

**PENGARUH *PROFESSIONAL JUDGMENT* DAN INDEPENDENSI AUDITOR
TERHADAP PEMBERIAN OPINI AUDIT DENGAN SKEPTISISME
PORFESIONAL SEBAGAI VARIABEL MODERATOR**
(Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta)

Disusun Oleh:

Astrid Aqilah Febriana
astridaqilah@student.ub.ac.id

Dosen Pembimbing:

Bambang Hariadi, Dr., Ak., CPA.

Accounting Department, Faculty Economics and Business, Brawijaya University
Jalan MT. Haryono 165, Malang 65145, Indonesia

Abstrak

Penelitian dimaksudkan untuk membuktikan adanya pengaruh *professional judgment*, independensi auditor terhadap pemberian opini auditor dengan skeptisisme profesional sebagai variabel moderator. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei menggunakan kuesioner dengan responden auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berlokasi di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dan jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 55. Metode pengujian yang digunakan adalah teknik analisis data *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *professional judgment* dan independensi berpengaruh terhadap pemberian opini audit. Namun, skeptisisme profesional tidak dapat memperkuat pengaruh *professional judgment* dan independensi terhadap pemberian opini audit.

Kata kunci: *professional judgment*, independensi auditor, skeptisisme profesional, opini auditor.

Abstract

This study aims to determine the effect of auditor professional judgment and independence on audit opinion with professional skepticism as the moderating variable. The data of the study are collected through survey involving questionnaires distributed to auditors of Public Accounting Firms in Special Region of Yogyakarta, resulting in 55 samples analyzed by Multiple Regression Analysis (MRA). The results reveal that professional judgement and auditor independence have an effect on audit opinion, whilst professional skepticism does not support the effect of professional judgement and independence on audit opinion.

Keywords: *auditor's professional judgment, auditor's independence, professional skepticism, auditor opinion.*

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Laporan keuangan pada kebanyakan perusahaan digunakan untuk beberapa kepentingan dan digunakan oleh beberapa pihak (investor, kreditur, pemerintah, dan pengguna laporan keuangan lainnya), maka dari itu laporan keuangan harus valid dan dapat diandalkan. Untuk meningkatkan keyakinan para pengguna bahwa laporan keuangan tersebut tidak mengandung kesalahan adalah dengan melakukan audit laporan keuangan. Dalam tahapan akhir proses audit laporan keuangan, auditor menerbitkan laporan tertulis yang menyatakan pendapat apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Belakangan ini terdapat banyak kasus kelalaian auditor yang menyebabkan Kantor Akuntan Publik (KAP) maupun Akuntan Publik (AP) diberi sanksi oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Pelaporan yang salah terjadi pada beberapa perusahaan publik, diantaranya PT Garuda Indonesia Tbk (GIAA). Dalam kasus PT Garuda Indonesia Tbk (GIAA) Kementerian Keuangan melalui P2PK mengenakan sanksi pembekuan izin terhadap AP Kasner Sirumpea yang merupakan *partner* KAP Tanubrata Sutanto Fahma Bambang & Rekan. AP dinilai melanggar SA 315 karena kesalahan pengakuan pendapatan piutang, kemudian SA 500 karena belum mendapatkan bukti audit yang cukup untuk menilai perjanjian transaksi tersebut, dan yang terakhir AP dinilai melanggar SA 560 karena tidak bisa mempertimbangkan fakta-fakta setelah tanggal laporan keuangan sebagai dasar perlakuan akuntansi. Selain itu, terdapat juga kasus PT Hanson International Tbk (MYRX), OJK memberi sanksi kepada KAP *partner* dari Ernst and Young (EY) yang dinilai tidak teliti dalam mengaudit laporan keuangan tahun 2016 karena melanggar undang-undang pasar modal dan kode etik profesi akuntan publik mengenai *overstatement* pada pengakuan pendapatan dan laporan keuangan tidak mengungkapkan adanya Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB). Paparan kasus tersebut menyebabkan munculnya keraguan integritas akuntan publik di mata masyarakat, karena pengguna laporan keuangan sangat mengandalkan opini yang diberikan auditor. Berkaca dari kasus yang ada maka perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui sikap atau faktor-faktor apa saja yang dapat memengaruhi ketepatan pemberian opini auditor. Penelitian terdahulu oleh Yana (2015) yang dilakukan terhadap BPK RI menjelaskan bahwa pertimbangan profesional berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini atas kewajaran laporan keuangan. Standar Audit (SA) menuntut auditor untuk selalu menerapkan *professional judgment* selama proses audit agar tidak salah dalam memberikan opini. Namun ternyata banyak ditemukan kasus kelalaian auditor, *partner* KAP tertentu, yang melanggar SA, kode etik maupun undang-undang yang berlaku. Kepercayaan publik akan terbangun jika KAP dapat memberikan audit dan opini yang bisa dipertanggungjawabkan. Oleh karena itu, perlu dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai penerapan *professional judgment* dengan fokus yang berbeda yaitu KAP. Penelitian oleh Kautsarrahmelia (2013) yang dilakukan terhadap auditor yang bekerja di KAP Kota Bandar Lampung, menunjukkan bahwa tidak adanya pengaruh antara independensi dan ketepatan pemberian opini auditor. Berbeda dengan penelitian oleh Budiman (2017) dan Sihmiranti (2017) yang menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Di sisi lain auditor perlu bersikap independen dalam melaksanakan tugas dan

memberikan opini, sehingga auditor tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kepentingan siapapun. Beberapa penelitian menggunakan skeptisisme profesional sebagai variabel independen, penelitian oleh Sihmiranti (2017) yang dilakukan terhadap auditor yang bekerja di KAP di Jawa Timur menunjukkan bahwa skeptisisme profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan dan positif terhadap pemberian opini auditor pada laporan keuangan perusahaan. Maka dari itu, dalam penelitian ini mencoba untuk memoderasi hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dengan skeptisisme profesional untuk melihat apakah skeptisisme profesional dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara *professional judgment*, independensi dengan pemberian opini. Dalam penelitian ini juga memperluas lingkup penelitian dengan berfokus di KAP di Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) karena belum ada penelitian terdahulu yang serupa. Padahal DIY merupakan provinsi yang cukup besar sehingga kebutuhan akan audit laporan keuangan semakin banyak.

