

PERTIMBANGAN MATERIALITAS SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI PENGARUH ETIKA PROFESI DAN KOMPETENSI TERHADAP KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AUDITOR

I Made Arya Putra Bharata¹
I Dewa Nyoman Wiratmaja²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: arya_putra_barata@yahoo.com / Telp. 081339050122

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Ketepatan pemberian opini oleh auditor merupakan penentu kualitas audit. Kualitas audit yang tinggi akan memberikan tingkat keyakinan bagi pengguna laporan keuangan. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pertimbangan materialitas sebagai variabel pemoderasi pengaruh etika profesi dan kompetensi terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor pada kantor Akuntan Publik di Bali. Penelitian ini dilakukan pada Sembilan Kantor Akuntan Publik di Bali pada tahun 2017. Sampel penelitian berjumlah 50 orang yang di pilih dari 81 populasi menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis dalam penelitian ini menggunakan teknik *moderated regression analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh positif pada ketepatan pemberian opini, yang berarti semakin tinggi tingkat kesadaran etika profesi seorang auditor cenderung akan meningkatkan ketepatan dalam pemberian opini. Kompetensi berpengaruh positif pada ketepatan pemberian opini oleh auditor, artinya semakin tinggi kompetensi seorang auditor maka opini audit yang dihasilkan cenderung semakin tepat. Kemampuan pertimbangan materialitas seorang auditor memperkuat pengaruh positif etika profesi pada ketepatan pemberian opini, ini berarti dalam situasi seorang auditor memiliki kemampuan pertimbangan materialitas maka pengaruh positif etika profesi pada ketepatan pemberian opini menjadi semakin kuat. 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.

Kata kunci: etika profesi, kompetensi, pertimbangan materialitas, ketepatan pemberian opini

ABSTRACT

The accuracy of giving opinion by the auditor is a determinant of audit quality. High quality audits will provide a level of confidence for users of financial statements. This research was to analyze the consideration of materiality as a moderating variable of ethical influence of the profession and competence on the accuracy of giving opinion by the auditor at Public Accountant office in Bali. The sample of this research was 50 people selected from 81 population using purposive sampling method. The analysis data by moderated regression analysis (MRA). The results showed that professional ethics had a positive effect on the accuracy of giving opinion, which means that the higher level of professional ethics awareness of an auditor tends to increase the accuracy in giving opinion. Competence has a positive effect on the accuracy of giving opinion by the auditor, meaning that the higher the competence of an auditor the audit opinion generated tends to be more appropriate. The ability of an auditor's materiality

consideration reinforces the positive effect of professional ethics on the accuracy of giving opinion, this means is the positive effect of professional ethics on the accuracy of giving opinion becomes stronger. The ability of materiality considerations can strengthen the positive influence of competence on the accuracy of giving opinion by the auditor, this means that in the situation an auditor has the ability to consider the materiality, the positive influence of competence on the accuracy of giving opinion becomes stronger.

Keywords: *professional ethics, competence, judgment materialitas, accuracy giving opinions*

PENDAHULUAN

Perkembangan era globalisasi seperti saat ini, dimana bisnis tidak lagi mengenal batas negara, kebutuhan akan laporan keuangan yang dapat dipercaya tidak dapat dielakkan lagi. Sering kali di kalangan masyarakat muncul anggapan bahwa dunia bisnis sekarang ini tidak lagi mempertimbangkan etika. Padahal pertimbangan etika sangatlah penting bagi status profesional dalam menjalankan aktivitasnya. Salah satu profesi yang ada di dalam lingkungan bisnis yang eksistensinya dari waktu ke waktu semakin diakui oleh masyarakat bisnis itu sendiri adalah profesi auditor (Cahyani, 2015).

Peran dan profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan yang diberikan masyarakat untuk mutu jasa auditor sebab masyarakat mengharapkan penilaian oleh auditor yang independen terhadap informasi laporan keuangan di perusahaan yang diauditnya. Laporan dari akuntan publik diharapkan menyatakan pendapat negatif apabila terjadi kesalahan material dalam pelaporan yang dibuat oleh internal perusahaan (Pierre, 2005). Laporan keuangan yang diaudit adalah hasil pemrosesan negosiasi antara auditor dengan klien (Antle, 1984). Dari hasil audit inilah, kemudian auditor menarik sebuah kesimpulan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kepada pemakai yang berkepentingan. Auditor dituntut agar

tidak menyimpang dari standar yang telah ditetapkan, menjunjung tinggi kaidah moral agar kualitas audit dan citra profesi akuntan publik tetap terjaga (Halim *et al.*, 2014). Audit merupakan alat untuk mengurangi resiko dalam berinvestasi, dan meningkatkan tingkat efisiensi perdagangan di bursa efek dan meluruskan struktur investasi (Yahya, 2010).

Salah satu kasus kegagalan audit yang terjadi di Indonesia yaitu dialami oleh PT Kimia Farma. Pada kasus yang dialami PT Kimia Farma ditemukan adanya salah saji dalam laporan keuangan yang mengakibatkan lebih saji (*overstatement*) laba bersih. Salah saji ini terjadi dengan cara melebih sajian penjualan dan persediaan pada 3 unit usaha, dan dilakukan dengan menggelembungkan harga persediaan yang telah diotorisasi oleh Direktur Produksi untuk menentukan nilai persediaan pada unit distribusi PT Kimia Farma per 31 Desember 2001. Manajemen PT Kimia Farma juga melakukan pencatatan ganda atas penjualan pada 2 unit usaha. Pencatatan ganda itu dilakukan pada unit-unit yang tidak di sampling oleh auditor eksternal. Bapepam menyimpulkan auditor eksternal telah melakukan prosedur audit sampling yang telah diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik, dan tidak ditemukan adanya unsur kesengajaan membantu manajemen PT Kimia Farma menggelembungkan keuntungan. Bapepam mengemukakan proses audit tersebut tidak berhasil mengatasi resiko audit dalam mendeteksi adanya penggelembungan laba yang dilakukan PT Kimia Farma (Bapepam, 2002).

