi r (*Pearson Correlation*) diatas 0,30 maka dapat disimpulkan bahwa butir instrumen telah valid. Berdasarkan data yang diolah menggunakan program SPSS versi 24 maka diperoleh hasil olahan data untuk masing-masing variabel sebagai berikut:

Independensi

Berdasarkan pengujian validitas pada variabel independensi yang terdiri dari 5 pernyataan diperoleh hasil bahwa pernyataan tersebut dikatakan valid karena nilai *Pearson Correlation* > 0,30. Hasil pengujian validitas pada variabel independensi tersebut disajikan pada tabel 1 berikut ini.

Tabel 1
Hasil Uji Validitas Independensi

Butir Pertanyaan	<i>Pearson Correlation</i>	Signifikansi	Keterangan
IND_1	0,629**	0,000	Valid
IND_2	0,505**	0,000	Valid
IND_3	0,769**	0,000	Valid
IND_4	0,772**	0,000	Valid
IND_5	0,591**	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Keahlian Audit

Berdasarkan pengujian validitas pada variabel keahlian audit yang terdiri dari 4 pernyataan diperoleh hasil bahwa pernyataan tersebut dikatakan valid karena nilai *Pearson Correlation* > 0,30. Hasil pengujian validitas pada variabel keahlian audit tersebut disajikan pada tabel 2 berikut ini.

Tabel 2
Hasil Uji Validitas Keahlian Audit

Butir Pertanyaan	<i>Pearson Correlation</i>	Signifikansi	Keterangan
KAU_1	0,723**	0,000	Valid
KAU_2	0,674**	0,000	Valid
KAU_3	0,775**	0,000	Valid
KAU_4	0,709**	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Pengalaman Audit

Berdasarkan pengujian validitas pada variabel pengalaman audit yang terdiri dari 4 pernyataan diperoleh hasil bahwa pernyataan tersebut dikatakan valid karena nilai *Pearson Correlation* > 0,30. Hasil pengujian validitas pada variabel pengalaman audit tersebut disajikan pada tabel 3 berikut ini.

Tabel 3
Hasil Uji Validitas Pengalaman Audit

Butir Pertanyaan	<i>Pearson Correlation</i>	Signifikansi	Keterangan
PAU_1	0,683**	0,000	Valid
PAU_2	0,715**	0,000	Valid
PAU_3	0,810**	0,000	Valid
PAU_4	0,809**	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan pengujian validitas pada variabel ketepatan pemberian opini auditor yang terdiri dari 5 pernyataan diperoleh hasil bahwa pernyataan tersebut dikatakan valid karena nilai *Pearson Correlation* > 0,30. Hasil pengujian validitas pada variabel ketepatan pemberian opini auditor tersebut disajikan pada tabel 4 berikut ini.

Tabel 4
Hasil Uji Validitas Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Butir Pertanyaan	<i>Pearson Correlation</i>	Signifikansi	Keterangan
KPO_1	0,658**	0,000	Valid
KPO_2	0,823**	0,000	Valid
KPO_3	0,846**	0,000	Valid
KPO_4	0,797**	0,000	Valid
KPO_5	0,768**	0,000	Valid

Sumber: Data primer diolah

Uji Reliabilitas

Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Ghozali, 2006). Berdasarkan pengujian reliabilitas yang telah dilakukan diperoleh hasil bahwa masing-masing variabel dalam penelitian ini dikatakan reliabel karena nilai *Cronbach Alpha* > 0,60. Hasil pengujian reliabilitas untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini disajikan pada tabel 5 berikut ini.

Tabel 5
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Independensi	0,653	Reliabel
Keahlian Audit	0,687	Reliabel
Pengalaman Audit	0,750	Reliabel
Ketepatan Pemberian Opini Auditor	0,833	Reliabel

Sumber: Data primer diolah

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel dependen dan variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Untuk mengetahui apakah sebuah model regresi berdistribusi normal atau tidak maka dilakukan uji normalitas dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov*. Hasil perhitungan uji normalitas dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov* disajikan pada tabel 6 berikut ini:

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		52
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	1,03590816
Most Extreme Differences	Absolute	,095
	Positive	,095
	Negative	-,085
Test Statistic		,095
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 6 di atas menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,200 yang berarti lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa nilai residual terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Pengujian multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Pada model regresi yang baik seharusnya antar variabel independen tidak terjadi korelasi. Tabel 7 berikut ini merupakan hasil pengujian multikolinearitas:

Tabel 7
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Independensi	0,606	1,650
Keahlian Audit	0,882	1,133
Pengalaman Audit	0,637	1,569

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 7 di atas dapat diperoleh hasil bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi, karena pada masing-masing variabel tersebut memiliki nilai *Tolerance* > 0,10 dan nilai *VIF* < 10.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk melihat pengaruh antara variabel independensi, keahlian audit dan pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Tabel 8 berikut ini merupakan hasil analisis regresi linier berganda.

