

EVALUASI KINERJA AUDITOR DALAM KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AUDIT PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK

Rafida Bangki

Universitas Nahdlatul Ulama Sulawesi Tenggara

Email : rafida_capri@yahoo.co.id

ABSTRACT

The problem in this study is how the auditor's performance in the accuracy of giving an audit opinion at the Public Accounting Firm and how internal control over the auditor's performance is in the accuracy of giving an audit opinion. This research has purpose: (1) to know and identify implementation of auditor performance in the accuracy of the provision audit opinion (2) identify and analyze the internal control on auditor performance in the accuracy of the provision audit opinion. This research used primary data through interviews of five informant that worked in Public Accounting Firm (KAP) of Makassar and secondary data conducted through the collection of data relevant to the auditor performance in the accuracy of the provision audit opinion. Data acquired both primary data and secondary data, processed and analyzed using qualitative data analysis. The results of research shows that: (1) Auditor performance in the accuracy of the provision audit opinion of KAP is already adequate. It was discernible from the audit report that has been presented in accordance with attestation standards of financial as well and in implementing the examination must first define the audit work program and procedures the have been designed in the standard of field activity. (2) Internal control for the auditor performance of in the audit opinion in KAP has been optimum visible on the auditor's work is with the separation of duties and responsibilities in accordance with predetermined and has the honesty and thoroughness in implementing their respective duties of auditors and disciplinary obeyed by the auditor who has the authority in providing audit opinion on the financial statements of clients conducted by auditors working in KAP Makassar.

Keywords: Auditor Performance, Internal Control System, Audit Opinion

ABSTRAK

Permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit pada Kantor Akuntan Publik serta bagaimana pengendalian intern atas kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit. Penelitian ini bertujuan untuk : (1) mengetahui dan mengidentifikasi pelaksanaan kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit serta (2) mengetahui dan menganalisis pengendalian intern atas kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit. Penelitian ini menggunakan data primer melalui wawancara sebanyak 5 (lima) informan yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Makassar dan data sekunder dilakukan melalui pengumpulan data-data yang relevan dengan kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit. Data yang diperoleh baik data primer maupun data sekunder, diolah dan dianalisis dengan menggunakan analisis data kualitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa : (1) Kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit pada KAP yaitu sudah memadai. Hal tersebut dapat dilihat dari laporan hasil audit yang telah disajikan sesuai dengan standar atestasi keuangan serta dalam melaksanakan pemeriksaannya terlebih dahulu menetapkan program dan prosedur kerja audit yang telah dirancang dalam standar pekerjaan lapangan. (2) Pengendalian intern atas kinerja auditor pada opini audit dalam KAP

adalah sudah optimal yang terlihat pada proses kerja auditor yaitu dengan adanya pemisahan tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan yang telah ditentukan serta memiliki kejujuran dan ketelitian dalam menjalankan tugas masing - masing auditor serta kedisiplinan yang dipatuhi oleh para auditor yang memiliki wewenang didalam memberikan opini audit terhadap laporan keuangan dari klien yang dilakukan oleh auditor yang bekerja di KAP Kota Makassar.

Kata kunci : Kinerja Auditor, Sistem Pengendalian Intern, Opini Audit

PENDAHULUAN

Salah satu tugas seorang auditor adalah memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya. Laporan keuangan yang telah di audit tentu saja lebih terpercaya kewajarannya dibanding laporan keuangan yang belum di audit. Seorang auditor yang baik dapat dinilai dari kinerjanya dalam menjalankan tugas-tugasnya. Kinerja auditor adalah pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah di selesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Penilaian kinerja berguna untuk memperbaiki kinerja auditor di masa yang akan datang, memberikan *feedback* tentang kualitas kerja, kemudian mempelajari kemajuan perbaikan yang dikehendaki dalam kinerja.

Kinerja auditor dapat digunakan sebagai suatu ukuran apakah auditor tersebut telah berhasil atau tidak dalam bertugas. Hasil kinerja auditor berupa opini, dapat dipertimbangkan sebagai salah satu faktor dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, seorang auditor eksternal dituntut menjadi seorang

ahli, profesional yang menjunjung tinggi kode etiknya, dan berintegritas tinggi dalam menjalankan tugasnya.

Opini audit memegang peranan penting dalam proses pengambilan keputusan para *stakeholder* sebab penyajian laporan keuangan saja tidak cukup mampu menggambarkan kinerja pengelolaan keuangan yang sesungguhnya. Begitu pentingnya opini audit dalam menjamin kualitas laporan keuangan sehingga tidak mengherankan jika opini audit kemudian menjadi ambisi perusahaan karena sejatinya mereka ingin mendapatkan legitimasi publik dalam konteks pengelolaan keuangan yang transparan dan akuntabel. Opini audit merupakan pedoman, tujuan, dan arah hidup tersendiri bagi perusahaan yang harus dicapai. Opini audit sesungguhnya mengandung implikasi positif, yakni mendorong perusahaan dalam memperbaiki kinerja pengelolaan keuangan perusahaan sehingga pada akhirnya akan menghasilkan laporan keuangan yang kredibel.