Upaya yang dapat dilakukan untuk mencegah terjadinya kasus kegagalan audit yaitu auditor tuntutan bersikap profesional dalam menjalankan profesinya.

Sikap profesionalisme auditor dapat dicerminkan dari ketepatannya dalam memberikan opini audit pada laporan keuangan di perusahaan yang di auditnya. Opini audit adalah pernyataan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan dari entitas yang telah diaudit (Susanti, 2016). Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), opini audit ada 5 macam, yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan pendapat tidak memberikan pendapat. Opini yang paling baik adalah wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Kata "wajar tanpa pengecualian", yang menjadi pendapat akuntan publik, mengandung makna bahwa informasi yang diauditnya layak dipercaya, tidak mengandung keragu-raguan (Mansouri, 2009). Akuntan bertanggung jawab dalam mendeteksi dan memberikan opini adanya kemungkinan kekeliruan yang materiil dan kecurangan (*fraud*) (Gustia, 2014).

Etika dalam berprofesi merupakan hal dasar yang harus diperhatikan oleh auditor dalam memberikan opini. Pelaksanaan pekerjaan profesional tidak lepas dari etika karena perilaku profesional diperlukan bagi semua profesi agar profesi yang dijalannya mendapat kepercayaan oleh masyarakat. Dalam hal etika, sebuah profesi harus memiliki komitmen moral yang tinggi yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Aturan ini merupakan aturan main dalam menjalankan atau mengemban profesi tersebut, yang biasa disebut sebagai kode etik. Kode etik harus dipenuhi dan ditaati oleh setiap profesi yang memberikan jasa pelayanan

kepada masyarakat dan merupakan alat kepercayaan bagi masyarakat luas. (Cahyani, 2015)

Auditor yang melaksanakan setiap pemeriksaan dengan berpedoman pada etika yang telah ditetapkan akan menghasilkan laporan audit yang dapat dipercaya oleh masyarakat maupun pihak-pihak yang berkepentingan (Rharasati,2013). *American Institute of Certified Public Accountant (AICPA)* mengisyaratkan auditor untuk melatih sensitivitas profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitasnya (Anderson dan Ellyson, 1986). Auditor yang sensitif terhadap masalah etika akan lebih profesional. Kesadaran etis yang tinggi, akan mendorong seorang auditor cenderung lebih profesional dalam tugasnya dan menjalankan tugasnya sesuai dengan kode etik profesi dan standar auditing, sehingga hasil audit yang dilakukan akan lebih menunjukkan keadaan yang sebenarnya.

Faktor lain yang juga menjadi pertimbangan dalam menghasilkan opini audit yang tepat adalah kompetensi atau keahlian. Barnes dan Huan (1993) menyebutkan bahwa pemberian opini tergantung pada faktor kompetensi. Kompetensi atau keahlian merupakan unsur yang penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Hal tersebut ditegaskan dalam standar umum pertama SA Seksi 210, SPAP (2011), “audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”.

Kompetensi merupakan komponen penting yang harus dimiliki seorang auditor dalam melaksanakan audit. Kompetensi akan mempengaruhi tingkat kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi. Auditor harus

memiliki kompetensi atau keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup antara lain: merencanakan program kerja pemeriksaan, menyusun program kerja pemeriksaan, melaksanakan program kerja pemeriksaan, menyusun kertas kerja pemeriksaan, menyusun berita pemeriksaan, dan laporan hasil pemeriksaan.

Akuntan publik harus mempertimbangkan masalah penetapan tingkat risiko pengendalian yang direncanakan dan pertimbangan awal tingkat materialitas dalam perencanaan audit untuk pencapaian tujuan audit. Pertimbangan materialitas merupakan pertimbangan profesional yang dipengaruhi persepsi auditor atas kebutuhan orang yang memiliki pengetahuan memadai dan yang meletakkan kepercayaan pada laporan keuangan (SPAP 2011, SA Seksi 312: 10). Pertimbangan tingkat materialitas sangat penting dalam pengambilan keputusan, hal ini berkaitan dengan hasil akhir audit yang akan digunakan oleh pemakai informasi, sehingga harus di laksanakan dengan penuh hati-hati dan kecermatan.

Materialitas pada tingkat laporan keuangan adalah besarnya keseluruhan salah saji minimum dalam suatu laporan keuangan yang cukup penting sehingga membuat laporan keuangan menjadi tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pada konteks ini, salah saji bisa diakibatkan oleh penerapan akuntansi secara keliru, tidak sesuai dengan fakta atau karena hilangnya informasi penting (Martiyani, 2010). Auditor yang memiliki pengetahuan dalam mendeteksi kekeliruan akan lebih mudah menentukan pertimbangan tingkat materialitas karena pengetahuan dan etika profesi yang

dimiliki dalam melaksanakan tugasnya terutama dalam pengungkapan kekeliruan sehingga juga baik pertimbangkan tingkat materialitas dalam audit laporan keuangan (Putri, 2014). Laporan keuangan itulah menyediakan informasi bagi pihak lain seperti manajemen perusahaan, pemegang saham, pemerintah, kreditor, dan karyawan informasi untuk pengambilan keputusan (Hudiwinarsih, 2010).