TUJUAN PENELITIAN

Tujuan penelitian ini dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Untuk membuktikan apakah *professional judgment* dapat memengaruhi auditor dalam pemberian opini terhadap laporan keuangan yang diaudit.
2. Untuk membuktikan apakah kepatuhan auditor terhadap kode etik yang dilihat dari tingkat independensi dapat berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit.
3. Untuk membuktikan apakah skeptisisme profesional auditor dapat memoderasi hubungan *professional judgment* dan independensi dengan pemberian opini.

TINJAUAN PUSTAKA

Landasan Teori

Audit

Auditing menurut Arens, Elder, Beasley, & Hogan (2017) merupakan akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menetapkan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang ditetapkan. Arens, Elder, Beasley, & Hogan (2017) juga menjelaskan bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Sedangkan menurut Jusup (2014), pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kepatuhan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Auditor Independen (Akuntan Publik)

Menurut Arens, Elder, Beasley, & Hogan (2017) para profesional yang bertugas melakukan audit atas kegiatan ekonomi perusahaan dapat dibagi menjadi tiga, yaitu auditor pemerintah, auditor internal dan auditor independen.

1. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah merupakan auditor yang bertugas melakukan audit pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia, Auditor Pemerintah adalah Badan Pengawas Keuangan (BPK) sesuai dengan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23E bahwa BPK bertanggung jawab atas keuangan negara secara bebas dan mandiri.

2. Auditor Internal

Auditor Internal merupakan auditor yang bekerja pada suatu entitas dan bertugas memberikan penilaian terhadap berbagai aktivitas di perusahaan dan kemudian informasi tersebut berguna untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan efektivitas perusahaan

3. Auditor Independen

Menurut Peraturan Menteri Keuangan (PMK) NOMOR 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Akuntan Publik merupakan seorang akuntan yang mendapat izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa sesuai dengan PMK. Bidang jasa akuntan publik merupakan jasa atestasi yang meliputi:

1. jasa audit umum atas laporan keuangan
2. jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif
3. jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan proforma
4. jasa review atas laporan keuangan; dan
5. jasa atestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)

Selain yang telah dijabarkan di atas, Akuntan Publik dan KAP dapat memberikan jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi sesuai dengan kompetensi Akuntan Publik dan peraturan perundang-undang yang berlaku. Untuk mendapatkan izin menjadi Akuntan Publik, menurut Undang-Undang RI Nomor 5 Tahun 2011, seseorang harus memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah, yaitu yang diselenggarakan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia dan berpengalaman praktik memberikan jasa (Institut Akuntan Publik Indonesia, n.d.).

Professional Judgment

Menurut Standar Audit (“SA”) 200 tentang Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit, *professional judgment* adalah penerapan pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang relevan, dalam konteks standar audit, akuntansi, dan etika, dalam membuat keputusan yang diinformasikan tentang tindakan yang tepat sesuai dengan kondisi dalam perikatan audit.

Pertimbangan profesional diperlukan dalam membuat keputusan tentang:

- a. Materialitas dan risiko audit
- b. Sifat, saat, dan luas prosedur audit yang digunakan untuk memenuhi keperluan SA dan mengumpulkan bukti audit
- c. Pengevaluasian tentang apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh, dan apakah pengevaluasian lebih lanjut dibutuhkan untuk mencapai tujuan SA dan tujuan keseluruhan auditor.
- d. Pengevaluasian tentang pertimbangan manajemen dalam menerapkan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku bagi entitas.

Penarikan kesimpulan berdasarkan bukti yang diperoleh, sebagai contoh, penilaian atas kewajaran estimasi yang dibuat oleh manajemen dalam menyusun laporan keuangan.

Skeptisisme Profesional

Menurut Standar Audit (“SA”) 200 tentang Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit, skeptisisme profesional adalah suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian baik disebabkan oleh keurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit. Skeptisisme profesional mencakup kewaspadaan terhadap hal-hal seperti:

- a. Bukti audit yang berbeda bukti audit lain yang diperoleh.
- b. Informasi yang menimbulkan pertanyaan tentang keandalan dokumen dan respons terhadap permintaan keterangan yang digunakan sebagai bukti audit.
- c. Keadaan yang mengidentifikasi adanya kemungkinan kecurangan.
- d. Kondisi yang memerlukan prosedur audit tambahan selain yang disyaratkan SA.

Independensi

Beberapa paragraf penting pada awal Seksi 290 Kode Etik antara lain berbunyi sebagai berikut:

Independensi yang diatur dalam Kode Etik ini mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut:

- a. Independensi dalam pemikiran

Independensi dalam pemikiran merupakan sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara objektif, serta menerapkan skeptisisme profesional.

- b. Independensi dalam penampilan

Independensi dalam penampilan merupakan sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, objektivitas, atau skeptisisme profesional dari anggota tim *assurance*, KAP, atau Jaringan KAP.