Kebanyakan kasus, gagal audit dikaitkan dengan opini WTP, artinya auditor memberikan opini WTP padahal seharusnya auditor memberikan opini lain. Juga banyak kasus gagal audit, opini auditor seharusnya TW dan bukan WTP. Namun, kasus gagal audit dapat juga terjadi ketika auditor memberikan opini WTP. Misalnya auditor memberikan opini TMP yang seharusnya TW, atau auditor memberikan opini WDP, padahal seharusnya TMP atau TW. Jika auditor memberikan opini yang lebih jelek dari kenyataannya, auditan (*auditee*) akan memberikan tanggapan keras, sehingga kesalahan semacam ini lazimnya tidak terjadi (Theodorus, 2014).

Sekarang ini banyak kalangan yang salah persepsi tentang pemberian opini wajar tanpa pengecualian (WTP) atas laporan keuangan entitas. Beberapa kalangan beranggapan bahwa opini WTP yang di keluarkan oleh auditor semacam stempel bebas dari indikasi penyimpangan atau kecurangan. Penyimpangan dalam bentuk apapun akan menciderai prinsip penyajian secara wajar (*fair presentation*) dalam laporan keuangan. Pada umumnya masyarakat berpandangan bahwa opini WTP menggambarkan kondisi entitas yang mendapatkannya bersifat bebas dari penyimpangan atau kecurangan. Sehingga

apabila terjadi kasus kecurangan di entitas yang mendapatkan opini tersebut, maka masyarakat meragukan pemberian opini tersebut. Ada juga yang mempertanyakan kenapa suatu entitas mendapatkan opini WTP padahal kinerjanya buruk. Atau, entitas yang menyatakan bahwa jika mendapat opini WTP, maka bebas dari praktik kecurangan. Hal itu yang membuat banyak kalangan menilai opini auditor tidak obyektif, bahkan ada yang menilai kalau opini auditor bisa diperjual belikan.

Menyikapi permasalahan terhadap pemberian opini yang merupakan suatu realita dilapangan tidak terlepas dari peran dan fungsi dari kinerja seorang auditor, bagaimana seorang auditor bekerja dengan baik dan mandiri tergantung dari integritas, profesional, independensi, dan penerapan nilai-nilai spritual yang kuat, serta seberapa ahli auditornya melihat atau memaknai sebuah opini. Untuk melihat itu tentunya diperlukan interpretasi auditor terhadap opini, hal itu penting karena dengan memahami opini secara benar dan mendalam maka akan membantu auditor dalam melaksanakan penugasan pemeriksaan di lapangan.

Berdasarkan uraian konteks penelitian diatas, maka peneliti dapat

merumuskan suatu pertanyaan penelitian yaitu: kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit pada Kantor Akuntan Publik di wilayah makassar dan pengendalian intern atas kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit.

TELAAH LITERATUR

Teori dasar (*Grand Theory*) yang menjadi dasar dalam penelitian ini adalah *Behavioral decision theory* dan teori harapan. *Behavioral decision theory* ini merupakan teori yang berhubungan dengan perilaku seseorang dalam proses pengambilan keputusan. Teori ini dikembangkan (Bowditch dan Buono (1990) dalam Mayangsari (2003)) mengatakan bahwa teori ini berhubungan dengan perilaku seseorang dalam mengambil keputusan. *Behavioral decision theory* menyatakan bahwa seseorang mempunyai keterbatasan pengetahuan dan bertindak hanya berdasarkan persepsinya terhadap situasi yang sedang dihadapi. Selain itu, setiap orang mempunyai struktur pengetahuan yang berbeda dan kondisi ini akan mempengaruhi cara memperhatikan informasi dalam rangka pembuatan keputusan (Mayangsari, 2003).

Teori harapan kadang disebut teori ekspektansi atau *expectancy theory of motivation* dikemukakan (Victor Vroom, 1964). Teori ini menyatakan bahwa intensitas kecenderungan untuk melakukan dengan cara tertentu tergantung pada intensitas harapan bahwa kinerja akan diikuti dengan hasil yang pasti dan pada daya tarik dari hasil kepada individu. Teori harapan memprediksi bahwa auditor akan mengeluarkan tingkat usaha yang tinggi apabila auditor merasa bahwa ada hubungan yang kuat antara usaha dan kinerja, kinerja dan penghargaan, serta penghargaan dan pemenuhan tujuan-tujuan pribadi. Setiap hubungan ini akan dipengaruhi oleh faktor-faktor tertentu. Agar usaha menghasilkan kinerja yang baik, individu harus mempunyai kemampuan yang dibutuhkan untuk bekerja, dan sistem penilaian kinerja yang mengukur kinerja individu tersebut harus dipandang adil dan objektif. Hubungan kinerja dengan penghargaan akan menjadi kuat bila individu merasa bahwa yang diberi penghargaan adalah kinerja (bukannya senioritas, alasan pribadi, atau kriteria lainnya). Hubungan terakhir dalam teori harapan adalah hubungan penghargaan dengan tujuan. Motivasi akan tinggi sampai tingkat dimana penghargaan yang

diterima seorang individu atas kinerja yang tinggi memenuhi kebutuhan-kebutuhan dominan yang konsisten dengan tujuan-tujuan individual (Robbins, 2008).

