

**PENGARUH LINGKUP AUDIT, DAN INDEPENDENSI TERHADAP  
PERTIMBANGAN OPINI AUDITOR PADA BADAN PEMERIKSA  
KEUANGAN RI PERWAKILAN PROVINSI  
SUMATERA UTARA  
MEDAN**

**SKRIPSI**

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-tugas dan  
Memenuhi Syarat Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi**

**Oleh :**

**DADIK SULYSTIO UTOMO  
NPM : 09 833 0043**



**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI**

**UNIVERSITAS MEDAN AREA UNIVERSITAS MEDAN AREA  
MEDAN**

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 5/3/24

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber  
2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area (repository.uma.ac.id)5/3/24

Judul Skripsi : Pengaruh Lingkup Audit, Dan Independensi Terhadap Pertimbangan, Opini Auditor Pada Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara Medan

Medan Nama Mahasiswa : DADIK SULYSTIO UTOMO

No. Stambuk : 09 833 0043

Jurusan : Akuntansi

Menyetujui :  
Komisi Pembimbing

Pembimbing I

Pembimbing II

(Linda Lores Br Purba, SE.,M.Si)

(Ahmad Prayudi, SE.,MM)

Mengetahui :

Ketua Jurusan

Dekan

(Linda Lores Br Purba, SE.,M.Si)



(Prof. Dr. Syaiful Afifuddin, SE.,M.Ec)

UNIVERSITAS MEDAN AREA

© Hak Cipta Di Lindungi Undang-Undang

Document Accepted 5/3/24

1. Dilarang Mengutip sebagian atau seluruh dokumen ini tanpa mencantumkan sumber

2. Pengutipan hanya untuk keperluan pendidikan, penelitian dan penulisan karya ilmiah

3. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh karya ini dalam bentuk apapun tanpa izin Universitas Medan Area

Access From (repository.uma.ac.id)5/3/24

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh yang signifikan antara lingkup audit dan independensi terhadap pertimbangan opini auditor. Penelitian dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Perwakilan Provinsi Sumatera Utara. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif dan verifikatif, yaitu metode yang tertuju pada pemecahan masalah yang ada pada masa sekarang, dengan tujuan untuk menggambarkan, menjelaskan serta menguji hipotesis. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis kuantitatif yaitu melalui analisis regresi linier berganda dan diproses dengan menggunakan *software* SPSS for Windows versi 16. Kuesioner yang disebarakan kepada responden sebanyak 98 kisioner dan kuesioner yang kembali sebanyak 78 kuisisioner. Dari hasil penyebaran kuesioner diketahui bahwa tidak ada pembatasan ruang lingkup audit dan auditor di BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara sudah independen ketika melaksanakan tugas pemeriksaan. Dalam pemberian opini audit pada umumnya auditor sudah melakukan pertimbangan yang memadai. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa secara parsial, lingkup audit dan independensi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan pemberian opini audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara. Diantara kedua variabel independen tersebut, lingkup audit memberikan pengaruh paling kecil terhadap pertimbangan pemberian opini audit. Secara bersama-sama, lingkup audit dan independensi memberikan pengaruh sebesar 68,4% terhadap pertimbangan pemberian opini audit dan hasil pengujian menunjukkan bahwa, lingkup audit dan independensi berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan pemberian opini audit.

*Kata kunci : pembatasan lingkup audit, independensi, opini*



## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>ABSTRAK</b> .....	i
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ii
<b>DAFTAR ISI</b> .....	iv
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	vi
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	vii
 <b>BAB I : PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah.....	5
C. Tujuan Penelitian .....	6
D. Manfaat Penelitian .....	6
 <b>BAB II : LANDASAN TEORITIS</b>	
A. Uraian Teoritis.....	7
1. Gambaran umum Audit laporan keuangan .....	7
2. Kesesuaian Dengan Standar.....	11
3. Pengertian dan jenis Independensi.....	16
4. Pertimbangan Opini Auditor.....	22
B. Kerangka Konseptual.....	29
C. Hipotesis.....	30
 <b>BAB III: METODE PENELITIAN</b>	
A. Jenis, Lokasi dan Waktu Penelitian .....	31
B. Populasi dan Sampel.....	32
C. Definisi Operasional .....	33

D. Jenis dan Sumber Data.....	34
E. Teknik Pengumpulan Data.....	35
F. Teknik Analisis Data .....	35

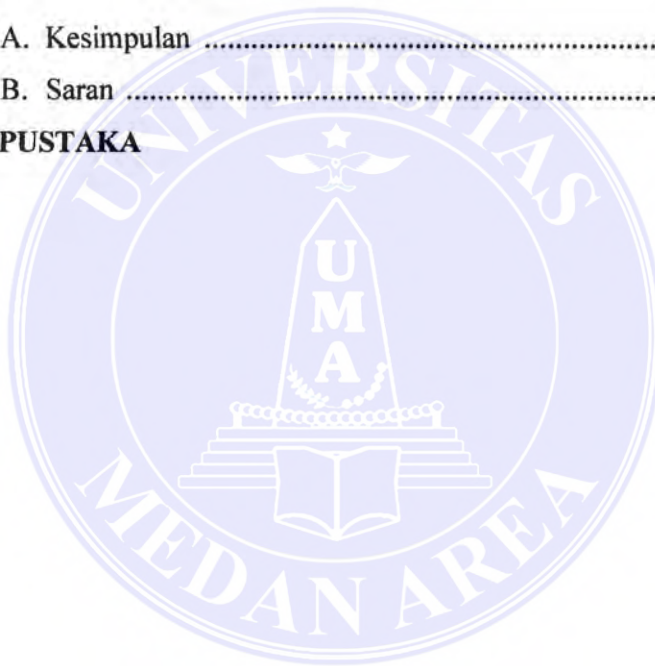
**BAB IV : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

A. Hasil Penelitian .....	41
B. Pembahasan.....	63

**BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN**

A. Kesimpulan .....	76
B. Saran .....	78

**DAFTAR PUSTAKA**



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang Masalah

Tidak bisa dipungkiri, bahwa semangat *good governance* dan tuntutan akuntabilitas yang luar biasa sejak pelaksanaan otonomi daerah harus sejalan seiring dengan keberadaan lembaga, aturan, dan sistem yang sehat dalam hal pemeriksaan pengelolaan aset negara. Sebagai institusi yang mengelola dana dan kepercayaan publik, maka proses aktivitas dan kinerja organisasi publik mutlak harus di kontrol dan di verifikasi. Akuntabilitas dan transparansi keuangan daerah merupakan tujuan penting dari reformasi sektor publik. Hal ini karena secara definitif, kualitas pemerintahan yang baik (*good governance*) dan pemerintahan yang bersih (*clean governance*) ditentukan oleh kedua hal tersebut ditambah dengan peran serta masyarakat dan supremasi hukum.

Akuntabilitas publik keuangan daerah merupakan pemberian informasi dan pengungkapan (*disclose*) atas aktivitas dan kinerja keuangan daerah kepada semua pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) sehingga hak-hak publik, yaitu hak untuk tahu (*right to know*), hak untuk diberi informasi (*right to be kept informed*), dan hak untuk didengar aspirasi nya (*right to be heard and to be listened to*) dapat dipenuhi.

Mardiasmo (2004 : 25) menjelaskan bahwa akuntabilitas publik mempunyai empat komponen yaitu (1) adanya sistem pelaporan keuangan, (2) adanya sistem pengukuran kinerja, (3) dilakukannya pengauditan sektor publik, dan (4) berfungsinya saluran akuntabilitas publik (*channel of public*



*accountability*). Dari komponen tersebut, ternyata pengauditan sektor publik merupakan salah satu komponen kunci dalam menjamin akuntabilitas publik atau dengan kata lain perlu dilakukan audit atas laporan keuangan daerah agar akuntabilitas publik keuangan daerah bisa terjamin dan pada akhirnya terwujud *good governance*.