Opini Audit

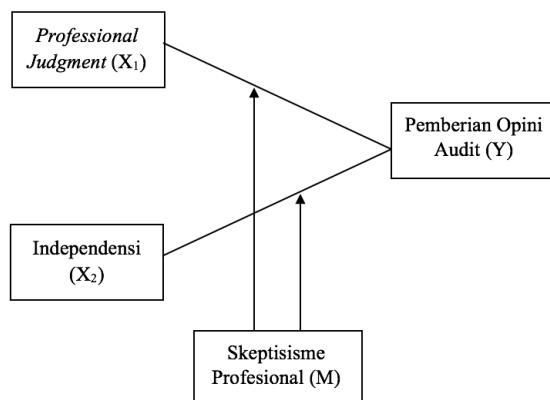
Menurut Jusup (2014), auditor harus merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hak yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan SA 705. Terdapat tiga jenis opini modifikasian menurut Agoes (2019):

1. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Auditor perlu menyatakan opini wajar dengan pengecualian saat:

- a. Setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, auditor menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian adalah material tetapi tidak pervasif terhadap laporan keuangan; atau
 - b. Auditor tidak memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendasari opini dan auditor menyimpulkan bahwa dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika ada, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasif.
2. Opini tidak wajar (*adverse opinion*)
Auditor harus menyatakan opini tidak wajar jika auditor telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan.
 3. Opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer opinion*)
Auditor tidak harus menyatakan opini ketika tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendasari opini, dan menyimpulkan kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan bersifat material dan pervasif.

Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis



- H₁: *Professional judgment* berpengaruh positif terhadap pemberian opini audit.
H₂: Independensi auditor berpengaruh positif terhadap opini audit.
H₃: Skeptisisme profesional memperkuat hubungan *professional judgment* dengan opini auditor.
H₃: Skeptisisme profesional memperlemah hubungan *professional judgment* dengan opini auditor.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Terdapat 15 Kantor Akuntan Publik aktif di Daerah Istimewa Yogyakarta yang terdaftar dalam Directory 2020 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik. Sementara sampel

yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta yang bersedia berkontribusi dalam penelitian ini. Penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling* untuk pengambilan sampel. Alasan menggunakan metode *convenience sampling* karena jumlah auditor pada setiap KAP di Daerah Istimewa Yogyakarta tidak diketahui jumlahnya.

Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah survei yang dilakukan dengan pengisian kuesioner oleh auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta yang akan diteliti. Peneliti memberikan beberapa pertanyaan dengan kuesioner berstruktur 5 skala likert, kuesioner dibagikan menggunakan *google form* atau lembar kuesioner. Kuesioner berisi pertanyaan-pertanyaan tentang variabel yang diuji dalam penelitian ini, yaitu opini auditor (Y), *professional judgment* (X_1), independensi (X_2), dan skeptisisme profesional (M). Kuesioner yang diberikan penulis berupa daftar pertanyaan berbentuk kuesioner tertutup, yaitu responden memilih jawaban yang sesuai dengan keadaan dirinya sesuai dengan pilihan jawaban yang diberikan penulis (Djaali, 2020).

Variabel Penelitian

Variabel dependen sering disebut sebagai variabel *output*, kriteria, konsekuen. Variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2017). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pemberian opini audit.

Variabel independen sering disebut sebagai variabel *stimulus*, *predictor*, *antecedent*. Variabel independen merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (Sugiyono, 2017). Dalam penelitian ini terdapat dua variabel independen, yaitu *professional judgment* dan independensi auditor.

Variabel moderator dalam penelitian ini adalah skeptisisme profesional. Sugiyono (2017) menjelaskan variabel moderator merupakan variabel yang memengaruhi (memperkuat atau memperlemah) hubungan antara variabel independen dengan dependen.

Skala pengukuran menggunakan skala *likert* 5 poin dari sangat setuju (5), setuju (4), ragu-ragu atau netral (3), kurang setuju (2), dan tidak setuju (1).

Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan Analisis Regresi Moderasi (*Moderated Regression Analysis – MRA*) untuk menguji hipotesis dengan program IBM *Statistical Package for the Social Science* (SPSS) 24.0 for MacOS. MRA merupakan aplikasi regresi berganda yang mengandung unsur perkalian dua atau lebih variabel independen (Latan dan Temalagi, 2013). Terdapat enam tahap uji yang harus dilakukan dalam penelitian ini dan untuk menguji hipotesis. Uji tersebut adalah uji kualitas data, uji asumsi klasik, uji hipotesis, uji residual, dan uji pure moderator.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyajian Hasil Pengumpulan Data

Penelitian ini dilaksanakan terhadap lima belas Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta. Namun, tidak semua KAP bersedia menerima pengisian kuesioner selama periode *peak season*. Hal itu dikarenakan selama *peak season* auditor lebih banyak bekerja di lapangan, sehingga berhalangan untuk mengisi kuesioner. Terdapat empat KAP yang menolak dan hanya sebelas KAP yang menerima. KAP yang menerima membatasi jumlah kuesioner untuk diisi, sehingga kuesioner yang disebar sesuai dengan jumlah yang kembali yaitu sebanyak 55 eksemplar.