Penelitian mengenai pengaruh etika profesi dan kompetensi pada ketepatan pemberian opini audit sudah pernah dilakukan oleh beberapa peneliti. Mayasari (2011) meneliti tentang pengaruh profesionalisme, independensi, kompetensi, etika profesi dan pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya variabel etika profesi yang berpengaruh negatif terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh auditor sedangkan variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini audit oleh auditor. Penelitian (Wahyudi *et al.*, 2015) hubungan etika profesi, keahlian, pengalaman dan situasi audit dengan ketepatan pemberian opini dalam audit laporan keuangan melalui pertimbangan materialitas dan skeptisisme profesional auditor. Hasil penelitian tersebut menemukan bahwa variabel pertimbangan materialitas memediasi hubungan antara etika profesi dan keahlian terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

Triyanto (2014) meneliti mengenai pengaruh skeptisisme profesional auditor, situasi audit, independensi, etika, keahlian dan pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor menemukan adanya pengaruh yang positif (searah) antara etika profesi dan keahlian terhadap ketepatan pemberian opini

auditor. Namun, ketiga penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Utami (2014) yang membuktikan secara empiris bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan etika profesi pada pertimbangan tingkat materialitas. Didukung dengan penelitian Susanti (2015) mengenai determinan pengambilan keputusan dalam pemberian opini audit dengan menggunakan variabel etika profesi, komitmen profesional, pengalaman kerja, independensi audit dan *fee* audit. Hasil penelitian menunjukkan etika profesi, komitmen profesional, independensi audit tidak berpengaruh terhadap pengambilan keputusan untuk memberikan opini audit.

Berdasarkan penelitian sebelumnya, masih terdapat ketidakkonsistenan dari hasil penelitian terdahulu. Hasil yang berlawanan ini, maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali hubungan etika profesi dan kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor dan peneliti juga menggunakan variabel pemoderasi lain yang mungkin dapat mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh auditor, yaitu variabel pertimbangan materialitas. Penelitian tentang pertimbangan materialitas, etika profesi dan kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor merupakan hal yang menarik untuk diteliti. Penelitian ini menarik untuk direplikasi karena penelitian tersebut berupaya untuk menguji secara eksplisit interaksi pertimbangan materialitas, etika profesi, kompetensi, dan ketepatan pemberian opini oleh auditor yang belum dilakukan oleh penelitian sebelumnya.

Motivasi dalam penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh variabel etika profesi, kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor dengan menambah variabel moderator pertimbangan materialitas, serta penggunaan

dimensi waktu dan tempat yang berbeda (*confirmatory research*). Perbedaan dimensi waktu yang dimaksud adalah penelitian ini dilaksanakan pada tahun 2016, sedangkan perbedaan dimensi tempat yang dimaksud adalah penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Selain itu, penelitian sebelumnya menggunakan skala likert 1 sampai 5, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan skala likert 1 sampai 4. Alasan menggunakan 4 skala likert tersebut adalah untuk menghindari *multi interpretable* (banyak interpretasi), *central tendency effect*, menghindari banyak informasi yang hilang dan dapat menghilangkan jawaban ragu-ragu karena responden memiliki kecenderungan untuk memilih jawaban yang aman, selain juga dapat menghilangkan banyak data dalam riset (Kriyantono, 2008).

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan yaitu 1) untuk mendapatkan bukti empiris pengaruh etika profesi dan kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor, 2) untuk mendapatkan bukti empiris kemampuan pertimbangan materialitas memoderasi pengaruh etika profesi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor, dan 3) untuk mendapatkan bukti empiris kemampuan pertimbangan materialitas memoderasi pengaruh kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor.

Landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori atribusi dan teori disonansi kognitif. Teori atribusi merupakan teori kontemporer yang paling berpengaruh dengan implikasi untuk motivasi akademik (Weiner, 1980). Teori tersebut menekankan gagasan bahwa seseorang termotivasi dengan hasil yang menyenangkan untuk dapat merasa lebih baik akan dirinya sendiri. Atribusi

mengacu kepada penyebab suatu kejadian atau hasil yang diperoleh berdasarkan perseps individu. Teori ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh dari kompetensi, dimana dengan kompetensi yang dimiliki, auditor harus dapat merumuskan pendapatnya dengan baik. Untuk mencapai hasil yang diharapkan, auditor harus menggunakan kemahirannya dalam mempertimbangkan materialitas dari laporan keuangan yang di auditnya dengan baik sehingga dapat memperoleh dan mengevaluasi bukti yang memadai untuk ditarik kesimpulan auditnya.

Teori disonansi kognitif menurut Festinger (1957) dalam Agung (2007) menjelaskan bahwa disonansi kognitif merupakan diskrepansi atau kesenjangan yang terjadi antara dua elemen kognitif yang tidak konsisten, sehingga menimbulkan ketidaknyamanan psikologis. Teori disonansi kognitif dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan variabel etika profesi untuk dapat memberikan opini yang tepat dengan memperhatikan kepentingan public dalam hal materialitas. Disonansi kognitif terjadi ketika auditor dihadapkan pada tuntutan kode etik atau situasi yang mengandung risiko. Sementara, auditor harus merumuskan suatu pendapat auditnya atas laporan keuangan yang berpengaruh terhadap kepercayaan publik. Oleh sebab itu, auditor akan mencari keselarasan dengan mempertimbangkan tingkat materialitas yang dapat mempengaruhi orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi akuntansi.

Etika profesi merupakan faktor organisasional yang akan mempengaruhi kinerja seorang auditor (Sukmawati *et al.*, 2014). Seorang auditor wajib memegang teguh aturan etika profesi yang berlaku. Oleh karena itu, jika auditor dapat menjaga keselarasan dalam etika profesinya, ia akan dapat melaksanakan

auditnya dengan baik sesuai yang diharuskan dalam kode etik profesi (Emrinaldi *et al.*, 2014). Pemahaman tentang etika profesi akan mengarahkan sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugas, yaitu pengambilan keputusan yang benar dalam memberikan opini tentang wajar atau tidaknya suatu laporan keuangan, karena opini yang dikeluarkan oleh auditor akan digunakan para pengguna informasi keuangan. Teori disonansi kognitif dapat menjelaskan bahwa timbulnya ketidak konsistenan pada diri auditor untuk mengikuti atau tidak mengikuti sebagian dari kode etik, serta perbedaan persepsi individu mengenai hal yang etis atau tidak etis dapat menimbulkan ketidakselarasan.