Bagi BPK RI sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal, laporan keuangan yang berbasis standar akuntansi memberikan tantangan baru dalam peningkatan aspek pemeriksaan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah. Tantangan tersebut adalah kemampuan BPK RI dalam mengungkap dan menilai kewajaran penyajian laporan keuangan melalui opini yang diberikannya. Opini yang diberikan oleh BPK RI atas laporan keuangan pemerintah merupakan indikator kinerja dan keberhasilan pemerintah dalam melaksanakan dan menjalankan tugas dan fungsinya secara benar, transparan dan akuntabel.

Bagi auditor BPK RI sebagai ujung tombak dilapangan, tuntutan, tantangan dan kewenangan yang besar terhadap BPK RI tersebut menjadi suatu tantangan yang sanat besar. Tantangan tersebut mengharuskan auditor untuk dapat melaksanakan tugasnya dengan integritas yang tinggi, independen, dan profesional. Seorang auditor dilarang untuk menerima suap atau imbalan dari *auditee* atau pihak yang sedang diperiksanya. Auditor BPK RI harus mengungkapkan apa yang ditemukannya dilapangan dengan sebenar-benarnya tanpa ada yang ditutup-tutupi. Selain itu juga seorang auditor harus melaksanakan tugasnya tanpa adanya tekanan dari pihak manapun. Sehingga hasil yang dikeluarkan memang benar adanya tanpa adanya rekayasa.

Lingkup audit atau lingkup pemeriksaan merupakan batasan bagi tim pemeriksa untuk dapat menerapkan prosedur pemeriksaan, baik yang ditentukan berdasarkan sasaran (program atau proyek), lokasi (pusat, wilayah, cabang, atau perwakilan) maupun waktu (tahun anggaran, tahun buku, semester, atau triwulan). (BPK RI, 2008: 21) Dalam SPKN (BPK RI, 2007: 56) lingkup pemeriksaan adalah batas pemeriksaan dan harus terkait langsung dengan tujuan pemeriksaan. Pembatasan terhadap lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau ketidakcukupan catatan akuntansi mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat.

Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi dan Puradireja, 2002: 26). Atau dengan kata lain, independensi adalah sikap tidak memihak. Independensi auditor adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Auditor mempunyai kewajiban untuk bersikap jujur tidak saja kepada pihak manajemen, tetapi juga terhadap pihak ketiga sebagai pemakai dan pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan.

Terdapat tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu sebagai berikut:

1. *Independence in fact* (independensi dalam fakta), artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas.



2. *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan), artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit.
3. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya), Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

Berdasarkan Peraturan perundang-undangan, BPK RI harus menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan dua bulan setelah BPK RI menerima Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Hal ini menjadi suatu tantangan yang cukup berat bagi BPK RI untuk memenuhi mandat yang tertuang dalam peraturan perundang-undangan tersebut. Dalam waktu yang sangat singkat BPK RI diharuskan untuk dapat memberikan opini atas LKPD. Maka dari itu BPK RI memerlukan suatu strategi tertentu untuk dapat memenuhinya. Dalam melaksanakan tugasnya, terkadang auditor dihadapkan pada masalah pembatasan ruang lingkup audit. Pembatasan ruang lingkup audit dapat dengan sengaja diciptakan oleh *auditee*. Pada prinsipnya setiap kecurangan akan ditutupi oleh manajemen. Manajemen menutupi informasi dan akses data kepada auditor untuk hal-hal yang dinilainya dapat membahayakan. Selain itu pembatasan lingkup audit yang dihadapi auditor dilapangan dapat juga disebabkan karena sistem yang ada dan diterapkan oleh manajemen kurang memadai. Permasalahan ini menuntut auditor untuk melakukan langkah-langkah alternatif yang dirasa perlu. (BPK RI,2009)

Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya, auditor mungkin menghadapi tekanan dan atau konflik dari manajemen entitas yang diperiksa, berbagai tingkat jabatan pemerintah, dan pihak lainnya yang dapat mempengaruhi objektivitas dan independensi auditor. Dalam menghadapi tekanan atau konflik tersebut, auditor harus profesional, objektif, berdasarkan fakta, dan tidak berpihak. Auditor harus bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan dalam melaksanakan pemeriksaannya dengan tetap memperhatikan batasan kerahasiaan yang dimuat dalam ketentuan perundang-undangan. (BPK RI,2009) Berdasarkan uraian permasalahan diatas maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang | **Pengaruh Lingkup Audit, Dan Independensi Terhadap Pertimbangan Opini Auditor Pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Sumatera Utara.**

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan, maka masalah adalah:

1. Apakah pembatasan lingkup audit, dan independensi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan opini auditor.
2. Apakah pembatasan lingkup audit, dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan opini auditor.

### **C. Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian adalah :

1. Untuk mengetahui apakah, pembatasan lingkup audit, dan independensi secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan opini auditor.
2. Untuk mengetahui apakah pembatasan lingkup audit, dan independensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan opini auditor.

### **D. Manfaat Penelitian :**

1. Bagi auditor dan instansi, diharapkan dapat membantu dalam membuat pertimbangan dalam memberikan opini atas laporan keuangan.
2. Bagi Penulis: Untuk membandingkan antara teori yang dipelajari dengan praktek yang sesungguhnya diterapkan pada instansi. Sebagai dasar untuk mengembangkan, memperluas dan menggali lebih dalam teori-teori yang telah dipelajari.
3. Bagi pihak lainnya, dapat digunakan sebagai referensi untuk mengkaji topik-topik yang berkaitan dengan masalah yang dibahas dalam skripsi ini.



## BAB II

### LANDASAN TEORITIS

#### A. Teori-teori

##### 1. Gambaran Umum Audit Laporan Keuangan

Menurut Mulyadi (2002 : 9) audit adalah suatu proses sistemik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan – pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan – pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil – hasilnya kepada yang berkepentingan. Menurut UU RI No 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara Pasal 1, disebutkan bahwa pemeriksaan atau auditing adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses sistemis yang dilakukan oleh orang – orang yang kompeten, independen, profesional, obyektif, dan terencana dengan cara mengumpulkan dan mengevaluasi bukti – bukti dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tentang kejadian ekonomi dengan kriteria yang telah ditetapkan, merumuskan pendapat serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Agoes (2004:35) menyebutkan tiga jenis Auditing yang umum dilaksanakan. Ketiga jenis tersebut yaitu :

### 1. *Operational Audit* (Pemeriksaan Operasional/Manajemen)

Operasional atau manajemen audit merupakan pemeriksaan atas semua atau sebagian prosedur dan metode operasional suatu organisasi untuk menilai efisiensi, efektifitas, dan ekonomisasinya. Audit operasional dapat menjadi alat manajemen yang efektif dan efisien untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Hasil dari audit operasional berupa rekomendasi-rekomendasi perbaikan bagi manajemen sehingga audit jenis ini lebih merupakan konsultasi manajemen.

### 2. *Compliance Audit* (Audit Ketaatan)

Audit ketaatan merupakan pemeriksaan untuk mengetahui apakah prosedur dan aturan yang telah ditetapkan otoritas berwenang sudah ditaati oleh personel di organisasi tersebut. *Compliance Audit* biasanya ditugaskan oleh otoritas berwenang yang telah menetapkan prosedur/peraturan dalam perusahaan sehingga hasil audit jenis ini tidak untuk dipublikasikan tetapi untuk intern manajemen.