Berikut merupakan data penyebaran kuesioner dari sebelas KAP tersebut:

No.	Nama KAP	Jumlah Kuesioner Disebar dan Terkumpul
1.	KAP Abdul Muntalib & Yunus (Cabang)	3
2.	KAP Agus Wahjono	4
3.	KAP Florentina Widita Sari, S.E., M.ACC., CPA., AK	1
4.	KAP Drs. Hadiono dan Rekan	8
5.	KAP Indarto Waluyo	6
6.	KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan (Pusat)	1
7.	KAP Mahsun, Nurdiono, Kukuh & Rekan (Cabang)	5
8.	KAP Sandra Pracipta, CPA	5
9.	KAP Sudiyono & Vera (Cabang)	2
10.	KAP Suhartati & Rekan (Cabang)	3
11.	KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan (Cabang)	17
Jumlah		55

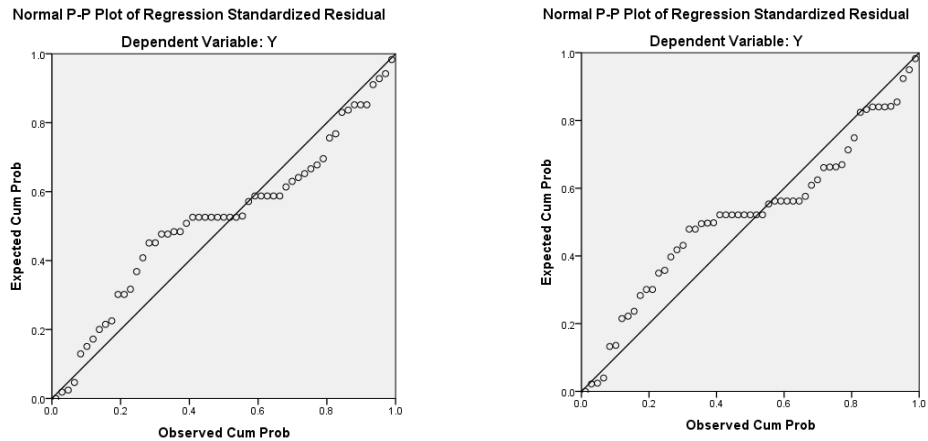
Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Penelitian ini menggunakan *Probability Plot* untuk menguji apakah data berdistribusi normal atau tidak. Berdasarkan grafik *Probability Plot* dapat disimpulkan bahwa titik-titik residual menyebar di sekitar garis diagonal. Hal ini berarti residual dinyatakan berdistribusi normal pada kedua persamaan, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Gambar 4. 1

Hasil Uji Normalitas dengan Probability Plot

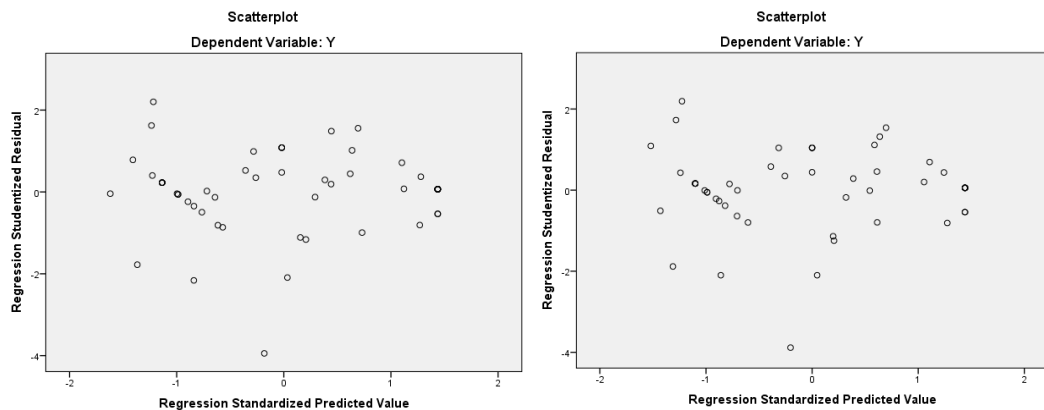


Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas dalam penelitian ini dilakukan melalui *scatter plot*. Berdasarkan *scatter plot* yang telah dilakukan, titik-titik residual menyebar secara acak, atau dengan kata lain titik-titik residual pada plot tidak membentuk pola yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa residual yang dihasilkan oleh model regresi memiliki ragam yang homogen. Sehingga asumsi heteroskedastisitas terpenuhi.

Gambar 4. 2

Hasil Uji Heterokedastisitas dengan Scatter Plot



Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi pada penelitian ini menggunakan uji *Durbin Watson*. Kriteria pengujian autokorelasi dapat dilihat melalui tabel berikut.

Tabel 4. 2

Durbin Watson (DW)

Kriteria	Persamaan 1	Persamaan 2	Keterangan
$< dL$	< 1.4523	< 1.3743	Ada Autokorelasi
$dL - dU$	$1.4523 - 1.6815$	$1.3743 - 1.7681$	Tidak ada kesimpulan
$dU - (4-dU)$	$1.6815 - 2.3185$	$1.7681 - 2.2319$	Tidak ada Autokorelasi
$(4-dU) - (4-dL)$	$2.3185 - 2.5477$	$2.2319 - 2.6257$	Tidak ada kesimpulan
$> (4-dL)$	> 2.5477	> 2.6257	Ada Autokorelasi

Tabel 4. 3

Hasil Uji Autokorelasi dengan Durbin Watson (DW)

Model	R Square	Adjusted R Square	Durbin-Watson
1	0,788	0,776	1,959
2	0,791	0,769	2,008

Berdasarkan ringkasan pada tabel di atas didapatkan nilai *Durbin Watson* (DW) sebesar 1,959 dan 2,008 secara berturut-turut untuk persamaan 1 dan 2, di mana nilai tersebut berada pada kriteria $dU - (4-dU)$, sehingga dinyatakan bahwa asumsi autokorelasi terpenuhi pada kedua persamaan.