Tabel 8
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4,599	2,171		2,118	,039
	Independensi	,995	,099	,962	10,079	,000
	Keahlian Audit	,276	,109	,200	2,524	,015
	Pengalaman Audit	-,504	,107	-,440	-4,727	,000

a. Dependent Variable: KPO

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan hasil perhitungan dari tabel 8 diatas, maka dapat dibuat persamaan regresinya sebagai berikut:

$$KPO = 4,599 + 0,995IND + 0,276KAU - 0,504PAU$$

Uji Kelayakan Model (Goodness Of Fit)

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Pengujian ini bertujuan untuk menguji seberapa jauh model regresi mempunyai kemampuan dalam menjelaskan variabel dependen (terikat). Hasil Uji koefisien determinasi disajikan pada tabel 9 berikut ini:

Tabel 9
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,857 ^a	,735	,718	1,06779

a. Predictors: (Constant), PAU,KAU,IND

b. Dependent Variable: KPO

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan hasil pengujian koefisien determinasi diatas menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R²* sebesar 0,718 hal ini berarti variabel ketepatan pemberian opini auditor dapat dijelaskan oleh variabel independensi, keahlian audit dan pengalaman audit sebesar 71,8%, sedangkan sisanya yaitu sebesar 28,2% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak disertakan dalam model penelitian ini.

Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Menurut Adrian (2013) uji F dilakukan untuk menguji apakah secara serentak variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah *fix* atau tidak. Hasil uji statistik F disajikan pada tabel 10 berikut ini:

Tabel 10
Hasil Uji Statistik F
 ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	151,791	3	50,597	44,376	,000 ^b
	Residual	54,728	48	1,140		
	Total	206,519	51			

a. Dependent Variable: KPO

b. Predictors: (Constant), PAU,KAU,IND

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan tabel 10 tersebut dapat dilihat bahwa nilai signifikansinya $< 0,05$ yaitu sebesar 0,000 maka dapat disimpulkan bahwa model regresi telah $\hat{f}ix$ atau sesuai yang berarti bahwa model regresi dapat menjelaskan pengaruh independensi, keahlian audit dan pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Uji Hipotesis

Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Stasistik t)

Pengujian ini dilakukan untuk melihat apakah variabel independen secara individual memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Hasil Uji Statistik t disajikan pada tabel 11 berikut ini.

Tabel 11
Hasil Uji Statistik t
 Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4,599	2,171		2,118	,039
	Independensi	,995	,099	,962	10,079	,000
	Keahlian Audit	,276	,109	,200	2,524	,015
	Pengalaman Audit	-,504	,107	-,440	-4,727	,000

a. Dependent Variable: KPO

Sumber: Data primer diolah

Berdasarkan hasil pengujian tersebut dapat dilihat bahwa tingkat signifikansi dari variabel independensi $< 0,05$ yaitu sebesar 0,000 dan nilai t hitung $> t$ tabel yaitu sebesar 10,079 $> 2,00856$ maka H_1 diterima, yang berarti independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Pada variabel keahlian audit diperoleh tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,015 dan nilai t hitung $> t$ tabel yaitu sebesar 2,524 $> 2,00856$ maka H_2 diterima, yang berarti keahlian audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Pada variabel pengalaman audit diperoleh tingkat signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu sebesar 0,015 dan nilai t hitung $< t$ tabel yaitu sebesar -4,727 $< 2,00856$ maka H_3 ditolak, yang berarti pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Pembahasan

Pengaruh Independensi terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan pada pengujian hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan hasil bahwa variabel independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor yang berarti semakin independen seorang auditor maka opini yang diberikan akan semakin tepat.