### 3. *Financial audit* (Audit atas Laporan Keuangan)

Pemeriksaan atas laporan keuangan merupakan evaluasi kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen secara keseluruhan dibandingkan dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku umum. Dalam pengertiannya apakah laporan keuangan secara umum merupakan informasi yang dapat ditukar dan dapat diverifikasi lalu telah disajikan sesuai dengan kriteria tertentu. Umumnya kriteria yang dimaksud adalah standar akuntansi yang berlaku umum seperti prinsip akuntansi yang berterima umum. Hasil audit atas laporan keuangan adalah opini auditor yaitu *Unqualified Opinion*, *Qualified Opinion*, *Disclaimer*





*Opinion dan Adverse Opinion.* Sedangkan jenis audit yang dilaksanakan oleh BPK RI atau lingkup pemeriksaan BPK RI (UU RI No 15 Tahun 2004 pasal 4) adalah :

1. Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK RI dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
2. Pemeriksaan kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah.
3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain di bidang keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern pemerintah. Sebelum audit atas laporan keuangan dilakukan, auditor perlu untuk mempertimbangkan apakah akan menerima atau menolak perikatan audit dari calon kliennya. Jika auditor memutuskan untuk menerima perikatan audit, maka ia akan melaksanakan beberapa tahapan audit. Menurut Mulyadi dan Puradireja (2002: 117) proses audit atas laporan keuangan dibagi menjadi empat tahap berikut ini:



## 1. Penerimaan penugasan audit

Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak penugasan audit dari calon klien atau untuk melanjutkan atau menghentikan penugasan audit dari klien berulang.

4. Perencanaan audit Langkah berikutnya setelah penugasan audit diterima oleh auditor adalah perencanaan audit. Keberhasilan penyelesaian penugasan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor.

5. Pelaksanaan pengujian audit

6. Tahap ketiga pekerjaan audit adalah pelaksanaan pengujian audit. Tahap ini disebut dengan “pekerjaan lapangan”. Pelaksanaan pekerjaan lapangan ini harus mengacu ke tiga standar auditing yang termasuk dalam kelompok “standar pekerjaan lapangan”. Tujuan utama pelaksanaan pekerjaan lapangan ini adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas struktur pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien. Tahap pelaksanaan pengujian audit ini mencakup sebagian besar pekerjaan audit.

7. Pelaporan audit

Tahap akhir pekerjaan audit atas laporan keuangan adalah pelaporan audit. Pelaksanaan tahap ini mengacu ke “standar pelaporan”. Ada dua langkah penting yang dilaksanakan auditor dalam pelaporan audit ini: (1) menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan menarik kesimpulan dan (2) menerbitkan laporan audit. Setelah semua

prosedur audit yang diperlukan selesai dilaksanakan, auditor perlu menggabungkan informasi yang dihasilkan melalui berbagai prosedur audit tersebut untuk menarik kesimpulan secara menyeluruh dan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan auditan.

Audit interim termasuk dalam suatu rangkaian atas audit Laporan Keuangan. Audit interim atau pemeriksaan interim dilakukan sebelum audit laporan keuangan secara terinci dilakukan. Audit interim termasuk dalam tahapan pelaksanaan audit. Audit interim merupakan salah satu jawaban dari keterbatasan waktu yang diberikan bagi auditor untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan.

## 2. Kesesuaian Dengan Standar

Pemberian opini atas laporan keuangan harus didasarkan pada keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum. Penyajian laporan keuangan secara wajar artinya bahwa tidak terdapat salah saji yang material dalam pelaporan keuangan. Salah saji yang mempengaruhi opini adalah salah saji yang tidak dapat dikoreksi dengan alasan (1) entitas tidak bersediamelakukan koreksi akuntansi, (2) secara teknis koreksi tersebut memang tidak bisa dilakukan karena terikat pada peraturan atau kebijakan. (BPK RI, 2011 ; 3) Mulyadi (2002 : 20-22) menjelaskan opini wajar tanpa pengecualian adalah: "Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika lingkup audit tidak dibatasi dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan



laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum, serta terdapat pengungkapan yang memadai dalam laporan keuangan. Auditor menerbitkan laporan audit wajar tanpa pengecualian jika memenuhi kondisi sebagai berikut:

1. Penyusunan laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
2. Penjelasan yang memadai mengenai perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode.”

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas diketahui bahwa untuk mencapai opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), suatu organisasi harus menerapkan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum. Prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum tersebut menjadi suatu standar dalam penyusunan laporan keuangan. Suatu organisasi harus taat dan patuh pada standar prinsip akuntansi tersebut. Apabila suatu organisasi tidak patuh pada standar prinsip akuntansi yang berterima umum maka organisasi tersebut tidak akan memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

### **1. Perolehan Data dan Informasi**

Dalam pedoman pemeriksaan LKPD (BPK RI, 2011 : 2) Perolehan data dan informasi untuk pengembangan perencanaan pemeriksaan terinci LKPD, antara lain meliputi tidak terbatas pada pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan sebelumnya dan penilaian risiko (*risk assessment*). Pemeriksa harus memastikan bahwa entitas yang diperiksa telah menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan sebelumnya. Terhadap rekomendasi yang belum



ditindaklanjuti, dilakukan diskusi tentang kendala dan akibatnya bagi entitas yang diperiksa. Pemeriksa dapat meminta pemda untuk segera menindaklanjuti permasalahan agar tidak mempengaruhi penyajian laporan keuangan dan mengakibatkan kualifikasi dalam opini.

Pemahaman dan penilaian risiko dilakukan berdasarkan hasil pemahaman atas entitas dan sistem pengendalian intern. Hasil pemahaman dan pengujian tersebut akan menentukan tingkat keandalan asersi manajemen dan ketentuan yang berlaku. Penetapan risiko pemeriksaan (*audit risk*) simultan dengan tingkat keandalan pengendalian (risiko pengendalian) serta tingkat bawaan (*inherent risk*) entitas yang akan diperiksa dapat digunakan sebagai acuan dalam menentukan risiko deteksi (*detection risk*) yang diharapkan dan jumlah pengujian yang akan dilakukan serta menentukan fokus pemeriksaan.

## 2. Pembatasan Lingkup Audit

Dalam SPKN (BPK RI, 2007: 56) lingkup pemeriksaan adalah batas pemeriksaan dan harus terkait langsung dengan tujuan pemeriksaan. Pembatasan terhadap lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau ketidakcukupan catatan akuntansi mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat.

Lingkup audit atau lingkup pemeriksaan merupakan batasan bagi tim pemeriksa untuk dapat menerapkan prosedur pemeriksaan, baik yang ditentukan berdasarkan sasaran (program atau proyek), lokasi (pusat, wilayah, cabang, atau

perwakilan) maupun waktu (tahun anggaran, tahun buku, semester, atau triwulan). (BPK RI, 2008: 21).

Mulyadi (2002 : 20-22) menjelaskan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) adalah: “Auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit apabila lingkup audit dibatasi klien, auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun auditor, laporan keuangan tidak disusun dengan prinsip akuntansi yang berterima umum digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak ditetapkan secara konsisten.” Mulyadi (2002 : 20-22) menjelaskan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) adalah: “Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor, maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (no opinion report). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah:

- 1) Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkungan audit
- 2) Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan kliennya”

BPK RI (2010) menjelaskan pembatasan lingkup audit adalah sebagai berikut: “Auditor diharuskan untuk meyakinkan dirinya bahwa prosedur audit yang dilaksanakan pada akhirnya dapat menghasilkan bukti audit yang cukup memadai untuk menyatakan kesimpulan. Ketidakmampuan auditor dalam memperoleh bukti adalah merupakan pembatasan lingkup bagi auditor dalam memenuhi standar pemeriksaan. Pembatasan lingkup yang mengakibatkan pemeriksa tidak dapat memperoleh cukup bukti dapat terjadi karena tiga hal:



1. Keadaan diluar kendali entitas
2. Keadaan terkait sifat dan waktu penugasan
3. Pembatasan oleh manajemen”

Beberapa contoh kejadian pembatasan lingkup karena keadaan diluar kendali adalah catatan akuntansi yang hancur akibat kebakaran, catatan akuntansi disita oleh aparat pemerintahan lainnya untuk waktu yang tidak dapat ditentukan yang mengakibatkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur pemeriksaan.