Uji Multikolinearitas

Untuk menguji ada tidaknya multikolinearitas, penelitian ini menggunakan kriteria nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) ≤ 10 . Hasil pengujian asumsi multikolinieritas dapat diketahui melalui tabel berikut:

Tabel 4. 4

Hasil Uji Multikolinearitas dengan VIF

Variabel	Nilai VIF	
	Persamaan 1	Persamaan 2
X1	3.415	393.209
X2	2.417	394.233
M	3.464	277.734
X1*M	-	1624.515
X2*M	-	1152.531

Berdasarkan hasil pengujian tersebut, dapat diketahui pada persamaan 1 seluruh variabel memenuhi asumsi multikolinearitas. Namun, pada persamaan 2 tidak memenuhi asumsi multikolinearitas. Hal ini memang umum terjadi di model MRA karena terjadi korelasi yang tinggi antara variabel interaksi $X1*M$ maupun $X2*M$ dengan variabel independen dan variabel moderasinya. Sehingga perlu dilakukan uji residual.

Hasil Estimasi Regresi

Tabel 4. 5

Estimasi Model Regresi

Persamaan 1				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	p vlaue
(Constant)	-1.449	2.806	-0.516	0.608
X1	0.239	0.111	2.145	0.037
X2	0.265	0.074	3.582	0.001
M	0.269	0.091	2.963	0.005
R^2	= 0.788			
Adj R^2	= 0.776			
F hitung	= 63.370			
p vlaue	= 0.000			
Persamaan 2				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	p vlaue
(Constant)	13.506	41.495	0.325	0.746
X1	-0.639	1.212	-0.527	0.601
X2	0.845	0.960	0.881	0.383
M	-0.034	0.824	-0.041	0.967
X1*M	0.017	0.024	0.724	0.472
X1*M	-0.011	0.018	-0.608	0.546
R^2	= 0.791			
Adj R^2	= 0.769			
F hitung	= 37.050			
p vlaue	= 0.000			

Persamaan regresi yang dihasilkan adalah:

Persamaan 1: $Y = -1.449 + 0.239 X_1 + 0.265 X_2 + 0.269 M$

Persamaan 2: $Y = 13.506 - 0.639 X_1 + 0.845 X_2 - 0.034 M + 0.017 X_1 * M - 0.011 X_2 * M$

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Berdasarkan tabel 4.5 diketahui persamaan 1 menghasilkan nilai $F_{hitung} = 61.670$ dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian tersebut menunjukkan $p\ value < level\ of\ significance$ ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti terdapat pengaruh signifikan secara simultan (bersama-sama) *professional judgment* (X_1), skeptisisme profesional (M) dan independensi (X_2) terhadap pemberian opini audit (Y).

Selanjutnya persamaan 2 menghasilkan nilai $F_{hitung} = 36.095$ dengan probabilitas 0.000. Hasil pengujian tersebut menunjukkan $p\ value < level\ of\ significance$ ($\alpha=5\%$). Hal ini berarti terdapat pengaruh signifikan secara simultan (bersama-sama) *professional judgment* (X_1) dan independensi (X_2) terhadap pemberian opini audit (Y) yang dimoderasi oleh skeptisisme profesional (M).

Uji Hipotesis Parsial (t)

Pengaruh Uji Pengaruh *Professional Judgment* (X₁) terhadap Pemberian Opini Audit (Y)

Berdasarkan persamaan 1 pada tabel 4.5, pengaruh *professional judgment* (X₁) terhadap pemberian opini audit (Y) menghasilkan nilai t hitung sebesar 2.145 dengan *p value* sebesar 0.037. Hasil pengujian tersebut menunjukkan *p value* (0.037) < *level of significance* (α=5%). Maka, dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat pengaruh signifikan *professional judgment* (X₁) terhadap pemberian opini audit (Y). Atau dengan kata lain bahwa semakin baik *professional judgment* maka dapat meningkatkan pemberian opini audit. Maka dari itu, hal ini sangat mendukung hipotesis pertama yaitu *professional judgment* memiliki pengaruh terhadap pemberian opini audit.

Uji Pengaruh Independensi (X₂) Terhadap Pemberian Opini Audit (Y)

Berdasarkan persamaan 1 pada tabel 4.5, pengaruh independensi (X₂) terhadap pemberian opini audit (Y) menghasilkan nilai t hitung sebesar 3.582 dengan *p value* sebesar 0.001. Hasil pengujian tersebut menunjukkan *p value* (0.001) < *level of significance* (α=5%), maka pada taraf nyata 5% dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat pengaruh signifikan independensi (X₂) terhadap pemberian opini audit (Y). Atau dengan kata lain, secara signifikan, semakin tinggi independensi maka dapat meningkatkan pemberian opini audit (Y). Hal ini menunjukkan hipotesis kedua mengenai independensi berpengaruh terhadap pemberian opini audit dapat diterima.

Uji Pengaruh Skeptisisme Profesional (M) Terhadap Pemberian Opini Audit (Y)

Berdasarkan persamaan 1 pada tabel 4.5, pengaruh skeptisisme profesional (M) terhadap pemberian opini audit (Y) menghasilkan nilai t hitung sebesar 2.963 dengan *p value* sebesar 0.005. Hasil pengujian tersebut menunjukkan *p value* (0.005) < *level of significance* (α=5%). Oleh karena itu, dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat pengaruh signifikan skeptisisme profesional (M) terhadap pemberian opini audit (Y). Atau dengan kata lain semakin tinggi skeptisisme profesional maka pemberian opini audit semakin baik atau tepat.

Uji Residual

Persamaan regresi dapat ditulis sebagai berikut:

$$\text{Model 1: } M = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

$$\text{Model 2: } |e| = \beta_0 + \beta_1 Y$$

Model 1 merepresentasikan pengaruh variabel independen terhadap variabel moderasi. Pada model 2 menggambarkan apakah variabel skeptisisme profesional merupakan variabel moderator dan ditunjukkan dengan nilai koefisien β_1 Y signifikan dan hasilnya negatif.