Hasil penelitian Gustia (2014) menunjukkan secara empiris bahwa faktor etika berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini. Sukmawati dkk. (2014) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit. Hasil penelitian Pancawati dan Rachmawati (2012) juga menjadi acuan bagi penulis yang menyatakan bahwa etika juga berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Menurut Rharasati dan Suputra (2013) dalam penelitiannya juga menunjukkan hasil berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan memberikan opini audit.

H₁: Etika profesi berpengaruh positif pada ketepatan pemberian opini.

Kompetensi berarti seorang auditor memiliki keahlian profesional yang dapat diperoleh dari berbagai pengalaman dan pelatihan. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk merencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh, dengan demikian, auditor akan dapat memberikan opini yang akurat (Triyanto, 2014). Atribusi menyebabkan diri

auditor harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya dengan baik.

Hasil penelitian Mayasari (2011) menyatakan bahwa kompetensi mempunyai pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Begitupun dengan Sukendra *et al.* (2015) menjelaskan pada penelitiannya bahwa keahlian memberikan dampak positif terhadap kemampuan seorang auditor dalam memberikan opini. Hasil ini dipertegas oleh Halim *et al.* (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki keahlian mampu memberikan opini yang objektif terhadap pelaporannya.

H₂: Keahlian audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini.

Materialitas pada tingkat laporan keuangan adalah besarnya keseluruhan salah saji minimum dalam suatu laporan keuangan yang cukup penting sehingga membuat laporan keuangan menjadi tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (Febrianty, 2012). Hasil penelitian sebelumnya oleh Rengganis (2015), memberikan bukti empiris bahwa pertimbangan materialitas berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Semakin tinggi pertimbangan tingkat materialitas yang dimiliki auditor maka semakin tepat opini yang diterbitkan.

Berdasarkan pertimbangan materialitas auditor, seorang auditor harus menjunjung tinggi etika dalam berprofesi yang dimilikinya dalam mengaudit suatu laporan keuangan. Pertimbangan materialitas diposisikan sebagai variabel *moderating* yang dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh antara etika profesi dengan ketepatan pemberian opini oleh auditor. Setiap auditor juga

diharapkan memegang teguh etika profesi yang sudah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia, agar situasi persaingan tidak sehat dapat dihindarkan. Penerapan etika profesi diharapkan seorang auditor dapat memberikan pendapat yang sesuai dengan laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Semakin tinggi etika profesi dijunjung oleh auditor, maka pertimbangan tingkat materialitas juga akan semakin tepat (Kusuma, 2012). Penelitian yang dilakukan oleh Kurniawanda (2013), menemukan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan tingkat materialitas.

H₃: Pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh etika profesi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor.

Konsep materialitas menilai bahwa beberapa hal adalah penting bagi kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia (SA Seksi 312, SPAP, 2011). Selama pelaksanaan audit untuk memberikan pendapatnya atas laporan keuangan, auditor tidak terlepas dari pertimbangan materialitas. Materialitas memberikan pertimbangan penting dalam pemberian opini yang tepat atas penyajian laporan keuangan. Pertimbangan tersebut merupakan pertimbangan profesional yang dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan pemakai laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan Septiant (2014) membuktikan secara empiris bahwa pertimbangan materialitas berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Semakin baik pertimbangan tingkat materialitas yang dilakukan auditor maka opini yang diberikan oleh auditor sendiri akan semakin tepat.

Auditor harus mempertimbangkan risiko audit dan materialitas untuk merencanakan audit dan merancang prosedur audit untuk memperoleh bukti yang

kompeten yang cukup dan sebagai dasar memadai untuk mengevaluasi laporan keuangan menggunakan kemahiran profesionalnya (Emrinaldi, 2014). Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk memiliki kompetensi atau keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Perencanaan audit menjadikan auditor akan bertugas mempertimbangkan masalah penetapan tingkat resiko pengendalian yang direncanakan dan pertimbangan awal tingkat materialitas untuk tujuan audit. Auditor yang memiliki kompetensi yang cukup sebagai auditor akan memberikan kontribusi yang dapat dipercaya oleh para pengambil keputusan (Pahlawi, 2010). Kompetensi dari seorang auditor sangat mempengaruhi keputusan auditor untuk menyatakan pendapat dimana pendapat tersebut haruslah tepat sesuai dengan kondisi dari laporan keuangan tersebut.

H₄: pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif hubungan kausal yang bertujuan untuk mengetahui pertimbangan materialitas dalam memoderasi pengaruh etika profesi dan kompetensi terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Lokasi penelitian dalam penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali yang nama dan alamatnya tercantum di *Directory* Kantor Akuntan Publik.

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah etika profesi dan kompetensi. Etika profesi (X_1) merupakan faktor organisasional yang akan mempengaruhi

kinerja seorang auditor (Sukmawati *et al.*, 2014). Seorang auditor wajib memegang teguh aturan etika profesi yang berlaku yang dituangkan dalam bentuk aturan khusus. Penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Murtanto dan Marini (2003), dengan indikator antara lain 1) kepribadian, 2) kecakapan profesional, 3) tanggung jawab, 4) pelaksanaan kode etik, 5) penafsiran dan penyempurnaan kode etik

Kompetensi (X_2) merupakan salah satu faktor utama yang harus dimiliki seorang auditor, karena dengan kompetensi yang dimiliki memungkinkan tugas-tugas yang dijalankan dapat diselesaikan dengan baik dan maksimal. Indikator-indikator yang digunakan untuk penilaian kompetensi dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang dikembangkan Kusharyanti (2003) yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Variabel moderator dalam penelitian ini adalah pertimbangan materialitas. Pertimbangan materialitas (X_3) merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan para pemakai laporan keuangan (SA Seksi 312, SPAP; 2011). Indikator-indikator yang digunakan untuk penilaian pertimbangan materialitas dalam penelitian ini menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Kusuma (2012) yaitu 1) seberapa penting tingkat materialitas, 2) pengetahuan tentang tingkat materialitas, 3) resiko audit, 4) tingkat materialitas antar perusahaan, 5) urutan tingkat materialitas dalam rencana audit.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah ketepatan pemberian opini oleh auditor. Ketepatan pemberian opini (Y) merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor

melakukan audit. Ikatan Akuntan Indonesia (2009) menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan (Lisnawati, 2014). Indikator-indikator dari ketepatan pemberian opini antara lain 1) pengalaman audit, 2) kemahiran profesional, 3) opini sesuai dengan temuan, 4) bukti yang cukup kompeten, 5) meminimalkan kesalahan yang material.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini yaitu jawaban-jawaban yang diberikan oleh responden atas pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner yang berhubungan dengan penelitian. Data sekunder dalam penelitian ini adalah data yang dikumpulkan dari sumber lain yaitu daftar Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdapat di Bali.