Contoh pembatasan lingkup audit karena keadaan terkait sifat dan waktu penugasan adalah waktu yang tersedia untuk pengecekan persediaan tidak cukup pengendalian entitas tidak memadai yang mengakibatkan pemeriksa tidak dapat menerapkan prosedur pemeriksaan dan prosedur alternatif untuk memperoleh bukti yang cukup. Sedangkan contoh untuk pembatasan lingkup karena pembatasan oleh manajemen adalah manajemen membatasi auditor dalam melaksanakan pengecekan fisik, manajemen membatasi auditor untuk mengirimkan surat konfirmasi kepada pihak ketiga, dan pembatasan lainnya yang dilakukan oleh manajemen yang mengakibatkan pemeriksa tidak dapat melaksanakan baik prosedur pemeriksaan maupun prosedur alternatif.

Berdasarkan beberapa penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa apabila auditor dalam melaksanakan penugasan auditnya mengalami pembatasan lingkup baik keadaan diluar kendali entitas, keadaan terkait sifat dan waktu penugasan dan pembatasan oleh manajemen, maka auditor tidak akan memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Opini yang diberikan apabila terjadi pembatasan



ruang lingkup adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan Tidak Menyatakan pendapat (TMP) apabila pembatasan lingkungnya yang sifatnya luar biasa.

Auditor dapat menentukan bahwa ia dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian hanya jika audit telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan dan oleh karena itu hanya jika ia dapat menerapkan prosedur audit yang dipandang perlu sesuai dengan keadaan. Pembatasan terhadap lingkup audit mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Dalam hal ini, alasan pengecualian atau pernyataan tidak memberikan pendapat harus dijelaskan oleh auditor dalam laporannya.

### 3. Pengertian dan Jenis Independensi

Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain (Mulyadi dan Puradireja, 2002:26). Menurut Arens dkk (2003: 83) *a member in public practice shall be independence in the performance a professional service as require by standards promulgated by bodies designated by a council.* Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh auditor. Independensi berarti bahwa auditor harus jujur, tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak kepentingan siapapun, karena ia melakukan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Auditor berkewajiban untuk jujur tidak hanya pada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan pada pekerjaan auditor tersebut. Menurut Abdul Halim (2003: 21) terdapat tiga aspek independensi seorang auditor, yaitu

independen dalam fakta (*in fact*), independen dalam penampilan (*in appearance*), dan independen dari sudut keahliannya (*in competence*).

#### A. Independensi dalam Fakta (*In Fact*)

Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit.

Hal ini berarti bahwa auditor harus memiliki kejujuran yang tidak memihak dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang dipakai sebagai dasar pemberian independen dalam fakta atau independen dalam kenyataan harus memelihara kebebasan sikap dan senantiasa jujur menggunakan ilmunya (Munawir:1995:35).

#### B. Independensi dalam Penampilan (*In Appearance*)

Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang di audit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya.

Auditor akan dianggap tidak independen apabila auditor tersebut mempunyai hubungan tertentu (misalnya hubungan keluarga, hubungan keuangan) dengan kliennya yang dapat menimbulkan kecurigaan bahwa auditor tersebut akan memihak kliennya atau tidak independen. Oleh karena itu, auditor tidak hanya harus bersikap bebas menurut faktanya, tapi juga harus menghindari keadaan-keadaan yang membuat orang lain meragukan kebebasannya (Munawir:1995:35).



Lebih lanjut Munawir (1995:32) menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan bursa efek, auditor akan dianggap tidak independen jika:

1. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya menjadi pimpinan/direktur perusahaan klien.
2. Kantor akuntan yang bersangkutan atau salah satu pegawainya melakukan pekerjaan akuntansi klien, termasuk pembuatan jurnal, pencatatan dalam buku besar, jurnal penutup dan penyusunan laporan keuangan.
3. Kantor akuntan dengan klien saling melakukan peminjaman pribadi (kepentingan keuangan) dalam jumlah materiil ditinjau dari jumlah kekayaan auditor yang bersangkutan.

Sedangkan menurut Mulyadi (1998:50) hal-hal yang dapat mempengaruhi integritas, objektivitas dan independensi, antara lain:

#### 1. Hubungan keuangan dengan klien

Hubungan keuangan dengan klien dapat mempengaruhi objektivitas dan dapat mengakibatkan pihak ketiga berkesimpulan bahwa objektivitas auditor tidak dapat dipertahankan. Contoh hubungan keuangan antara lain:

- a. Kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung dengan klien.
- b. Pinjaman dari/kepada klien, karyawan, direktur, atau pemegang saham utama dalam perusahaan klien.

Dengan adanya kepentingan keuangan, seorang auditor jelas berkepentingan dengan laporan audit yang diterbitkan. Hubungan keuangan mencakup kepentingan keuangan oleh suami, istri, keluarga sedarah semenda,



sampai garis kedua auditor yang bersangkutan. Jika saham yang dimiliki merupakan bagian yang material dari:

- a. Modal saham perusahaan klien, atau
- b. Aktiva yang dimiliki pimpinan atau rekan pimpinan atau kantor akuntan publik suami atau istri, keluarga saudara semendanya sampai dengan garis kedua. Kondisi ini bertentangan dengan integritas, objektivitas dan independensi auditor tersebut. Konsekuensinya auditor harus menolak atau melanjutkan penugasan audit yang bersangkutan, kecuali jika hubungan tersebut diputuskan. Pemilikan saham di perusahaan klien secara langsung atau tidak langsung mungkin diperoleh melalui warisan, perkawinan dengan pemegang saham atau pengambilalihan. Dalam hal seperti itu pemilikan saham harus atau secepat mungkin auditor yang bersangkutan harus menolak penugasan audit atas laporan keuangan perusahaan tersebut.

## 2. Kedudukan dalam perusahaan

Jika seorang auditor dalam atau segera setelah periode penugasan, menjadi:

1. anggota dewan komisaris, direksi atau karyawan dalam manajemen perusahaan klien, atau
2. rekan usaha atau karyawan salah satu dewan komisaris, direksi atau karyawan perusahaan klien, maka ia dianggap memiliki kepentingan yang bertentangan dengan objektivitas dalam penugasan. Dalam

keadaan demikian ia harus mengundurkan diri atau menolak semua penugasan audit atas laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan.

### 3. Keterlibatan dalam usaha yang tidak sesuai

Seorang auditor tidak boleh terlibat dalam usaha atau pekerjaan lain yang dapat menimbulkan pertentangan kepentingan atau mempengaruhi independensi dalam pelaksanaan jasa profesional. Seorang auditor tidak dapat melakukan kerjasama bisnis dengan perusahaan klien atau dengan salah satu eksekutif atau pemegang saham utama. Seorang auditor tidak dapat melakukan kerjasama bisnis dengan perusahaan klien atau dengan salah satu eksekutif atau pemegang saham utama.

### 4. Pelaksanaan jasa lain untuk klien audit

Jika seorang auditor disamping melakukan audit, juga melaksanakan jasa lain untuk klien yang sama, maka ia harus menghindari jasa yang menuntut dirinya melaksanakan fungsi manajemen atau melakukan keputusan manajemen. Contoh berikut ini menyebabkan auditor tidak independen:

- a. Auditor memperoleh kontrak untuk mengawasi kantor klien, menandatangani bukti kas keluar (*voucher*) untuk pembayaran dan menyusun laporan operasional berkala, sedangkan pada saat yang bersamaan dia juga melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan klien tersebut.
- b. Jika perusahaan merupakan konsultan keuangan sekaligus auditor bagi klien tersebut, walaupun partner yang ditugasi untuk audit berbeda dengan partner yang melaksanakan penugasan konsultasi.