Seorang auditor yang tidak independen akan berpihak pada klien dan berusaha memenuhi keinginan klien walaupun melanggar standar, hal tersebut sebenarnya sangat merugikan profesi auditor itu sendiri karena akan berdampak pada kepercayaan masyarakat terhadap profesi tersebut. Sebaliknya, seorang auditor yang bersikap objektif dan independen tidak akan memihak kepada siapapun, ia akan tetap memberikan opini yang memang menggambarkan keadaan manajemen yang sebenarnya karena ia menyadari bahwa apa yang dilakukannya tidak hanya berdampak pada klien saja tetapi juga masyarakat umum.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Zu'amah (2009) dan Merici *et al.* (2016) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh secara signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor yang berarti semakin independen seorang auditor maka akan semakin tepat ia dalam memberikan opininya.

Pengaruh Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan pada pengujian hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan hasil bahwa variabel keahlian audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor yang berarti semakin ahli seorang auditor maka opini yang diberikan akan semakin tepat. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi *et al.* (2017), Mardiana (2016), Sukendra *et al.* (2015), Wahyudi *et al.* (2014), dan Adrian (2013) yang menunjukkan hasil bahwa keahlian audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor.

Masyarakat sebagai salah satu pengguna laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor akan menilai bahwa auditor yang berkeahlian tinggi akan berperilaku baik dan tidak mungkin berani berbuat sesuatu yang melanggar standar, oleh karena itu setiap auditor dengan keahlian tertentu biasanya akan bersikap sesuai dengan bagaimana persepsi orang lain terhadap dirinya.

Auditor dengan tingkat pengetahuan yang tinggi akan berperilaku pantas sesuai dengan persepsi orang lain di sekitarnya, selain itu auditor yang memiliki pengetahuan yang memadai mengenai pekerjaannya dalam hal ini audit maka ia akan semakin tepat dalam mengambil keputusan. Oleh karena itu, semakin ahli seorang auditor maka semakin tepat opini yang diberikannya.

Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor

Berdasarkan pada pengujian hipotesis yang telah dilakukan menunjukkan hasil bahwa variabel pengalaman audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Hal tersebut didasarkan pada hasil *unstandardized coefficient regression* yang bernilai negatif artinya semakin berpengalaman seorang auditor maka ketepatan pemberian opininya akan semakin rendah, hal ini berkaitan dengan teori pengambilan risiko (*Risk-taking*) dimana individu yang berpengalaman cenderung kurang berhati-hati dalam mengambil keputusan dibandingkan individu yang belum berpengalaman dengan suatu keputusan berisiko. Dalam konteks penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman terhadap suatu tugas akan bersikap kurang berhati-hati dalam memberikan opini audit. Hal ini didukung oleh hasil analisis statistik deskriptif yang menunjukkan bahwa mayoritas responden dalam penelitian ini adalah auditor senior dan supervisor yang berpengalaman dalam bidang auditing.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kida (1984), Abdolmohammadi dan Wright (1987), Anderson dan Maletta (1994), serta Koroy (2005) yang menunjukkan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai ekspektasi frekuensi kesalahan lebih tinggi dibanding mereka yang tidak berpengalaman, sehingga auditor yang berpengalaman secara umum lebih cenderung kurang berhati-hati dalam memberikan opini audit.

Anderson dan Maletta (1994) mendapatkan mahasiswa dan staf auditor yang tidak berpengalaman lebih memperhatikan informasi negatif dibandingkan auditor senior. Auditor yang kurang berpengalaman terlalu terfokus pada informasi negatif sehingga semakin negatif juga mereka dalam membuat pertimbangan audit.