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali sebanyak 81 orang yang terdaftar dalam *Directory* IAPI tahun 2016. Penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau kriteria tertentu. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan sampel yang relevan terhadap penelitian. Sampel dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik yang terdaftar di IAPI wilayah Provinsi Bali. Kriteria yang dijadikan dasar pemilihan anggota sampel pada penelitian ini adalah auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali pernah melakukan audit laporan keuangan minimal satu kali.

Teknik analisis data yang digunakan untuk memecahkan permasalahan yang terdapat dalam penelitian ini adalah *Multiple Regression Analysis* (MRA)

dengan menggunakan program SPSS. Analisis regresi moderasi atau *moderated regression analysis* (MRA) merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (Ghozali, 2011:200). Teknik ini digunakan untuk melihat pertimbangan materialitas sebagai pemoderasi pengaruh etika profesi dan kompetensi pada ketepatan pemberian pendapat oleh auditor. Model regresi dalam penelitian ini ditunjukkan dengan persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_3 + \beta_5 X_2 X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan :

- Y = Ketepatan pemberian opini oleh auditor
- α = Konstanta
- β_1 - β_5 = Koefisien regresi
- X_1 = Etika Profesi
- X_2 = Kompetensi
- X_3 = Pertimbangan materialitas
- $X_1 X_3$ = Interaksi antara Etika profesi dengan Pertimbangan materialitas
- $X_2 X_3$ = Interaksi antara Kompetensi dengan Pertimbangan materialitas
- e = Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji validitas merupakan pengujian instrumen penelitian sebagai suatu derajat ketepatan alat ukur penelitian tentang inti atau arti sebenarnya yang diukur. Pengujian validitas tiap butir menggunakan analisis item yaitu, mengkorelasikan skor tiap butir atau faktor dengan skor total yang merupakan jumlah tiap skor butir. Berdasarkan Tabel 1, instrumen-instrumen pada setiap variabel dalam penelitian ini memiliki skor total diatas 0,30 sehingga dapat disimpulkan bahwa, seluruh butir dalam instrumen penelitian ini dikatakan valid atau dapat dinyatakan layak digunakan sebagai alat ukur.

Tabel 1.
Hasil Uji Validitas

No.	Variabel	Item Pernyataan	Pearson Product Moment	Keterangan
1	Etika Profesi	X1.1	0,591	Valid
		X1.2	0,796	Valid
		X1.3	0,890	Valid
		X1.4	0,889	Valid
		X1.5	0,857	Valid
		X1.6	0,826	Valid
		X1.7	0,794	Valid
		X1.8	0,873	Valid
		X1.9	0,821	Valid
		X1.10	0,773	Valid
		X1.11	0,552	Valid
		X1.12	0,796	Valid
		X1.13	0,764	Valid
		X1.14	0,793	Valid
2	Kompetensi	X2.1	0,900	Valid
		X2.2	0,843	Valid
		X2.3	0,929	Valid
		X2.4	0,811	Valid
		X2.5	0,926	Valid
		X2.6	0,900	Valid
		X2.7	0,944	Valid
		X2.8	0,871	Valid
		X2.9	0,826	Valid
		X2.10	0,926	Valid
3	Pertimbanganmaterialitas	X3.1	0,944	Valid
		X3.2	0,848	Valid
		X3.3	0,709	Valid
		X3.4	0,710	Valid
		X3.5	0,850	Valid
		X3.6	0,808	Valid
		X3.7	0,791	Valid
		X3.8	0,658	Valid
		X3.9	0,661	Valid
		X3.10	0,674	Valid
		X3.11	0,824	Valid
		X3.12	0,861	Valid
4	Ketepatan pemberian Opini	Y1	0,844	Valid
		Y2	0,709	Valid
		Y3	0,868	Valid
		Y4	0,702	Valid
		Y5	0,647	Valid

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

Reliabilitas adalah derajat ketepatan, ketelitian atau keakuratan yang ditunjukkan oleh instrument pengukuran dimana pengujiannya dapat dilakukan secara internal. Hasil uji reliabilitas pada Tabel 2 menunjukkan nilai *Cronbach's Alpha* untuk setiap variabel lebih besar dari 0,6, sehingga seluruh variabel telah memenuhi syarat reliabilitas atau dapat dikatakan reliabel sehingga, dapat digunakan untuk melakukan penelitian.

Tabel 2.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
Etika profesi	0,952	Reliabel
Kompetensi	0,970	Reliabel
Pertimbangan materialitas	0,940	Reliabel
Ketepatan pemberian opini	0,811	Reliabel

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

Sebelum melakukan analisis regresi, terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik dengan tujuan untuk mengetahui apakah model regresi yang digunakan dalam penelitian bebas dari asumsi-asumsi *Best, Linear, Unbias, dan Error* (BLUE). Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolonieritas dan uji heterokedastisitas. Hasil uji normalitas pada Tabel 3 menunjukkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini memiliki data yang berdistribusi normal. Hal ini dapat dilihat dari nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* yaitu 0.754 yang lebih besar dari 0.05.