## 5. Hubungan keluarga atau pribadi

Hubungan keluarga yang pasti akan mengancam independensi adalah seperti akuntan publik yang bersangkutan, atau staf yang terlibat dalam penugasan itu merupakan suami atau istri, keluarga sedarah semenda klien sampai dengan garis kedua atau memiliki hubungan pribadi dengan klien. Termasuk dalam pengertian klien disini antara lain pemilik perusahaan, pemegang saham utama, direksi dan eksekutif lainnya.

## 6. *Fee* atau jasa lainnya

Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Akuntan publik tidak boleh mendapatkan klien yang telah diaudit oleh kantor akuntan publik lain dengan cara menawarkan atau menjanjikan *fee* yang jauh lebih rendah dari *fee* yang diterima oleh kantor akuntan publik sebelumnya.

## 7. Penerimaan barang atau jasa dari klien

Akuntan publik, suami atau isterinya dan keluarga semendanya sampai dengan keturunan keduanya tidak boleh menerima barang atau jasa dari klien yang dapat mengancam independensinya, yang diterima dengan syarat tidak wajar, yang tidak lazim dalam kehidupan sosial.

## C. Independen Dari Sudut Keahliannya (*In Competence*)

Menurut William F Messeier, dkk (2006 : 52) Permintaan atas audit timbul dari kebutuhan atas orang yang kompeten dan independen untuk memonitor perjanjian kontrak antara prinsipal dan agen. Jika auditor tidak kompeten dan kurang independen, pihak-pihak yang diikat kontrak tidak akan atau sedikit



menghargai jasa yang diberikan. AAA Financial Accounting Commite (2000) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa “Kualitas audit ditentukan oleh 2 hal yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi. Kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas audit.

Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor“. Independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya. Semakin kompeten seorang auditor dalam melaksanakan tugas, semakin lebih baik tugas yang dilaksanakan dan semakin efektif penyelesain tugasnya.

#### **4. Pertimbangan Opini Auditor**

Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan lingkungannya. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya. Arens dan Lobbecke (2003: 36) mengemukakan bahwa laporan audit adalah langkah terakhir dari seluruh proses audit. Dengan demikian auditor dalam memberikan opini sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya.

Berdasarkan Undang – Undang RI No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara menerangkan bahwa yang dimaksud dengan opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan

dalam laporan keuangan. Opini auditor terdiri atas lima jenis (Mulyadi, 2002; 416) yaitu:

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)
2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*)
3. Pendapat Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)
4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)
5. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Sedangkan menurut UU no 15 tahun 2004 menyatakan bahwa opini atas laporan keuangan terbagi menjadi empat kategori:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)
2. Wajar Dengan Pengecualian (WDP)
3. Tidak Wajar (TW)
4. Tidak Memberikan Pendapat (TMP) BPK RI (2010) menjelaskan bahwa opini merupakan pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada:
  - a. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan
  - b. Kecukupan pengungkapan
  - c. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
  - d. Efektifitas Sistem Pengendalian Intern (SPI)

### 1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Dengan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), auditor menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia. Opini WTP merupakan penilaian tertinggi atas laporan keuangan, dimana ini bisa tercapai apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Bukti pemeriksaan yang cukup memadai telah terkumpul, dan pemeriksa telah melaksanakan penugasan sedemikian rupa sehingga mampu menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipatuhi;
2. Semua aspek dari standar umum SPKN telah dipatuhi dalam penugasan pemeriksaan;
3. Seluruh laporan keuangan (Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan) telah lengkap disajikan;
4. Laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal ini juga berarti bahwa pengungkapan informatif yang cukup telah tercantum dalam catatan atas laporan keuangan serta bagianbagian lainnya dari laporan keuangan tersebut
5. Tidak terdapat situasi yang membuat pemeriksa merasa perlu untuk menambahkan sebuah paragraf penjelasan atau memodifikasi kalimat dalam laporan pemeriksaan. Dalam hal terjadi keadaan tertentu yang



perlu penjelasan, pemeriksa bisa menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan hasil pemeriksaannya.

Dalam kondisi ini, pemeriksa dapat menyatakan opini modifikasi yaitu WTP Dengan Paragraf Penjelasan. Adapun kondisi-kondisi yang memungkinkan terjadinya penambahan penjelasan adalah sebagai berikut.

1. Tidak ada konsistensi dalam penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum;
2. Ketidakpastian atas kelangsungan hidup organisasi (*going concern*);
3. Ada penekanan pada suatu masalah;
4. Terkait laporan yang melibatkan pemeriksa lain.

## 2) Opini Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum, kecuali untuk dampak hal-hal yang yang dikecualikan.

Kondisi-kondisi yang menyebabkan pemeriksa menyatakan opini WDP adalah sebagai berikut:

1. WDP karena adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi (salah saji)  
Pemeriksa, setelah memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup memadai, menyimpulkan bahwa salah saji yang terjadi baik secara individual maupun agregat, adalah material, tapi tidak *pervasive*, terhadap laporan keuangan; atau
2. WDP karena adanya pembatasan lingkup (ketidakcukupan bukti)

Pemeriksa tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup memadai untuk dijadikan dasar opini, tetapi pemeriksa menyimpulkan bahwa dampak yang mungkin terjadi (*possible effects*) pada laporan keuangan atas salah saji yang tidak terdeteksi, apabila ada, adalah material tetapi tidak *pervasive*.

### 3) Opini Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Kondisi yang menyebabkan pemeriksa menyatakan opini Tidak Wajar (TW) adalah ketika pemeriksa, setelah memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup memadai, menyimpulkan bahwa salah saji yang ditemukan, baik secara individual maupun agregat, adalah material dan *pervasive* pada laporan keuangan. Sifat *perpasive* (berpengaruh secara keseluruhan) dapat dilihat dari nilai absolute, jumlah akun dan jumlah laporan yang terpengaruh.

### 4) Tidak Menyatakan Pendapat (*Disclaimer Opinion*)

Sedangkan kondisi-kondisi yang menyebabkan pemeriksa menyatakan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) adalah sebagai berikut

1. Pemeriksa tidak dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup memadai sebagai dasar opini, dan pemeriksa menyimpulkan bahwa dampak salah saji yang tidak terdeteksi pada laporan keuangan, bila ada, adalah material dan *pervasive*; atau
2. Dalam kondisi ekstrim yang melibatkan banyak ketidakpastian, pemeriksa menyimpulkan bahwa, terlepas dari perolehan bukti pemeriksaan yang cukup memadai terkait setiap ketidakpastian, pemeriksa tidak mungkin merumuskan opini atas laporan keuangan

karena adanya interaksi potensial dan dampak kumulatif yang mungkin terjadi pada laporan keuangan.

### 5. Hubungan Lingkup Audit Dengan Pertimbangan Opini Auditor

Kell dan Boynton (2001: 868) mengemukakan bahwa faktor-faktor yang menyebabkan auditor menerbitkan *qualified opinion*, *adverse opinion*, dan *disclaimer opinion* (penyimpangan dari laporan standar) adalah sebagai berikut :

1. *A Scope Limitation.*
2. *Non conformity with GAAP (other than required non conformity with promulgated GAAP in usual circumstances).*
3. *Inconsistency in accounting principles not accounted for inconformity with GAAP*
4. *Inadequate disclosure.*
5. *Uncertainty not accounted for in conformity with GAAP.*
6. *Substantial doubt about on entity's going concern status not accounted for in conformity with GAAP.*
7. *Circumtance pertaining to opinion based in part on report of another auditor.*

Arens dan Loebbecke (2000 : 50) mengemukakan kondisi yang mengakibatkan penyimpangan dari laporan audit standar tanpa pengecualian sebagai berikut:

- a. Ruang lingkup audit dibatasi oleh klien atau kondisi tertentu.
- b. Laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.



- c. Auditor tidak independen.
- d. Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.
- e. Ketidakpastian yang material.
- f. Keraguan atas kelangsungan hidup.
- g. Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- h. Penekanan atas suatu hal.
- i. Penggunaan auditor lain.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Candra Adhitya (2006) menemukan bahwa faktor pembatasan lingkup audit mendorong akuntan publik memberikan pendapat selain wajar tanpa pengecualian.