Tabel 4. 6

Hasil Uji Residual Secara Simultan

Model 1				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	p vlaue
(Constant)	6.107	4.204	1.453	0.152
X1	0.754	0.134	5.608	0.000
X2	0.282	0.106	2.658	0.010
R^2	= 0.711			
Adj R^2	= 0.700			
F hitung	= 64.074			
p vlaue	= 0.000			
Model 2				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	p vlaue
(Constant)	0.919	1.861	0.494	0.623
Y	0.035	0.052	0.660	0.512
R^2	= 0.023			
Adj R^2	= 0.005			
F hitung	= 0.435			
p vlaue	= 0.512			

Persamaan regresi yang dihasilkan adalah:

Model 1: $M = 6.107 + 0.754 X_1 + 0.282 X_2 + e$

Model 2: $|e| = 0.919 + 0.035 Y$

Berdasarkan model 2 pada tabel 4.6 mengenai uji residual di atas, menunjukkan bahwa variabel pemberian opini audit (Y) tidak berpengaruh signifikan terhadap nilai absolute residual. Hal ini ditunjukkan oleh *p value* (0.512) > *level of significance* ($\alpha=5\%$) dan nilai koefisien parameternya negatif. Hal ini membuktikan bahwa variabel skeptisisme profesional (M) tidak mampu memoderasi pengaruh professional judgment (X_1) dan independensi (X_2) terhadap pemberian opini audit (Y).

Uji Residual Secara Parsial

Professional Judgment

Terdapat dua model persamaan yang harus diestimasi, yaitu:

Model 1: $M = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e$

Model 2: $|e| = \beta_0 + \beta_1 Y$

Kemudian setelah dilakukan regresi, maka hasil yang diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4. 7

Hasil Uji Residual Secara Parsial-*Professional Judgment* (X_1)

Model 1				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	p vlaue
(Constant)	6.745	4.431	1.522	0.134
X1	1.014	0.097	10.423	0.000
R^2	= 0.672			

Adj R ²	= 0.666			
F hitung	= 108.646			
<i>p vlaue</i>	= 0.000			
Model 2				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	<i>p vlaue</i>
(Constant)	2.357	1.860	1.267	0.211
Y	0.000	0.052	-0.009	0.993
R ²	= 0.000			
Adj R ²	= 0.000			
F hitung	= 0.000			
<i>p vlaue</i>	= 0.993			

Persamaan regresi dari hasil estimasi model 1 dan 2 adalah:

$$\text{Model 1: } M = 6.745 + 1.014 X_1 + e$$

$$\text{Model 2: } |e| = 2.357 + 0.000 Y$$

Berdasarkan model 2 pada tabel 4.7 menunjukkan bahwa variabel pemberian opini audit (Y) tidak berpengaruh signifikan terhadap nilai absolut residual. Hal ini ditunjukkan oleh *p value* sebesar $0,993 > \text{level of significance } (\alpha=5\%)$. Hal ini membuktikan bahwa variabel skeptisisme profesional (M) tidak mampu memoderasi pengaruh *professional judgment* (X₁) terhadap pemberian opini audit (Y).

Independensi

Terdapat dua model yang harus diestimasi, adapun model tersebut yaitu:

$$\text{Model 1: } M = \beta_0 + \beta_1 X_2 + e$$

$$\text{Model 2: } |e| = \beta_0 + \beta_1 Y$$

Tabel 4. 8

Hasil Uji Residual Secara Parsial-Independensi (X₂)

Model 1				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	<i>p vlaue</i>
(Constant)	21.205	4.051	5.234	0.000
X1	0.716	0.091	7.837	0.000
R ²	= 0.537			
Adj R ²	= 0.528			
F hitung	= 61.411			
<i>p vlaue</i>	= 0.000			
Model 2				
Variabel	β	Std. Error	t Hitung	<i>p vlaue</i>
(Constant)	-1.815	2.269	-0.800	0.427
Y	0.129	0.064	2.008	0.050
R ²	= 0.070			

Adj R ²	= 0.053
F hitung	= 4.031
<i>p vlaue</i>	= 0.050

Persamaan regresi dari hasil estimasi model 1 dan 2 adalah:

Model 1: $M = 21.205 + 0.716 X_2 + e$

Model 2: $|e| = -1.815 + 0.129 Y$

Berdasarkan model 2 pada tabel 4.8 mengenai uji residual di atas, menunjukkan bahwa variabel pemberian opini audit (Y) tidak berpengaruh signifikan terhadap nilai absolut residual. Hal ini ditunjukkan oleh *p value* (0.050) \geq *level of significance* ($\alpha=5\%$). Hal ini membuktikan bahwa variabel skeptisisme profesional (M) tidak mampu memoderasi pengaruh independensi (X₂) terhadap pemberian opini audit (Y). Oleh karena itu hipotesis keempat mengenai skeptisisme profesional memperkuat pengaruh *professional judgment* (X₁) terhadap pemberian opini audit (Y) tidak dapat diterima.

Uji Pure Moderator

Sharma et al (1981) dalam Ghozali (2018) mengelompokkan tipe variabel moderator menjadi empat bagian seperti pada tabel dibawah ini.