Kinerja karyawan merupakan suatu ukuran yang dapat digunakan untuk menetapkan perbandingan hasil pelaksanaan tugas, tanggungjawab yang diberikan oleh organisasi pada periode tertentu dan relatif dapat digunakan untuk mengukur prestasi kerja atau kinerja organisasi (Gibson et al. 1996) dalam Wibowo (2009)).

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu.

Pengertian kinerja auditor adalah auditor yang melaksanakan penugasan pemeriksaan (*examination*) secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan (Mulyadi dan Kanaka, 1998:116).

Kinerja auditor sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh

atasan, rekan kerja, diri sendiri, dan bawahan langsung (Kalbers dan Forgarty, 1995).

Pengendalian internal memainkan peran penting tentang bagaimana manajemen memenuhi pelayanan atau tanggung jawab lembaga. Manajemen memiliki tanggung jawab untuk mempertahankan pengendalian yang memberikan *assurance* yang memadai bahwa pengendalian yang memadai ada atas aset dan catatan entitas. Pengendalian internal yang kuat menjamin agar aset dan catatan dijaga dengan baik. Manajemen juga membutuhkan sistem pengendalian yang menghasilkan informasi yang dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan (William et al, 2014:192).

Pengendalian internal merupakan jawaban manajemen untuk menangkal risiko yang diketahui, atau dengan perkataan lain, untuk mencapai suatu tujuan pengendalian (*control objective*). Ada hubungan langsung antara tujuan entitas dan pengendalian internal yang diimplementasikannya untuk mencapai tujuan entitas. Sekali tujuan entitas ditetapkan, manajemen dapat menentukan potensi risiko yang dapat menghambat tujuan tadi. Dengan informasi ini, manajemen dapat menyusun jawaban yang tepat, termasuk merancang

pengendalian internal (Theodorus, 2014:127).

Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. Opini audit disampaikan dalam paragraf pendapat yang termasuk dalam bagian laporan audit. Oleh karena itu, opini audit merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan audit. Laporan audit menginformasikan kepada pengguna informasi tentang apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. "Pernyataan pendapat auditor harus didasarkan atas audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing dan atas temuan-temuannya." (SA Seksi 508, SPAP, 2011).

SPAP yang baru mengatur secara spesifik opini audit atas laporan keuangan pada SA 700, "perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan" (SA 700). Berdasarkan SA 700, opini audit atas laporan keuangan dibagi ke dalam dua kelompok besar, yaitu (1) opini audit tanpa modifikasi, dan (2) opini audit dengan modifikasi. Opini audit tanpa modifikasi adalah opini audit yang menyimpulkan bahwa laporan keuangan disusun, dalam semua hal material sesuai dengan kerangka dasar pelaporan

keuangan yang berlaku (SAK). Opini audit tanpa modifikasi biasa juga disebut dengan opini audit bentuk baku. Opini audit dengan modifikasi dapat berupa (1) *unqualified opinion* dengan paragraf tambahan, (2) *qualified opinion* (opini dengan kualifikasi atas sesuatu hal), (3) *adverse opinion* (opini tidak wajar), dan (4) *disclaimer of opinion* (tidak memberikan pendapat) (Marisi, 2015:28-29).

METODE PENELITIAN

Pendekatan penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah pendekatan kualitatif, dimana penelitian kualitatif instrumen utamanya adalah peneliti sendiri, namun selanjutnya setelah fokus penelitian menjadi jelas, maka kemungkinan akan dikembangkan instrument penelitian sederhana, yang diharapkan dapat melengkapi data dan membandingkan dengan data yang telah ditemukan.

Jenis penelitian ini termasuk jenis penelitian deskriptif, yaitu penelitian yang terbatas pada usaha untuk mengungkapkan suatu masalah atau keadaan atau peristiwa sebagaimana adanya sehingga bersifat hanya untuk mengungkapkan fakta (*fact finding*) dan

tidak bermaksud untuk menguji hipotesis, membuat prediksi, maupun mempelajari implikasi. Hasil penelitian ini ditekankan pada memberikan gambaran secara objektif tentang keadaan sebenarnya dari objek yang diselidiki.

Untuk menjaga intensitas dan frekuensi hubungan peneliti dengan subjek secara maksimal dalam studi ini, saya hadir dalam *setting* penelitian sebagai pengamat - partisipan, dimana peran ini secara terbuka diketahui, dan dengan peran tersebut, saya mengharapkan dapat memperoleh informasi yang memadai berkenaan dengan konteks penelitian.