Tabel 3.
Hasil Uji Kolmogorov – Smirnov

	Unstaandardized Residual
N	50
Kolmogorov-Smirnov	0,674
Asymp. Sig. (2-tailed)	0,754

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

Hasil uji multikolinearitas pada Tabel 4 menunjukkan variabel bebas dengan nilai tolerance kurang dari 0,1 atau VIF lebih dari 10, maka dapat

dikatakan bahwa model mengandung gejala multikolinearitas antara variabel bebas dalam model regresi. Terjadinya gejala multikolinearitas dalam model regresi tidak menjadi masalah, karena konsekuensi menggunakan metode uji interaksi (MRA) akan terjadi nilai korelasi yang tinggi antar variabel bebas, hal ini dipertegas oleh Suyana Utama (2008) yang menyebutkan bahwa regresi dengan variabel interaksi pada umumnya menimbulkan masalah, oleh karena akan terjadi multikolinearitas yang tinggi antara variabel independen.

Tabel 4.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Etika profesi (X1)	0,012	85,605
Kompetensi (X2)	0,013	77,417
Pertimbangan Materialitas (X3)	0,012	81,289
X1.X3	0,009	105,673
X2.X3	0,006	170,525

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

. Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan uji *glejser*. Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai signifikansi masing-masing variabel di atas α 0,05, sehingga disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

Tabel 5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Sig.	Keterangan
Etika profesi (X1)	0,778	Bebas gejala heterokedastisitas
Kompetensi (X2)	0,861	Bebas gejala heterokedastisitas
Pertimbangan Materialitas (X3)	0,123	Bebas gejala heterokedastisitas
X1.X3	0,730	Bebas gejala heterokedastisitas
X2.X3	0,905	Bebas gejala heterokedastisitas

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

Analisis MRA merupakan teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependennya dan kemampuan variabel pemoderasi dalam memoderasi pengaruh variabel

independen terhadap variabel dependennya. Hasil pengujian dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6.
Hasil Uji Moderated Regression Analysis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	B		
(Constant)	1,365	3,074		0,441	0,661
Etika profesi (X1)	0,192	0,037	0,346	5,264	0,000
Kompetensi (X2)	0,304	0,102	0,186	2,978	0,005
Pertimbangan Materialitas (X3)	0,066	0,012	0,037	5,713	0,000
X1.X3	0,439	0,140	0,229	3,145	0,003
X2.X3	0,222	0,039	0,533	5,756	0,000
Variabel terikat: ketepatan opini oleh auditor					
Adjusted R Square	: 0,626				
F	: 362,639				
Sig. F	: 0,000				

Sumber: Hasil Olah SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 6 dapat dibuat suatu model persamaan regresi yaitu sebagai berikut.

$$Y = 1,356 + 0,192 X_1 + 0,304X_2+0,066X_3+0,439X_1X_3 + 0,222X_2X_3 + \varepsilon$$

Nilai konstanta (α_1) sebesar 1,356 memiliki arti jika semua variabel independen konstan, maka variabel dependen yaitu ketepatan pemberian opini (Y) meningkat sebesar 1,356. Nilai koefisien regresi (β_1) dari etika profesi(X_1) sebesar 0,192 memiliki arti jika kesadaran tentang etika profesi mengalami peningkatan maka cenderung akan meningkatkan ketepatan pemberian opini oleh auditor. Nilai koefisien regresi (β_2) dari kompetensi(X_2) sebesar 0,304 memiliki arti jika kompetensi mengalami peningkatan maka cenderung akan meningkatkan ketepatan pemberian opini oleh auditor. Nilai koefisien regresi (β_3) dari pertimbangan materialitas (X_3) sebesar 0,066 memiliki arti jika pertimbangan materialitas mengalami peningkatan maka cenderung akan meningkatkan ketepatan pemberian opini oleh auditor.

Nilai koefisien regresi interaksi (β_4) dari etika profesi dan pertimbangan materialitas (X_1X_3) sebesar 0,439 memiliki arti bahwa efek moderasi positif, artinya semakin tinggi moderasi pertimbangan materialitas (X_3) maka akan memperkuat pengaruh positif hubungan antara etika profesi (X_1) pada ketepatan pemberian opini oleh auditor (Y). Nilai koefisien regresi interaksi (β_5) dari kompetensi dan pertimbangan materialitas (X_2X_3) sebesar 0,222 memiliki arti bahwa efek moderasi positif, artinya semakin tinggi moderasi pertimbangan materialitas (X_3) maka akan memperkuat pengaruh positif hubungan antara kompetensi (X_2) pada ketepatan pemberian opini oleh auditor (Y).

Berdasarkan Tabel 6 hasil uji kelayakan diperoleh nilai dari signifikansi F sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Artinya, terdapat pengaruh antara variabel etika profesi, kompetensi, pertimbangan materialitas, interaksi etika profesi dengan pertimbangan materialitas dan interaksi kompetensi dengan pertimbangan materialitas secara simultan terhadap variabel ketepatan pemberian opini oleh auditor. Hasil ini didukung oleh nilai *adjusted* R^2 sebesar 0,626, ini berarti sebesar 62,6 persen variabel etika profesi, kompetensi, pertimbangan materialitas, dan interaksi etika profesi dengan pertimbangan materialitas serta interaksi kompetensi dengan pertimbangan materialitas sedangkan sisanya sebesar 37,4 persen dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian.

Hasil analisis pada pengaruh etika profesi terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor pada Tabel 6 menunjukkan nilai t hitung sebesar 5,264 dengan nilai signifikansi sebesar 0,00 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Ini berarti 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 profesiseorang auditor maka opini yang diberikan cenderung semakin tepat.

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). Hasil penelitian Gustia (2014) menunjukkan secara empiris bahwa faktor etika berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini. Sukmawati dkk. (2014) dalam penelitiannya menunjukkan hasil bahwa etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap opini audit. Menurut Rharasati dan Suputra (2013) dalam penelitiannya juga menunjukkan hasil berpengaruh positif terhadap pengambilan keputusan memberikan opini audit. Semakin tinggi etika auditor dalam melaksanakan tugasnya, seorang auditor akan memegang teguh prinsip-prinsip moral dan nilai-nilai kejujuran. Pengungkapan fakta-fakta secara jujur didasari oleh etika yang tinggi akan mendorong seorang auditor mampu memberikan opini secara tepat.