Lingkup audit berpengaruh positif terhadap pertimbangan pemberian opini sebab untuk mencapai tujuan pemeriksaan, maka tim pemeriksa harus mengumpulkan bukti-bukti audit yang kompeten sebagai dasar untuk merumuskan pendapat. Dalam pengumpulan bukti tersebut, auditor sering menemukan kendala pembatasan terhadap lingkup audit. Adanya pembatasan lingkup audit mengharuskan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat.

## **8. Hubungan Independensi Dengan Pertimbangan Opini Auditor**

Mulyadi dan Puradireja (2002: 19) mengemukakan kondisi-kondisi yang menimbulkan tidak diberinya pendapat wajar tanpa pengecualian dalam laporan audit, yaitu :1) Luas pemeriksaan akuntan sangat dibatasi oleh klien. 2) Akuntan publik tidak dapat melaksanakan prosedur pemeriksaan yang penting atau tidak

dapat memperoleh informasi penting karena kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun akuntan. 3) Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim. 4) Prinsip akuntansi yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten. 5) Ada ketidakpastian yang luar biasa sifatnya yang mempunyai dampak terhadap laporan keuangan yang tidak dapat diperlakukan dengan baik pada tanggal pembuatan laporan keuangan. 6) Akuntan publik tidak bebas dalam hubungannya dengan klien.

Hasil penelitian Sekar Mayangsari (2003) menyatakan bahwa pendapat auditor yang ahli dan independen berbeda dengan auditor yang hanya memiliki satu karakter atau sama sekali tidak mempunyai karakter tersebut.

Berdasarkan uraian dan definisi diatas disimpulkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap pertimbangan pemberian opini karena seorang auditor yang tidak independen berarti tidak mempunyai kejujuran dalam dirinya dalam mempertimbangkan fakta, dapat memihak pada suatu kepentingan tertentu, informasi yang diberikan tidak objektif, dan tidak bebas dari pengaruh/bujukan/pengendalian dari pihak lain sehingga dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya dapat berpihak pada salah satu pihak tersebut.

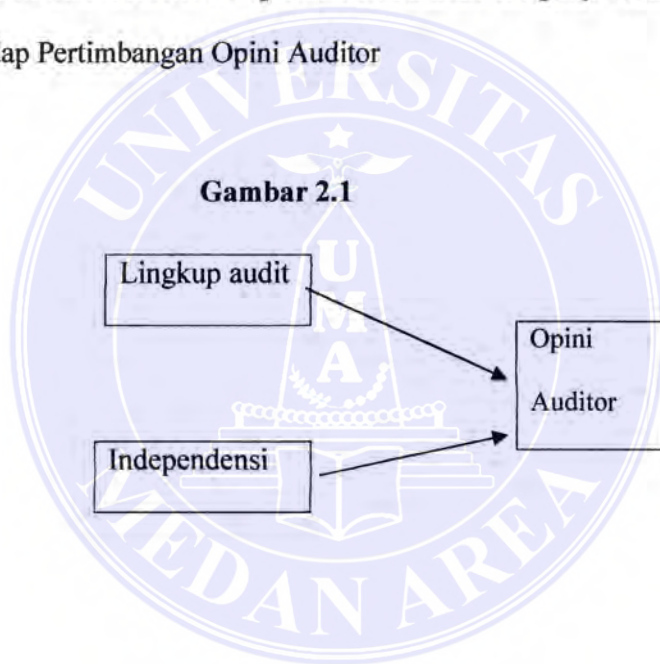
## **B. Hipotesis**

Sesuai dengan perumusan masalah diatas yang didasarkan pada penelitian terdahulu, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

1. Terdapat pengaruh yang signifikan secara parsial antara variabel pembatasan lingkup audit, dan independensi terhadap pertimbangan pemberian opini auditor.
2. Terdapat pengaruh yang signifikan secara simultan antara variabel pembatasan lingkup audit, dan independensi terhadap pertimbangan pemberian opini auditor.

### C. Kerangka Konseptual

Kerangka Pemikiran Teoritis Pengaruh Pembatasan Lingkup Audit, dan Independensi Terhadap Pertimbangan Opini Auditor





## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **A. Jenis, lokasi dan waktu Penelitian**

##### **1. Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah asosiatif, menurut Sugiyono (2008 : 11), penelitian asosiatif merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh antara variabel bebas x terhadap variabel terikat y dan seberapa eratnya pengaruh atau hubungan itu.

##### **2. Lokasi Penelitian**

Penelitian ini dilakukan pada BPK Perwakilan Sumatera Utara yang berlokasi di Jalan Imam Bonjol Nomor 22, Medan

##### **3. Waktu Penelitian**

Adapun waktu penelitian ini dimulai dari bulan Juli sampai dengan Agustus 2013.

**Tabel 3.1**  
**Rencana Waktu Penelitian**

No	Keterangan	Jul'2013				Agust' 2013				Sept' 2013				Okt' 2013			
		I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV
1	Pengajuan Judul	■	■	■	■												
2	Konsultasi / Bimbingan			■	■	■	■	■	■								
3	Pembuatan dan Seminar Proposal				■	■	■	■	■	■	■	■	■				
4	Pengumpulan Data				■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
5	Analisis Data				■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
6	Penyusunan & Bimbingan Skripsi									■	■	■	■	■	■	■	■
7	Pengajuan dan Sidang Meja Hijau													■	■	■	■

**B. Populasi dan Sampel**

**1. Populasi**

Populasi adalah keseluruhan obyek penelitian. Populasi dalam penelitian ini yang meliputi seluruh staf auditor pada: Perwakilan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Sumatera Utara yang berjumlah 98 orang.

**2. Sampel**

Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang akan diteliti. Sampel yang dipilih dari populasi dianggap mewakili keberadaan populasi. Adapun teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah cara penarikan sample yang dilakukan memilih subjek berdasarkan kriteria spesifik yang ditetapkan peneliti (Kuntjojo, 2009: 35). Menurut Amirin (2009), *purposive sampling* adalah pengambilan sampel secara sengaja sesuai dengan persyaratan sampel yang diperlukan. Dalam bahasa sederhana *purposive sampling*

itu dapat dikatakan sebagai secara sengaja mengambil sampel tertentu (jika orang maka berarti orang-orang tertentu) sesuai persyaratan (sifat-sifat, karakteristik, ciri, kriteria) sampel. Berdasarkan metode tersebut maka kriteria penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada BPK (partner, senior, atau junior auditor) sehingga semua auditor yang bekerja di BPK perwakilan sumatera utara dapat diikutsertakan sebagai responden
2. Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada BPK Perwakilan Sumatera Utara.

### **C. Defenisi Operasional**

Mudrajad Kuncoro (2003;41) menyatakan bahwa variabel adalah sesuatu yang dapat membedakan nilai atau mengubah nilai. Nilai dapat berbeda pada waktu yang berbeda untuk objek atau orang yang sama, atau nilai dapat berbeda dalam waktu yang sama untuk objek atau orang yang berbeda. Menurut Sugiyono (2007:32), variabel penelitian adalah suatu atribut atau sifat atau nilai dari orang, objek, atau kegiatan yang mempunyai variasi tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan ditarik kesimpulannya.