Untuk memperoleh data pada penelitian ini, maka penelitian dilaksanakan di Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Makassar. Adapun pertimbangan dipilihnya lokasi penelitian tersebut karena sesuai dengan tujuan dalam penelitian ini yaitu untuk mengetahui dan mengidentifikasi pelaksanaan kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit serta untuk mengetahui dan menganalisis pengendalian intern atas kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit.

Objek yang digunakan dalam penelitian ini merupakan akuntan publik atau auditor independen yang bertugas

pada KAP Kota Makassar provinsi Sulawesi Selatan.

Jumlah auditor yang bekerja di KAP kota Makassar yang menjadi tempat penelitian adalah 17 (tujuh belas) orang dalam 4 (Empat) KAP yang berbeda. Dimana empat KAP tersebut yang hanya menerima peneliti untuk melakukan penelitian yang sesuai dengan judul peneliti. Adapun jumlah auditor dalam hal ini adalah informan yang bersedia untuk melakukan wawancara langsung dengan peneliti atau dengan mengisi daftar pertanyaan yang telah disiapkan oleh peneliti hanya terdiri dari 5 (lima) orang dari KAP yang berbeda. Hal ini disebabkan karena para auditor yang lain tidak mempunyai waktu untuk melakukan wawancara dengan peneliti atau mengisi jawaban dari daftar pertanyaan karena kesibukan dari masing-masing auditor.

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang dapat digunakan adalah riset lapangan yaitu riset yang dilakukan dengan mendatangi secara langsung lapangan yang menjadi objek penelitian yaitu Kantor Akuntan Publik wilayah Makassar. Dalam riset ini, peneliti menggunakan beberapa metode pengumpulan data yaitu:

1. Wawancara
2. Dokumentasi

3. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)
4. Mengakses *Website* dan Situs-situs.

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif deskriptif, dengan lebih banyak bersifat uraian dari hasil wawancara dan studi dokumentasi. Oleh karena itu, data yang telah diperoleh dianalisis serta diuraikan dalam bentuk deskriptif.

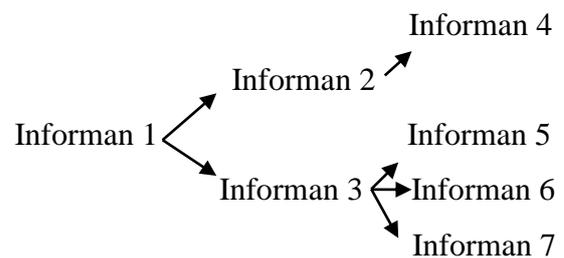
Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan model analisis mengalir (*flow model of analysis*) dari Miles dan Huberman (1984) dalam Sugiyono (2010). Sebelum penulisan laporan dilakukan masa pengumpulan data yang terdiri dari 4 prosedur yaitu pengumpulan data, reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan/verifikasi.

Berdasarkan alat analisis di atas (*flow model of analysis*) komponen reduksi data, penyajian data dilakukan bersama dengan pengumpulan data. Setelah data terkumpul, komponen tersebut saling berinteraksi, dan bila kesimpulan dipikir kurang kuat, maka perlu verifikasi dan penelitian kembali pengumpulan data di lapangan.

Teknik ini peneliti mencoba menyalin dan menginterpretasikan komponen analisis yang artinya setelah data yang diperoleh terkumpul, peneliti

menyalin keterkaitan dan mengintegrasikan antar data dengan bergerak diantara data reduksi, data display dan penarikan kesimpulan data proses penelitian dan analisis data yang ada.

Dalam penelitian ini yang merupakan penelitian kualitatif, aspek keterwakilan diselenggarakan dengan teknik bola salju (*Snow balling technique*). Teknik ini menganut asas penyampelan data tuntas, dalam arti bahwa kecukupan atau keterwakilan data/informasi yang diperlukan, akan dicari lewat informan (sumber data) yang makin lama makin banyak jumlahnya, sesuai dengan keperluan sampai tuntas dan telah dapat mengambil kesimpulan. Adapun teknik bola salju ini sebagai berikut :



Gambar 1
Teknik bola salju

Keabsahan data atau validitas data dalam sebuah penelitian kualitatif sangat penting. Melalui keabsahan data,

kredibilitas (kepercayaan) penelitian kualitatif dapat tercapai. Dalam penelitian kualitatif untuk mendapatkan keabsahan data dapat dilakukan dengan triangulasi.

Adapun triangulasi adalah teknik pemeriksaan keabsahan data yang memanfaatkan sesuatu yang lain di luar data itu untuk keperluan pengecekan atau sebagai pembanding terhadap data itu (Moleong, 1998).