Tabel 4. 9

Jenis-Jenis Variabel Moderator

	Berhubungan dengan variabel dependen dan atau variabel independen	Tidak berhubungan dengan variabel dependen dan atau independen
Tidak berinteraksi dengan variabel independen	Intervening, exogen, antecedent, independen	Moderator homologizer
Berinteraksi dengan variabel independen	Quasi Moderator	Pure Moderator

Pada tabel 4.9 didapatkan variabel moderator memiliki koefisien 0.269 dan *p value* $0.005 < 0.05$ yang berarti variabel moderator secara signifikan berpengaruh terhadap variabel dependen. Hasil dari uji residual juga menunjukkan bahwa variabel skeptisisme profesional (M) tidak bisa memoderasi variabel *professional judgment* (X₁) dan independensi (X₂) terhadap pemberian opini (Y) Oleh karena itu, variabel skeptisisme profesional bukan merupakan pure moderator, tetapi termasuk ke dalam variabel intervening, *exogen, antecedent*, atau independen.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan maka simpulan dari penelitian ini adalah *professional judgment* dan independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini audit. Namun, skeptisisme profesional tidak mampu memoderasi pengaruh *professional judgment* dan independensi terhadap pemberian opini audit.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini yaitu penyebaran kuesioner dilakukan saat *peak season* yang mana tidak banyak auditor yang *standby* di kantor, sehingga tidak semua KAP menerima pengisian kuesioner.

Saran

Saran-saran yang dapat diberikan untuk penelitian-penelitian selanjutnya adalah:

1. Waktu penelitian atau pengambilan data sebaiknya dilakukan setelah *peak season*, yaitu sekitar Mei sampai November. Sehingga kemungkinan sebagian besar auditor tidak sedang bekerja di lapangan.
2. Memperluas ruang lingkup penelitian, tidak hanya sebatas Kantor Akuntan Publik di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta agar lebih bisa mempresentasikan hasil penelitian.
3. Diperlukan untuk menambahkan instrumen penelitian selain *professional judgment*, independensi dan skeptisisme profesional mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pemberian opini audit seperti etika, kompetensi, dan pengalaman audit.
4. Menggunakan alternatif dalam pengumpulan data misalnya wawancara, sehingga dapat menghasilkan penelitian yang lebih kuat.

DAFTAR PUSTAKA

- ACHIM, A. M. (2014). *Professional Judgement the Key to a Successful Audit*. SEA- Practical Application of Science, II (3).
- Agoes, S. (2019). *Auditing* (Vol. I). Jakarta: Salemba Empat.
- Agustin, L. W. (2019, Februari). *Pengaruh Skeptisisme Profesional, Independensi, Kompetensi dan Tipe Kepribadian Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan*. Skripsi. Malang: Universitas Brawijaya.
- American Insitute of Certified Public Accountant. (2020, 09). Retrieved 11 06, 2020, from Plain English Guide to Independence: <https://www.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/professionalethics/resources/tools/downloadabledocuments/plain-english-guide.pdf>
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2017). *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach*. United State of America: Pearson Education.

- Association of Chartered Certified Accountants. (n.d.). *Professional Skepticism*. Retrieved January 27, 2021, from ACCA Global: <https://www.accaglobal.com/hk/en/student/exam-support-resources/professional-exams-study-resources/p7/technical-articles/scepticism.html>
- Atiwina K, R. K. (2019). *The Impact of Working Experience and Gender towards Audit Judgment with Professional Skepticism as a Moderating Variable*. (Skripsi Tidak Dipublikasikan). Malang: Univeristas Brawijaya.
- Ayuningtyas, D. (2019, 08 09). *CNBC Indonesia*. Retrieved 11 04, 2020, from Gara-gara Lapkeu, Deretan KAP Ini Malah Kena Sanksi OJK: <https://www.cnbcindonesia.com/market/20190809123549-17-90910/gara-gara-lapkeu-deretan-kap-ini-malah-kena-sanksi-ojk>
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2006). *Modern Auditing*. Jakarta: Erlangga.
- Budiman, A. (2017). *Pengaruh Etika, Independensi, Pengalaman, Keahlian Auditor, dan Risiko Audit terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor*. Skripsi. Malang: Universitas Brawijaya.
- Chiang, C. (2016, April). *CONCEPTUALISING THE LINKAGE BETWEEN PROFESSIONAL SCEPTICISM AND AUDITOR INDEPENDENCE*. Pacific Accounting Review.
- CNBC Indonesia. (2019, 08 13). *CNBC Indonesia*. Retrieved 11 04, 2020, from Izin KAP BDO Indonesia Tidak Dicabut OJK: <https://www.cnbcindonesia.com/market/20190813162053-17-91725/izin-kap-bdo-indonesia-tidak-dicabut-ojk>
- CNN Indonesia. (2019, 06 28). *Kemenkeu Beberkan Tiga Kelalaian Auditor Garuda*. Retrieved 11 04, 2020, from <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20190628124946-92-407304/kemenkeu-beberkan-tiga-kelalaian-auditor-garuda-indonesia>
- Crosby, R. A., & Salazar, L. F. (2021). *Essentials of Public Health Research Methods*. Burlington: Jones & Bartlett Learning.
- Djaali, P. D. (2020). *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Jakarta Timur: Bumi Aksara.
- Djohar, R. A. (2012, 08). *Faktor-Faktor yang Meningkatkan Skeptisisme Profesional Auditor*.
- Febry C, T., & Tofilus. (2020). *SPSS Aplikasi pada Penelitian Manajemen Bisnis*. Bandung, Jawa Barat: Media Sains Indonesia.
- Firdaus, M. (2021). *Metodologi Penelitian Kuantitatif*. Bengkalis, Riau: DOTPLUS Publisher.
- Florentina. (2016, February). *Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, dan Audit Judgment Terhadap Opini Audit*. JOM Fekon, III.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan IBM SPSS 25 (9 ed.)*. Semarang, Jawa Tengah: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gustiawan, M. D. (2015). *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit*.