Dalam penelitian ini definisi operasional variabel-variabel yang digunakan adalah sebagai berikut :

1. Pembatasan lingkup audit atau lingkup pemeriksaan (X1) merupakan batasan bagi tim pemeriksa untuk dapat menerapkan prosedur pemeriksaan yang ditentukan berdasarkan sasaran (program atau proyek), lokasi (pusat, wilayah, cabang, atau perwakilan) maupun waktu (tahun



- anggaran, tahun buku, semester, atau triwulan) (BPK RI, 2008: 21). Variabel pembatasan lingkup audit diukur melalui ada atau tidaknya dan seberapa besar pembatasan lingkup audit. Pembatasan lingkup audit dibedakan menjadi pembatasan yang disebabkan oleh klien dan pembatasan yang disebabkan oleh kondisi diluar kendali klien maupun auditor. Pembatasan terhadap lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau ketidakcukupan catatan akuntansi
2. Independensi (X<sub>2</sub>) adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain Indikator untuk independensi antara lain sebagai berikut: independensi dalam kenyataan, independensi dalam penampilan, independensi dari sudut keahlian.
  3. Opini auditor (Y) adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Indikator untuk variabel opini adalah kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam pemberian opini yaitu Kesesuaian dengan standar, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang undangan.

#### **D. Jenis dan Sumber Data**

Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh

responden terhadap pertanyaan-pertanyaan yang ada dalam kuesioner. sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari responden berupa jawaban terhadap kuesioner.

### **E. Metoda Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data dari penelitian ini adalah:

1. Wawancara, yaitu dengan tanya jawab langsung dengan pihak-pihak didalam perusahaan.
2. Daftar pertanyaan, yaitu data yang didapatkan dengan cara mengajukan pertanyaan secara tertulis kepada responden. Menurut Sugiyono (2008 : 199), "Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya".

### **F. Teknik Analisis Data**

#### **I. Model Analisis Data**

Model analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda (*Multiple Linear Regression Analysis*). Purbayu (2005) mengemukakan bahwa korelasi berganda adalah hubungan dari beberapa variabel independen dengan satu variabel dependen. Jika suatu variabel dependen bergantung pada lebih dari satu variabel independen, hubungan kedua variabel tersebut disebut analisis regresi berganda (Sulaiman, 2004: 80). Persamaan regresi linier berganda adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Keterangan :  $Y$  : Pemberian Opini Auditor.

$X1$  : Lingkup audit.

$X2$  : Independensi.

$\alpha$  : Konstanta.

$\beta$  : Koefisien Regresi.

$e$  : Error.

## 2. Teknik Analisis Data

### Uji Kualitas Data

Komitmen pengukuran dan pengujian suatu kuesioner atau hipotesis sangat bergantung pada kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Data penelitian tidak akan berguna jika instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian tidak memiliki *reability* (tingkat keandalan) dan *validity* (tingkat kebenaran/keabsahan yang tinggi). Pengujian pengukuran tersebut masing-masing menunjukkan konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan. Pengujian validitas dan reabilitas kuesioner dalam penelitian ini menggunakan program SPSS (*Statistical Product and Service Solution*).

#### a. Uji Validitas

Validitas adalah ukuran yang menunjukkan sejauh mana instrument pengukur mampu mengukur apa yang ingin diukur (Purbayu, 2005: 247). Uji validitas ditujukan untuk mengukur seberapa nyata suatu pengujian atau instrument. Pengukuran dikatakan valid jika mengukur tujuannya dengan nyata atau benar. Pengujian validitas data dalam penelitian ini dilakukan secara statistic yaitu menghitung korelasi antara masing-masing pertanyaan dengan skor total



dengan menggunakan metode *Product Moment Pearson Correlation*. Data dinyatakan valid jika nilai *r*-hitung yang merupakan nilai dari *Corrected Item-Total Correlation* > dari *r*-tabel pada signifikansi 0.05 (5%).

#### b. Uji Reabilitas

Reabilitas adalah ukuran yang menunjukkan konsistensi dari alat ukur dalam mengukur gejala yang sama di lain kesempatan (Purbayu, 2005: 251). Reabilitas suatu variabel yang dibentuk dari daftar pertanyaan dikatakan baik jika memiliki nilai *Cronbach's Alpha* > dari 0,60.

#### c. Uji Normalitas

Pengujian normalitas adalah pengujian tentang kenormalan distribusi data. Uji ini merupakan uji yang paling banyak dilakukan untuk analisis statistik parametik. Penggunaan uji normalitas karena pada analisis statistik parametik, asumsi yang harus dimiliki oleh data adalah bahwa data tersebut terdistribusi secara normal. Maksud data terdistribusi secara normal adalah bahwa data akan mengikuti bentuk distribusi normal. Distribusi normal data dengan bentuk distribusi normal di mana data memusat pada nilai rata-rata dan median (Purbayu, 2005: 231). Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan aplikasi *SPSS for Windows* untuk pengujian terhadap data sampel tiap variabel. Untuk mendeteksi normalitas data dapat dilihat melalui output grafik histogram grafik kurva normal *p-p plot*.

Menurut Ghozali (2009: 147) salah satu cara termudah untuk melihat normalitas residual adalah dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Namun

demikian hanya dengan melihat histogram, hal ini akan menyesatkan khususnya untuk jumlah sampel yang kecil. Metode yang lebih andal adalah dengan melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan *plotting* dari data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Uji Asumsi Klasik Untuk memperoleh hasil/nilai yang tidak bias atau estimator linear tidak bias yang terbaik (*Best Linear Unbiased Estimator/ BLUE*), maka model regresi harus memenuhi beberapa asumsi yang disebut dengan asumsi klasik. Asumsi klasik tersebut, yaitu:

#### a. Multikolinearitas

Asumsi multikolinearitas menyatakan bahwa variabel independen harus terbebas dari gejala multikolinearitas. Gejala multikolinearitas adalah gejala korelasi antarvariabel independen. Gejala ini ditunjukkan dengan korelasi yang signifikan antarvariabel independen. Apabila terjadi gejala multikolinearitas, salah satu langkah untuk memperbaiki model adalah dengan menghilangkan variabel dari model regresi, sehingga bisa dipilih model yang paling baik (Purbayu, 2005: 238). Sulaiman (2004: 89), multikolinearitas berarti ada hubungan linear yang “sempurna” (pasti) di antara beberapa atau semua variabel independen dari model regresi.

Menurut Ghozali (2009: 95) multikolinearitas dapat dilihat dari (1) nilai *tolerance* dan lawannya, (2) *Variance Inflation Factor (VIF)*. Nilai yang umum dipakai untuk menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas adalah nilai *Tolerance*  $\geq 0,10$  atau sama dengan nilai *VIF*  $\leq 10$ .



## b. Heterokedastisitas

Asumsi heterokedastisitas adalah asumsi dalam regresi dimana varians dari residual tidak sama untuk suatu pengamatan ke pengamatan lain. Dalam regresi, salah satu asumsi yang harus dipenuhi adalah bahwa varians dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan yang lain tidak sama antar satu varians dari residual. Gejala varians yang tidak sama ini disebut gejala heterokedastisitas, sedangkan adanya gejala residual yang sama dari suatu pengamatan ke pengamatan yang lain disebut dengan homokedastisitas, salah satu uji untuk menguji heterokedastisitas ini adalah dengan melihat penyebaran dari varians residual (Purbayu, 2005: 242).

Diagnosis adanya heterokedastisitas dapat dideteksi dengan melihat ada tidaknya pola tertentu grafik *scatterplot*. Bila grafik penyebaran nilai-nilai prediksi tidak membentuk suatu pola tertentu, seperti meningkat atau menurun, maka tidak terjadi heterokedastisitas.

## 3. Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian ini akan diuji dengan menggunakan analisis regresi linear yaitu analisis yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana pengaruh gangguan pribadi dan gangguan ekstern sebagai variabel independen terhadap independensi auditor sebagai variabel dependen. Untuk menguji hipotesis mengenai gangguan pribadi dan gangguan ekstern secara simultan dan parsial berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor, digunakan pengujian hipotesis secara simultan dengan uji F dan secara parsial dengan uji t.