Dalam penelitian ini peneliti menggunakan dua macam triangulasi, yaitu triangulasi teknik dan triangulasi sumber. Triangulasi teknik, berarti peneliti menggunakan teknik pengumpulan data yang berbeda-beda untuk mendapatkan data dari sumber yang sama. Peneliti menggunakan wawancara mendalam, dan dokumentasi untuk sumber data yang sama secara serentak. Triangulasi sumber berarti untuk mendapatkan data dari sumber yang berbeda-beda dengan teknik yang sama (Sugiyono, 2010:423).

Tujuan dari triangulasi bukan untuk mencari kebenaran tentang beberapa fenomena, tetapi lebih pada peningkatan pemahaman peneliti terhadap apa yang telah ditemukan. Nilai dari teknik triangulasi adalah untuk mengetahui data yang diperoleh *convergent* (meluas), tidak konsisten atau

kontardiksi. Oleh karena itu, dengan menggunakan teknik triangulasi, maka data yang diperoleh akan lebih konsisten, tuntas dan pasti (Sugiyono, 2010: 425).

Penelitian ini akan menghasilkan suatu kesimpulan. Dari kesimpulan tersebut, maka akan dibuatkan beberapa rekomendasi. Yin, 2008 memberikan penjelasan mengenai cara pengambilan kesimpulan dengan menggunakan skema berikut :

Site Visit → Temuan → Kesimpulan
Wawancara → Temuan → Kesimpulan
Analisis Dokumen → Temuan → Kesimpulan.

Gambar 2 **Skema pengambilan kesimpulan**

Beberapa ahli penelitian kualitatif, mengemukakan setidaknya terdapat lima tahapan umum yang dapat dijadikan sebagai patokan dalam menyelenggarakan penelitian kualitatif. Lima tahapan tersebut yakni: mengangkat permasalahan, memunculkan pertanyaan penelitian, mengumpulkan data yang relevan, melakukan analisis data, dan menjawab pertanyaan penelitian (Herdiansyah, 2010: 68).

Dengan mengacu tahap-tahap penelitian diatas, dalam studi ini saya menggunakan prosedur - prosedur

penelitian dalam studi fenomenologi sebagaimana yang diungkapkan (Creswell *et al*, 2007 ; Herdiansyah, 2010) bahwa penelitian ini memiliki prosedur sebagai berikut:

1. Peneliti harus memahami perspektif dan filosofi yang ada dibelakang pendekatan yang digunakan, khususnya mengenai konsep studi “bagaimana kinerja auditor mengalami suatu fenomena yang terjadi”. Konsep *epoche* merupakan inti ketika peneliti mulai menggali dan mengumpulkan ide-ide mereka mengenai fenomena dan mencoba memahami fenomena yang terjadi menurut sudut pandang subjek yang bersangkutan. *Epoche* adalah mengesampingkan atau menghilangkan semua prasangka (*judgment*) peneliti terhadap suatu fenomena. Artinya, sudut pandang yang digunakan benar-benar bukan merupakan sudut pandang peneliti, melainkan murni sudut pandang subjek penelitian.
2. Peneliti membuat pertanyaan penelitian yang mengeksplorasi serta menggali arti dari pengalaman subjek informan, dan meminta subjek tersebut untuk menjelaskan pengalamannya terkait dengan konteks penelitian.

3. Peneliti mencari, menggali, dan mengumpulkan data dari subjek informan yang terlibat langsung dengan fenomena yang terjadi.
4. Setelah data terkumpul, peneliti mulai melakukan analisis data yang terdiri dari tahapan-tahapan analisis.
5. Prosedur terakhir, peneliti membuat laporan penelitian yang diakhiri dengan diperolehnya pemahaman yang lebih esensial dan dengan struktur yang invariant, dari suatu pengalaman informan dan mengenali setiap unit terkecil dari arti yang diperoleh berdasarkan pengalaman informan tersebut.

Dari pemaparan diatas, maka studi ini diharapkan dapat merefleksi keberadaan auditor independen dalam pelaksanaan audit, khususnya yang berkaitan dengan kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini. Bagi saya, refleksi tersebut dapat dicapai dengan mengkaji secara fenomenologi konteks studi yang ada dengan melibatkan informan, yakni para auditor independen yang mampu dalam mempresentasikan fungsi dari sebuah pengalamannya dilingkungan kerja kantor akuntan publik di kota Makassar.

Dengan demikian apa yang menjadi harapan bagi saya dengan metodologi

kualitatif ini, akan mengungkap fakta-fakta konteks kinerja auditor dalam ketetapan pemberian opini, sekaligus mampu mendukung dan mengakselerasi konteks, fokus dan tujuan studi dalam memberikan suatu tatanan konsep naturalistik dari riset kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini yang sifatnya lebih representatif dan informatif.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan Undang - Undang Akuntan Publik (UU AP) Nomor 5 tahun 2011, yang dimaksud dengan akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa atau menjalankan praktik akuntan publik. Jasa yang diberikan oleh akuntan publik yaitu jasa asuransi (*assurance service*) atau jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi sesuai dengan kompetensi akuntan publik. Setiap akuntan publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yang merupakan asosiasi profesi yang diakui oleh Pemerintah.