Hasil studi mereka didasarkan pada temuan dalam auditing dan psikologi yang menunjukkan bahwa pengalaman memainkan peran penting dalam sejauh mana perilaku konservatif atau berorientasi negatif diperlihatkan. Anderson dan Maletta (1994) menyarankan bahwa tendensi konservatif pada auditor akan mengurangi risiko apabila penugasan diserahkan kepada auditor yang kurang berpengalaman dalam melaksanakan tugas audit tertentu. Saat berhadapan dengan posisi atau preferensi klien pun, auditor yang kurang berpengalaman cenderung konservatif sehingga mengurangi risiko independensi. Meskipun mereka kurang mempunyai pengetahuan yang mendalam, namun kecenderungan ini membantu dalam menarik masalah-masalah kritis yang kemudian perlu di-review oleh auditor yang berpengalaman. Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman akan bersikap kurang berhati-hati dalam memberikan opini audit sehingga opini yang diberikannya akan kurang tepat.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan pada data yang diperoleh maupun hasil analisis yang telah dilakukan, maka kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini sebagai berikut: 1) Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. 2) Keahlian audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. 3) Pengalaman audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang telah diambil, maka dapat diberikan saran-saran sebagai berikut: 1) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi ketepatan pemberian opini auditor. 2) Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah cakupan penelitian yakni dengan menambah jumlah sampel penelitian dan memperluas objek penelitian. 3) Penelitian selanjutnya disarankan untuk mendapatkan data berupa wawancara dari beberapa auditor yang menjadi responden penelitian. 4) Penelitian yang menggunakan kuesioner dengan auditor eksternal sebagai responden disarankan untuk dilakukan pada waktu kantor akuntan publik sedang *low season* yakni sekitar bulan april hingga september.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdalmohammadi, M. dan A.Wright. 1987. An Examination of The Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review* 62(1).
- Adrian, A. 2013. Pengaruh Skeptisme Profesional, Etika, Pengalaman, dan Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.
- Anderson, B.H. dan M. Maletta. 1994. Auditor Attendance to Negative and Positive Information: The Effect of Experience-Related Differences. *Behavioral Research in Accounting* 6: 1-20.
- Dewi, K.C., A. Wijayanti, dan Suhendro. 2017. Pengaruh Etika, Independensi, Profesionalisme, Pengalaman dan Keahlian Auditor terhadap Opini Audit. *Seminar Nasional IENACO* ISSN: 2337 - 4349 127: 802-808.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Keempat. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.

- Gusti, M. dan S. Ali. 2008. Hubungan Skeptisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini oleh Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI Pontianak*. Universitas Andalas: 1-22.
- Indriantoro, N. dan B. Supomo. 1999. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- _____. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. Cetakan Kedua. BPFE. Yogyakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Jusup, A.H. 2014. *Auditing (Pengauditan Berbasis ISA)*. Edisi Kedua. Cetakan Pertama. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN. Yogyakarta.
- Kautsarrahmelia, T. 2013. Pengaruh Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing Serta Skeptisme Profesional Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit oleh Akuntan Publik. *Skripsi*. UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Kida, T. 1984. The Impact of Hypothesis-Testing Strategies on Auditors Use of Judgment Data. *Journal of Accounting Research* 22: 332-340.
- Koroy, T.R. 2005. Pengaruh Preferensi Klien dan Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 10(1): 917-928.
- Kushasyandita, S. dan I. Januarti. 2012. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika dan Gender terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor melalui Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Lubis, A.I. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Edisi Kedua. Salemba Empat. Jakarta.
- Mardiana, D. 2016. Pengaruh Keahlian Audit dan Audit Judgment terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Akuntan Publik dengan Pengalaman sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Merici, C.A., A. Halim, dan R. Wulandari. 2016. Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman Audit, Keahlian Audit, Independensi, dan Kompetensi terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor. *Journal Riset Mahasiswa Akuntansi* 4(1).
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2008 *Jasa Akuntan Publik*. 5 Februari 2008. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 *Praktik Akuntan Publik*. 3 April 2015. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 79. Jakarta.
- Pratiwi, T.E. 2017. Mitra akuntan publik dihukum di AS, ini suara Indosat. <http://www.indotelko.com>. 11 Februari 2017 (07:57).
- Sugiyono. 2012. *Statistika untuk Penelitian*. Alfabeta. Bandung.
- Sukendra, P., G.A. Yuniarta, dan A.T. Atmadja. 2015. Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Auditor, dan Keahlian Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Auditor. *E-Journal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha* 3(1).
- Tuanakotta, T.M. 2013. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Salemba Empat. Jakarta.
- Wahyudi, D.P., E. Nur, dan J. Saidi. 2014. Hubungan Etika Profesi, Keahlian, Pengalaman, dan Situasi Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini dalam Audit Laporan Keuangan melalui Pertimbangan Materialitas dan Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal*. Fakultas Ekonomi Universitas Riau. Pekanbaru.
- Winarto, Y. 2017. Mitra Ernst & Young Indonesia Didenda US\$ 1 Juta. <http://nasional.kontan.co.id>. 13 Februari 2017 (20:48).
- Zailia, Y. 2013. Pengaruh Etika, Profesionalisme dan Pengalaman Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Skripsi*. UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Zu'amah, S. 2009. Independensi dan Kompetensi Auditor pada Opini Audit. *Jurnal Dinamika Akuntansi* 1(2): 145-154.