Hasil analisis pada pengaruh kompetensi terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor pada Tabel 6 menunjukkan nilai t hitung sebesar 2,978 dengan nilai signifikansi sebesar 0,005 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Ini berarti bahwa kompetensi berpengaruh positif pada ketepatan pemberian opini. Hasil uji hipotesis membuktikan bahwa variabel kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian

opini. Semakin tinggi kompetensi seorang auditor dalam mengaudit laporan keuangan cenderung akan meningkatkan ketepatan dalam pemberian opini.

Teori atribusi menyebabkan diri auditor harus menggunakan keahlian atau kompetensinya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya dengan baik. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk rencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh, dengan demikian, auditor akan dapat memberikan opini yang akurat (Triyanto, 2014). Hasil penelitian Mayasari (2011) menyatakan bahwa kompetensi mempunyai pengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Hal ini dipertegas oleh Halim *et al.* (2014) dalam penelitiannya menemukan bahwa seorang auditor yang memiliki keahlian mampu memberikan opini yang objektif terhadap pelaporannya.

Kompetensi merupakan komponen penting yang harus dimiliki seorang auditor yang dapat diperoleh dari berbagai pendidikan, pengalaman dan pelatihan. Dimana dalam hal ini kompetensi akan mempengaruhi tingkat kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi. Auditor harus menggunakan keahliannya dengan cermat untuk rencanakan prosedur audit dan mengevaluasi bukti yang diperoleh, dengan demikian, auditor akan dapat memberikan opini yang akurat (Triyanto, 2014).

Pada variabel interaksi etika profesi (X_1) dengan pertimbangan materialitas (X_3) nilai t hitung sebesar 3,145 dengan nilai signifikansi sebesar 0,003 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Ini berarti bahwa pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh etika profesi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor. Hasil

pengujian hipotesis membuktikan bahwa pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh etika profesi pada ketepatan pemberian opini. Kemampuan auditor dalam mempertimbangkan materialitas bersifat memperkuat pengaruh positif etika profesi pada ketepatan pemberian opini. Pertimbangan materialitas auditor, seorang auditor harus menjunjung tinggi etika dalam berprofesi yang dimilikinya dalam mengaudit suatu laporan keuangan. Penerapan etika profesi pada setiap pelaksanaan tugas, maka auditor tidak akan melakukan kecurangan dalam penentuan tingkat materialitas (Kusuma, 2012).

Pada variabel interaksi kompetensi (X_2) dengan pertimbangan materialitas (X_3) nilai t hitung sebesar 5,756 dengan nilai signifikansi sebesar 0,00 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Ini berarti bahwa pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada ketepatan pemberian opini oleh auditor. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pertimbangan materialitas mampu memoderasi pengaruh kompetensi pada ketepatan pemberian opini. Kemampuan auditor dalam mempertimbangkan materialitas bersifat memperkuat pengaruh positif kompetensi pada ketepatan pemberian opini.

Pempertimbangan laporan keuangan seorang auditor harus memiliki kompetensi yang baik agar menghasilkan opini audit yang tepat. Dimana dalam hal ini, kompetensi akan mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi dan kompetensi dari seorang auditor sangat mempengaruhi keputusan auditor untuk menyatakan pendapat dimana pendapat tersebut haruslah tepat sesuai dengan kondisi dari laporan keuangan tersebut.

Dalam situasi auditor memiliki kompetensi yang tinggi dalam mengaudit laporan keuangan dan di dukung dengan kemampuan auditor dalam mempertimbangkan materialitas laporan keuangan yang baik maka opini yang akan di berikan akan cenderung semakin tepat.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa etika profesi dan kompetensi berpengaruh berpositif pada ketepatan pemberian opini. Kemampuan pertimbangan materialitas seorang auditor memperkuat pengaruh positif etika profesi pada ketepatan pemberian opini, ini berarti dalam situasi seorang auditor memiliki kemampuan pertimbangan materialitas maka pengaruh positif etika profesi pada ketepatan pemberian opini menjadi semakin kuat. 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.

Saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil analisis adalah bagi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali hendaknya lebih meningkatkan kesadarannya akan etika profesi seorang auditor, kompetensi auditor, pertimbangan materialitas dan ketepatan pemberian opini oleh auditor dalam menjalankan tugas dan fungsinya terutama dalam menerapkan sikap profesionalisme.

REFERENSI

Agung, Mangaraja. 2007. *Disonansi Kognitif Literatur*. Fakultas Psikologi, Universitas Indonesia.

- Anderson, G. dan R. C. Ellyson. 1986. Restructuring Professional Standards: The Anderson Report. *Journal of Accountancy*. h: 92-104.
- Antle, Rick. 1984. Auditor Independence. *Journal of Accounting Research (Spring)* h: 1-20.
- Anugerah, Rita., Ria Nelly Sari, dan Rina Mona Frostiana, 2011. The Relationship Between Ethics, Expertise, Audit Experience, Fraud risk assessment and audit situational factors on auditor professional skepticism. *Jurnal Repository Akuntansi*. 1(1): h: 1-21
- Badir, Alwan Mohammed., and D. Abeer Ihsan Samara, 2013. Compliance Auditors the Rules of Professional Conduct based on International Accounting Standards. *International Accounting Standards. International Journal of Humanities and Social Science*. 3(3): h: 105-118.
- Baker, C.R., 1977, Management Strategy in A Large Accounting Firm, *The Accounting Review*. h: 576-586.
- Badan Pengawasan Pasar Modal. 2002. Kasus Manipulasi PT. Kimia Farma Tbk. Diakses dari www.bapepam.go.id pada tanggal, 26 september 2016.
- Barnes and Huan. 1993. The Auditor's Going Concern Decision: some UK evidence Concerning Independence & Competence. *Journal of Business Finance & Accounting*.
- Cahyani, Kadek Candra Dwi., I Gst Ayu Purnawati., dan Nyoman Trisna Herawati, 2015. Pengaruh Etika Profesi Auditor, Profesionalisme, Motivasi, Budaya Kerja, dan Tingkat Pendidikan Terhadap Kinerja Auditor Junior (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Bali). *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*. 3(1): h:1-12
- Chiang, Hsiang-Tsai and Lin, Shu-Lin. 2012. Effect Of Auditor's Judgment And Specialization On Their Differential Opinion Between Semiannual And Annual Financial Reports. *Global Journal of Business Research*. 6(4): h: 1-22
- Emrinaldi, DP Nur., Julita dan Dwi Putra Wahyuni, 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): h: 116-132
- Febrianty. 2012. Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Audit Atas Laporan Keuangan . *Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi*. 2(2): h: 159-200