Izin menjadi akuntan publik diberikan oleh Menteri Keuangan dan berlaku selama 3 (tiga) tahun sejak

tanggal ditetapkan dan dapat diperpanjang. Untuk mendapatkan izin menjadi akuntan publik seseorang harus memenuhi syarat sebagai berikut:

- a. Memiliki sertifikat tanda lulus ujian profesi akuntan publik yang sah.
- b. Berpengalaman praktik memberikan jasa profesional akuntan publik.
- c. Berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.
- d. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak.
- e. Tidak pernah dikenai sanksi administratif berupa pencabutan izin akuntan publik.
- f. Tidak pernah dipidana yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana kejahatan yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih.
- g. Menjadi anggota Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Kantor Akuntan Publik (KAP) yaitu suatu badan usaha yang telah mendapatkan izin dari menteri keuangan atau pejabat lain yang berwenang sebagai wadah bagi akuntan publik dalam memberikan jasanya (Peraturan Menteri Keuangan No. 17 tahun 2008). Kantor Akuntan Publik dalam pekerjaannya memberikan beberapa jasa yang disebut dengan jasa audit.

Izin usaha KAP diberikan oleh Menteri Keuangan. Syarat untuk mendapatkan izin tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Mempunyai kantor atau tempat untuk menjalankan usaha yang berdomisili di wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.
- b. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak Badan untuk KAP yang berbentuk usaha persekutuan perdata dan firma atau Nomor Pokok Wajib Pajak Pribadi untuk KAP yang berbentuk usaha perseorangan.
- c. Mempunyai paling sedikit 2 (dua) orang tenaga kerja profesional pemeriksa di bidang akuntansi.
- d. Memiliki rancangan sistem pengendalian mutu.
- e. Membuat surat pernyataan dengan bermaterai cukup bagi bentuk usaha perseorangan, dengan mencantumkan paling sedikit:
 1. Alamat akuntan publik;
 2. Nama dan domisili kantor;
 3. Maksud dan tujuan pendirian kantor.
- f. Memiliki akta pendirian yang dibuat oleh dan dihadapan notaris bagi bentuk usaha persekutuan perdata, firma, atau bentuk usaha lain, yang paling sedikit mencantumkan:

1. Nama rekan;
2. Alamat rekan;
3. Bentuk usaha;
4. Nama dan domisili usaha;
5. Maksud dan tujuan pendirian kantor;
6. Hak dan kewajiban sebagai rekan;
7. Penyelesaian sengketa dalam hal terjadi perselisihan di antara rekan.

Data yang diperoleh dari informasi melalui wawancara mengenai profil auditor adalah berupa jenis kelamin dan pengalaman kerja sebagai auditor independen yang bekerja di KAP. Penjabaran mengenai profil auditor sesuai dengan data yang diperoleh melalui hasil wawancara yang dilakukan secara langsung yaitu berdasarkan jenis kelamin auditor dapat diketahui bahwa dari total 17 auditor, sebagian besar berjenis kelamin laki-laki sebanyak 16 orang atau 94, 12% dan sisanya perempuan sebanyak 1 orang atau 5,88%. Dari data tersebut menggambarkan bahwa auditor didominasi oleh laki-laki yang bekerja sebagai auditor independen di KAP.

Berdasarkan deskripsi identitas informan dari jenis kelamin menunjukkan bahwa jumlah informan sebanyak 5 orang berjenis kelamin laki-laki semua. Sedangkan berdasarkan masa

kerja atau pengalaman kerja dari informasi yang diperoleh menunjukkan bahwa informan yang memiliki pengalaman kerja < 5 tahun sebanyak 2 orang atau 40% dan > 5 tahun sebanyak 3 orang atau 60%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa sebagian besar informan yang bekerja sebagai auditor independen didominasi oleh auditor dengan masa kerjanya > 5 tahun.

Dalam penyebutan nama informan, peneliti menggunakan *pseudonym*, yang berarti peneliti tidak akan menggunakan nama asli informan, melainkan nama samaran. Hal ini dimaksudkan untuk menjaga kerahasiaan identitas informan, sesuai pernyataan Berg (2007: 79), "*this requires that researcher systematically change each subject's real name to a pseudonym or case number when reporting data.*" Selain untuk menjaga kerahasiaan, penggunaan nama samaran juga dilakukan sebagai strategi agar informan tidak keberatan atau memberi informasi yang tidak sesuai selama penelitian berlangsung.

Posisi Auditor Sebagai Pihak Independen Atas Opini Audit Terhadap Laporan Keuangan

Posisi auditor berada ditengah-tengah para pemangku kepentingan pengguna informasi laporan keuangan.