### a. Uji F

Uji F bertujuan untuk mengetahui pengaruh secara bersama-sama variabel independen terhadap variabel dependen. Dengan tingkat signifikansi dalam penelitian ini menggunakan alpha 5% atau 0,05 maka hasil uji F dapat dihitung dengan bantuan program SPSS pada tabel ANOVA. Hasil uji F menunjukkan variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen, jika *p-value* (pada kolom *sig.*) lebih kecil dari *level of significant* yang ditentukan (sebesar 5 %), atau F hitung (pada kolom F) lebih besar dari F tabel. F tabel dihitung dengan cara  $df1 = k-1$ , dan  $df2 = n-k$ , dimana k adalah jumlah variabel dependen dan variabel independen, dan n adalah jumlah responden atau jumlah kasus yang diteliti.

### b. Uji t

Uji t bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Dengan tingkat signifikansi dalam penelitian ini menggunakan alpha 5% atau 0,05 maka hasil uji t dapat dihitung dengan bantuan program SPSS dapat dilihat pada tabel t hitung (tabel *Coefficients*). Nilai dari uji t hitung dapat dilihat dari *p-value* (pada kolom *Sig.*) pada masing-masing variabel independen, jika *p-value* lebih kecil dari *level of significant* yang ditentukan atau t hitung (pada kolom t) lebih besar dari t tabel (dihitung dari *two-tailed*  $\alpha = 5\%$   $df-k$ , k merupakan jumlah variabel independen), maka nilai variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **1. Kesimpulan**

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai Pengaruh , maka pada bagian akhir penelitian ini dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut.

1. Pemeriksaan Interim yang dilakukan oleh auditor pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara dinyatakan efektif dengan skor 1963 yang termasuk kategori “efektif”. Hal ini didukung dengan pencapaian indikator-indikator berdasarkan tujuan pemeriksaan interim sebagai berikut:
  - a. Pengujian kesesuaian dengan SAP atas transaksi-transaksi
  - b. Perolehan data dan informasi untuk pengembangan perencanaan pemeriksaan terinci LKPD
2. Pembatasan lingkup audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara dinyatakan sangat tidak terbatas dengan skor 2346 yang termasuk kategori “sangat tidak terbatas”. Artinya adalah auditor pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara sangat bebas dari adanya pembatasan ruang lingkup audit. Hal ini didukung dengan pencapaian indikator-indikator berdasarkan jenis pembatasan lingkup audit sebagai berikut:
  - a. Keadaan di luar kendali entitas
  - b. Keadaan terkait sifat dan waktu penugasan
  - c. Pembatasan oleh manajemen

Namun demikian lemahnya sistem pengendalian intern entitas yang diperiksa seringkali mengakibatkan seorang auditor memerlukan waktu yang lama dalam rangka melakukan prosedur audit untuk dapat meyakini saldo dan transaksi yang tersaji dalam laporan keuangan.

3. Auditor di BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara dinyatakan independen dengan skor 2535 yang termasuk kategori “independen” ketika melaksanakan tugas pemeriksaan. Hal ini didukung dengan pencapaian indikator-indikator berdasarkan jenis independensi sebagai berikut:

- a. Independen dalam fakta
- b. Independen dalam penampilan
- c. Independen dari sudut keahliannya

Namun jumlah auditor yang memiliki sertifikasi dan keahlian yang memadai dirasakan masih kurang dibandingkan dengan jumlah entitas sehingga memerlukan beberapa tenaga tambahan.

4. Auditor pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara dinyatakan telah melakukan pertimbangan yang memadai dengan skor 2574 yang termasuk kategori “melakukan pertimbangan yang memadai” dalam pemberian opini audit. Hal ini didukung dengan pencapaian indikator-indikator berdasarkan kondisi-kondisi pertimbangan standar opini sebagai berikut:

- a. Kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan
- b. Kecukupan pengungkapan
- c. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
- d. Efektifitas Sistem Pengendalian Intern (SPI)



Namun masih ada pertimbangan-pertimbangan yang bersifat kualitatif atau *judgement* auditor yang sulit diukur dengan cara kuantitatif sehingga dapat mempengaruhi pengambilan kesimpulan oleh penanggungjawab

4. Secara parsial Pembatasan Lingkup Audit dan Independensi juga berpengaruh signifikan terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara. Di antara kedua variabel independen tersebut pemberian opini audit, yaitu sebesar 31%. Sedangkan lingkup audit hanya memberikan pengaruh sebesar 16,4% dan independensi hanya memberikan pengaruh sebesar 17,1% terhadap pertimbangan pemberian opini audit.
5. Secara bersama-sama Pembatasan Lingkup Audit dan Independensi Berpengaruh Signifikan Terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Audit pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara, Secara bersama-sama lingkup audit dan independensi memberikan pengaruh sebesar 64,5% terhadap pertimbangan pemberian opini audit. Sisanya sebesar 35,5% dipengaruhi oleh faktor-faktor yang tidak diteliti.

## 2. Saran

Berdasarkan temuan kelemahan yang teramati di lapangan, maka peneliti memberikan beberapa saran sebagai berikut.

1. Sebaiknya auditor dapat memilih dari beberapa prosedur alternatif yang tersedia yang dianggap paling cocok dengan kondisi entitas yang diperiksa sehingga seorang auditor tidak memerlukan waktu yang lama dalam

melakukan prosedur audit sampai dapat meyakini saldo dan transaksi yang tersaji dalam laporan keuangan.

2. Guna meningkatkan independensi auditor dari sudut keahlian, sebaiknya BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara melakukan rekrutmen auditor baru.

Keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian ini yaitu penelitian ini hanya mengambil obyek yang terbatas yaitu pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara, dengan jumlah populasi sedikit. Penelitian yang selanjutnya dapat menjangkau seluruh auditor BPK di Indonesia, sehingga generalisasi simpulannya dapat lebih baik.



## DAFTAR PUSTAKA

- Chris Barker, Nancy Pistrang & Robert Elliot (2002). *Research Methods in Clinical Psychology*. (2nd ed.). John Wiley & Sons, LTD Chichester England
- Christiawan, (2002) Penelitian factor-Faktor Kompetensi yang mempengaruhi akuntan publik dalam audit laporan Keuangan.
- Herawaty (2009) Penelitian „Pengaruh profesionalisme, pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan, dan etika profesi terhadap pertimbangan tingkat materialitas
- Hastuti, Indarto, Susilawati (2003) Penelitian Analisis pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapandalam proses audit laporan keuangan
- Ikatan Akuntan Indonesia.2009. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Jonathan Sarwono. 2006. *Panduan Cepat dan Mudah SPSS 14*, Yogyakarta: CV. ANDI OFFSET.
- Mulyadi.2009. *Auditing*.Edisi ke Satu Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Mautz and Shara,(1993) Penelitian Faktor- Faktor Yang mempengaruhi tingkat Independensi Auditor dalam Pemberian Opini.
- Murtanto dan Gudono (1999), Pengaruh karakteristik keahlian seorang auditor terhadap Opini dalam Pemeriksaan laporan Keuangan
- Sugiyono.2008. *Statistik Untuk Penelitian*, Jakarta : ALFABETA.
- Sukrisno Agoes.2007. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) Oleh Kantor Akuntan Publik*, Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi.
- Siti Kurnia Rahayu, Ely Suhayati. 2010. *AUDITING Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*, Yogyakarta : Graha Ilmu.
- William F. Messier, Jr, Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. 2005. *Jasa Audit & Assurance: Pendekatan Sistematis, Edisi 4*, Jakarta: Salemba Empat
- Wahyudi dan Mardiyah (2006) Penelitian Pengaruh Tingkat Profesionalisme Dengan tingkat materialitas



<http://aaronsimanjuntak.com/wp-content/uploads/2008/10/profesionalisme-pengetahuan-apideteksi-kekeliruanetika-profesi.pdf> ( oleh: Arleen Herawaty & Yulius Kurnia Susanto)

Mayangsari.S, 2003, Pengaruh Keahlian Audit dan independensi terhadap pendapat audit, sebuah Kuasieksperimen, Jurnal riset Akuntansi