- Gustia, Nila. 2014. Pengaruh Independensi auditor, etika profesi, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap kinerja auditor pemerintah (Studi Empiris Pada Auditor Pemerintah di BPKP Perwakilan Sumbar). *Jurnal Akuntansi*. pp: 1-23
- Halim, Abdul., Sutrisno T and M. Achsin Rosidi . 2014. Effect of Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment a Moderation Variable. *International Journal of Business and Management Invention*. 3(6): h:64-74
- Hudiwinarsih, Gunasti. 2010. Auditor's Experience, Competency, And Their Independency As The Influential Factors In Professionalism. *Journal of Economics, Business and Accountancy Ventura*. 13(3): h: 253-264
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Jakarta : Salemba Empat.
- Kriyantono, Rachmat. 2008. *Teknis Praktis Riset Komunikasi: Disertai Contoh Praktis Riset Media, Public Relations, Advertising, Komunikasi Organisasi, Komunikasi Pemasaran. Edisi Pertama Cetakan Ketiga*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Kurniawanda, A.M, 2013. Pengaruh Profesionalisme Auditor dan Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas. *E-jurnal BINAR Akuntansi*. 2(1): h:27-37
- Kusuma, Novanda Aji Bayu Frisika. 2012. Pengaruh Propesionalisme Auditor, Etika Profesi Dan Pengalaman Auditor Terhadap Tingkat Materialitas. *Skripsi*. Universitas Yogyakarta
- Lisnawati, Dewi. 2014. Pengaruh Skeptisisme Professional Auditor, Independensi, Keahlian, Etika Profesi, Pengalaman dan Situasi Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor. *Jurnal Akuntansi*. h: 1-25.
- Mansouri, Ali. 2009. "Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy." *International Journal of Business and Management*, 4 (2): h: 17-25
- Martiyani. 2010. Pengaruh Profesionalisme Auditor dan Kualitas Audit terhadap Tingkat Materialitas dalam Pemeriksaan Laporan Keuangan. *Skripsi* Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Surabaya Jawa Timur.
- Mayasari, Dian. 2011. Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi, Etika Profesi, dan Pengetahuan Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan

terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit oleh Auditor. *Skripsi*, UIN Syarif Hidayatullah, Jakarta.

Pierre-Marie, Boury and Spruce, Craig M. 2005. Section 404 of the Sarbanes-Oxley Act and the increased role of auditors in corporate governance. *International Journal of Disclosure and Governance*. Vol. 2, h: 27-51

Prawitt, Douglas F., 2013. Enhancing Auditor Professional Skepticism. *International Journal of Management Invention*. 36: h: 1-29

Rengganis, Aldianda. 2015. Pengaruh Kompetensi Auditor dan Pertimbangan Tingkat Materialitas terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit (Studi empiris pada kantor akuntan public di kota Bandung). *Skripsi*. Universitas Widyatama.

Rharasati, Dewi Istri dan I.D.G Dharma Saputra, 2013. Faktor-faktor yang mempengaruhi auditor dalam pengambilan keputusan untuk memberikan opini audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 3(3): h: 147-162

Septiant, Alfi. 2014. Pengaruh Profesionalisme Auditor dan Tingkat Materialitas terhadap Ketepatan Opini Audit. *Skripsi*. Universitas Widyatma.

Siegel, Philip H and Schultz, Todd. 2011. Social Skills Preferences Among Internal Auditors - An Explanatory Study Using The FIRO-B. *Journal of Applied Business Research*. 27: h: 43-54

Sukmawati, Ni Luh Gede, Nyoman Trisna Herawati dan Ni Kadek Sinarwati. 2014. Pengaruh Etika Profesi, Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional, Dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Opini Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bali). *E-Journal SI Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*. 2(1).

Sukendra, Putu., Gede Adi Yuniarta dan Anantawikrama Tungga Atmadja, 2015. Pengaruh skeptisme profesional auditor, pengalaman auditor dan keahlian audit terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor (Studi Empiris pada Inspektoran Kabupaten Buleleng, Kabupaten Bangle dan Kabupaten Karangasem). *Jurnal Akuntansi* 3(1): h: 1-12

Susanti, Lupi dan Ardiani Ika Sulistyawati. 2015. Deteminan pengambilan keputusan dalam pemberian opini audit (Studi empiris pada kantor akuntan public di Jawa Tengah). *E-Jurnal Universitas Muhammadiyah*. 5(1):h: 1-11

- Triyanto, Agus 2014. Pengaruh skeptisme professional auditor, situasi audit, independensi, etika, keahlian dan pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor di Kantor Akuntan Publik Wilayah Yogyakarta. *Jurnal akuntansi Muhamadiyah*. 1(3): h: 1-17
- Utami, Galeh., dan Mahendra Adhi Nugroho. 2014. Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etika Profesi dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dengan Kredibilitas Klien Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi*. 3(1): h:75-83
- Weiner.B .1980. *Human Motivation*. Newyork: Holt, Rinehart and Winston
- Yahya, Hassas Yeganeh.,Iman Dadashi and Mir Asgari Akbari. 2010. The Relationship Between Auditor's Opinions, Corporate Governance And Accounting Information Quality. *Journal Allameh University Iran*.