Ada kepentingan manajemen perusahaan, kepentingan para *shareholder*, dan pihak luar lain yang mana kepentingannya berbeda-beda. Keberadaan auditor sebagai suatu profesi tidak dapat dipisahkan dari karakteristik independensinya. Auditor selalu dianggap orang yang harus independen.

Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi juga harus menghindari keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Auditor harus benar-benar independen, auditor juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa auditor benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah pemerolehannya.

Auditor dalam memberikan opini harus bersikap independen mengenai kewajaran laporan keuangan yang berkaitan dengan kepentingan banyak pihak, mengingat disisi lain mengatakan bahwa auditor harus bisa memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh klien agar kliennya puas dengan pekerjaannya. Posisi ini membuat auditor banyak

bersinggungan dengan masalah yang biasa disebut konflik audit atau dilema etis.

Terkait dengan hasil jawaban dari informan tersebut maka hal ini sesuai dengan SA Seksi 220 paragraf 01 tentang independensi sebagai Standar Umum Kedua yang berbunyi “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”, dan dijelaskan pada paragraf 02 baris ke 1 disebutkan bahwa standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian, ia tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Berdasarkan uraian diatas dapat diperoleh pemahaman, sehingga dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap seseorang untuk bertindak jujur, tidak memihak, dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang ada. Seorang auditor yang menegakkan

independensinya, tidak akan terpengaruh dan tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.

Selanjutnya, situasi yang terkait dengan masalah independensi ini pun sangat luas dan muncul dari berbagai macam penyebab. Penyebab inilah yang bisa membuat auditor dilema terkait dengan kinerjanya yaitu memenuhi kebutuhan yang diinginkan klien. Dalam hal ini, informan mempunyai pengalaman terkait dilema yang disebabkan oleh permintaan klien.

Hal ini diperkuat dalam SPAP Seksi 200 tentang Ancaman dan pencegahan pada paragraf 200.9 yang menyatakan bahwa: praktisi mungkin menghadapi situasi yang dapat menimbulkan ancaman khusus terhadap kepatuhan pada satu atau lebih prinsip dasar etika profesi. Serta dalam Seksi 100 pada paragraf 100.14 menyatakan bahwa: pencegahan tertentu dapat meningkatkan kemungkinan untuk mengidentifikasi atau menghalangi perilaku yang tidak sesuai dengan etika profesi. Pencegahan tersebut dapat dibuat oleh profesi, perundangan-undangan atau peraturan, atau pemberi kerja, yang mencakup antara lain: (1) sistem pengaduan yang efektif dan

diketahui secara umum yang dikelola oleh pemberi kerja, profesi, atau regulator, yang memungkinkan kolega, pemberi kerja, dan anggota masyarakat untuk melaporkan perilaku praktisi yang tidak profesional atau yang tidak sesuai dengan etika profesi. (2) kewajiban yang dinyatakan secara tertulis dan eksplisit untuk melaporkan pelanggaran etika profesi yang terjadi.

Jadi dalam hal ini, informan tersebut akan memilih untuk mengeluarkan opini audit yang sesuai dengan prosedur audit. Dimana opini tersebut berasal dari laporan yang sesuai dengan kenyataan. Kalau ada klien yang meminta macam-macam, namun fakta dilapangan tidak seperti itu, maka informan tersebut tidak akan menuruti apa yang diminta oleh klien tersebut.

Penerapan Kinerja Auditor Di KAP

Dalam mencapai kinerja, auditor harus memahami standar dan kriteria yang telah ditetapkan. Pencapaian kinerja auditor tidak terlepas dari kemampuan auditor dalam melaksanakan tugasnya yang tetap mengacu dan berpedoman pada standar pelaksanaan audit. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan

oleh profesi akuntan publik di Indonesia. Adapun standar profesional yang menjadi acuan bagi auditor dalam melaksanakan penugasan audit yaitu Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Konsultasi dan Standar Pengendalian Mutu.

Dapat ditarik benang merah terkait penerapan kinerja auditor yang berhubungan dengan opini audit pada KAP tempat para informan bekerja. Penerapan kinerja auditor memiliki faktor-faktor yang mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit atas laporan keuangan. Adapun faktor yang mempengaruhi penerapan kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit yaitu faktor independensi, faktor waktu, faktor materialitas, dan yang terakhir adalah faktor keyakinan atas ketepatan laporan keuangan entitas.

Dengan memperhatikan ke empat faktor tersebut diatas maka semua itu diharapkan akan mampu memberi pengaruh pada peningkatan kinerja auditor pada kantor akuntan publik. Karena sebagaimana diketahui hal yang paling utama diperlukannya penerapan kinerja auditor adalah agar terciptanya peningkatan kualitas kinerja auditor di kantor akuntan publik, dan pengaruhnya lebih jauh pada reputasi seorang auditor yang dipertaruhkan.