- Ho, R., Kwock, B., & James, M. (2016). *The Effectiveness of Professional Scepticism Training for Auditors in China: Evidence from University in China*. China Journal of Accounting Studies, IV.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (2016). *Metodologi Penelitian Bisnis* (Vol. I). Yogyakarta: BPFE- Yogyakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2008, 10). *Seksi 290 Independensi dalam Perikatan Assurance*. Retrieved from Kode Etik Profesi Akuntan Publik: <https://hepiprayudi.files.wordpress.com/2011/09/kode-etik-profesi-akuntan-publik.pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2012). *Standar Audit ("SA") 200 Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit*. Retrieved 08 25, 2020, from Standar Profesional Akuntan Publik: <http://www.iapi-lib.com/spap/1/files/SA%20200/SA%20200.pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2012). *Standar Audit ("SA") 240 Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan*. Retrieved 11 05, 2020, from Standar Profesional Akuntan Publik: <http://www.iapi-lib.com/spap/1/files/SA%20200/SA%20240.pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2012). *Standar Audit ("SA") 500 Bukti Audit*. Retrieved January 5, 2021, from Standar Profesional Akuntan Publik: <http://www.iapi-lib.com/spap/1/files/SA%20500/SA%20500.pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2012). *Standar Audit ("SA") 700 Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan*. Retrieved 08 26, 2020, from Standar Profesional Akuntan Publik: <http://www.iapi-lib.com/spap/1/files/SA%20700/SA%20700.pdf>
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016, 08 26). Retrieved 08 25, 2020, from Update Perkembangan Standar Profesional Akuntan Publik: http://iaiglobal.or.id/v03/files/file_publicasi/6.%20Forum%20Bidang%20Ilmu%20AUDITING_Tarkosunaryo.pdf
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (n.d.). *Informasi Sertifikasi*. Retrieved February 10, 2021, from Institut Akuntan Publik Indonesia: <https://iapi.or.id/Iapi/detail/331>
- Jusup, A. H. (2014). *Auditing* (Vol. II). Yogyakarta: STIE YKPN.
- Kamilah, E. N. (2015). *Pengaruh Keterampilan Mengajar Guru terhadap Hasil Belajar Siswa pada Mata Pelajaran Akuntansi*.
- Kartikarini, N. (2016). *Pengaruh Gender, Keahlian, dan Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan*. Tesis (Tidak Dipublikasikan). Yogyakarta.
- Kautsarrahmelia, T. (2013). *Pengaruh Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing serta Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Akuntan Publik*. Jakarta.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (n.d.). *Perizinan untuk Menjadi Akuntan Publik*. Retrieved from Perizinan Akuntan Publik: <https://www.kemenkeu.go.id/page/perizinan-akuntan-publik/>

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (n.d.). Retrieved 11 26, 2020, from Perizinan Akuntan Publik: <https://www.kemenkeu.go.id/page/perizinan-akuntan-publik/>
- KPMG. (2011, January). The KPMG Professional Judgment Framework. *Elevating Professional Judgment in Auditing and Accounting*.
- Lamprecht, J. (2017, 02 20). *Defining Professional Judgement and Professional Scepticism*. Retrieved 11 05, 2020, from Accounting Weekly: <https://accountingweekly.com/defining-professional-judgement-and-professional-scepticism/>
- Mardiana, D. (2016). *Pengaruh Keahlian Audit dan Audit Judgment Terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Akuntan Publik dengan Pengalaman Sebagai Variabel Moderating*. Skripsi. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- McGrath, S., Siegel, A., Dunfee, T. W., Glazer, A. S., & Jaenicke, H. R. (2001, January 1). A Framework for Auditor Independence.
- Pratama, R. (2018). *Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Independensi, dan Penerapan Kode Etik Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya, 6.
- Pratiwi, A. S. (2017). *Pengaruh Independensi dan Pengalaman Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit melalui Skeptisisme Profesional*. Skripsi. Makassar: Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Purnomo, R. A. (2017). *Analisis Statistik Ekonomi dan Bisnis dengan SPSS*. Ponorogo: Wade Group.
- Sembiring, L. J. (2019, 06 28). *CNBC Indonesia*. Retrieved 11 04, 2020, from Alasan OJK Bekukan Izin 12 Bulan Akuntan Publik Lapkeu Garuda: <https://www.cnbcindonesia.com/market/20190628105114-17-81300/alasan-ijk-bekukan-izin-12-bulan-akuntan-publik-lapkeu-garuda>
- Sihmiranti, E. C. (2017). *Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Independensi Auditor, Integritas Auditor, Pengalaman dalam Tugas Audit, dan Keahlian yang Dimiliki Auditor terhadap Pemberian Opini Auditor pada Laporan Keuangan*.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Bisnis Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Kombinasi, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tandiontong, M. (2016). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Bandung: ALFABETA.
- The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2012, February). *PROFESSIONAL SKEPTICISM IN AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS*. Retrieved January 27, 2021, from Staff Questions and Answers - IFAC: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB%20Professional%20Skepticism%20QandA-final.pdf>
- Wiranata, S. S., Syarkani, Y. (2021). *Inovasi Produk*. Sukabumi: Jejak.
- Wirasari, N. N. (2019, Maret). *Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Etika Profesi, Keahlian Audit dan Komitmen Profesional Auditor Terhadap*

Ketepatan Pemberian Opini Oleh Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia. Jurnal Riset Akuntansi, 9.

- Wisna A, I. P., Ardana, I. M., & Sugaiarta, I. M. (2017). *Paket Aplikasi Statistik*. Depok: Rajagrafindo Persada.
- Yana, S. A. (2015, Maret). *Faktor- Faktor yang Memengaruhi Ketetapan Pemberian Opini atas Kewajaran Laporan*. Tesis (Tidak Dipublikasikan). Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.
- Yunitasari, P. I., Adiputra, I. M., & Sujana, E. (2014). *Pengaruh Professional Judgment Auditor, Independensi, Pengalaman Kerja terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Proses Audit Laporan Keuangan (Studi Kasus pada Auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan provinsi Bali)*. Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1, 2.