Tanggung Jawab Kinerja Auditor Atas Opini Audit

Kinerja auditor atau hasil kerja auditor juga dapat digunakan sebagai dasar manajemen untuk melakukan perbaikan atas proses yang dilakukannya. Kinerja auditor dituntut memiliki tanggung jawab yang semakin besar, baik auditor internal maupun auditor eksternal yaitu harus mempunyai wawasan yang luas mengenai ketepatan pemberian opini agar tidak terjadi gagal audit yang menyebabkan kinerja auditor dipertanyakan oleh masyarakat atau pihak lain atau pengguna laporan keuangan.

Kinerja yang maksimal dapat tercapai apabila tersedia sumber daya manusia yang berkualitas. Kinerja yang baik tidak terwujud begitu saja, namun ditentukan atau dipengaruhi oleh berbagai faktor. Adapun faktor-faktor yang mendukung untuk mencapai kinerja yang maksimal itu adalah seorang auditor harus memiliki karakteristik kualitas, pengalaman, *time budget pressure* dan etika profesi yang bisa mendukung kinerjanya dilapangan yaitu dalam ketepatan pemberian opini. Karakteristik ini mendukung kelancaran proses audit, guna membentuk fondasi audit yang efektif.

Dengan adanya rasa tanggung jawab yang dilakukan oleh seorang auditor tersebut dapat disimpulkan bahwa tiap individu dalam menyelesaikan pekerjaannya dapat mempengaruhi tingkat kinerja auditor berdasarkan tingkat kompleksitas pekerjaan auditor yang akan berimbas pada informasi yang dihasilkan, serta informasi yang dihasilkan tersebut mempengaruhi proses ketepatan pemberian opini audit.

Dengan demikian tanggung jawab kinerja auditor dalam melaksanakan pemeriksaan atas pemberian opini audit, telah dilaksanakan dengan baik dan memadai karena auditor tersebut telah bekerja secara konsisten dan menyeluruh berdasarkan tanggung jawab yang dimilikinya dengan melakukan prosedur audit untuk mencapai target kerja dengan berpedoman pada peraturan dan ketentuan yang berlaku yaitu sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Mekanisme Kinerja Auditor Dalam Ketepatan Pemberian Opini Audit

Untuk dapat melakukan audit yang sistematis dan terarah maka pada saat audit dimulai, seorang auditor terlebih dahulu menyusun suatu perencanaan yang akan dilakukan. Perencanaan ini dapat

dipergunakan sebagai alat pengawasan yang efektif atas pekerjaan audit secara keseluruhan.

Dengan adanya pemahaman tentang suatu perencanaan maka seorang auditor melakukan mekanisme kerja dalam hal ini berkaitan dengan kinerja auditor dalam pemberian opini audit. Mekanisme kinerja seorang auditor dalam melakukan pemberian opini terhadap laporan keuangan yaitu dengan melakukan program kerja audit. Dimana program kerja audit merupakan rencana yang dilakukan oleh auditor selama pengauditan agar tidak ada pekerjaan yang terlewat. Dalam program kerja audit ini maka seorang auditor untuk melaksanakan pengauditan maka dibutuhkan suatu informasi yang berupa data-data lengkap dari perusahaan atau klien yang dapat membantu pelaksanaan audit.

Kinerja Auditor Dalam Ketepatan Pemberian Opini Audit

Guna untuk mengetahui tingkat kinerja auditor dalam pemberian opini audit dilakukan serangkaian tindakan evaluasi yang pada intinya adalah penilaian atas hasil kerja yang dilakukan selama periode waktu tertentu. Hasil kerja tersebut dapat berupa opini audit yang dapat menjadi atribut dari keberhasilan

kerja auditor. Merujuk pada konsep tersebut, maka penilaian kinerja mengandung tugas-tugas untuk mengukur berbagai kegiatan auditor sehingga menghasilkan informasi untuk melakukan tindakan-tindakan perbaikan yang memperkecil dan meniadakan kelemahan-kelemahan dan kegagalan-kegagalan dari kinerja auditor. Kinerja auditor dapat diukur dari kualitas auditor, pengalaman auditor, *time budget pressure*, dan etika profesi auditor.

Semakin tinggi kualitas, pengalaman, dan etika profesi yang dimiliki oleh seorang auditor pada KAP di Kota Makassar, maka kinerja auditor akan meningkat dan sebaliknya jika kualitas, pengalaman, dan etika profesi yang dimiliki seorang auditor rendah, maka kinerja auditor akan menurun. Begitu pula dengan *time budget pressure* yaitu dengan adanya pemahaman tentang *time budget pressure* yang telah direncanakan oleh seorang auditor, maka akan mengurangi tingkat tekanan yang besar bagi seorang auditor, sehingga dapat menyelesaikan tugasnya tepat pada waktunya.

Ketentuan dalam memberikan opini telah memposisikan betapa begitu pentingnya ketegasan penilaian yang harus diberikan atau direkomendasikan oleh seorang auditor. Hal ini terjadi

disebabkan karena banyaknya penyimpangan-penyimpangan yang terjadi yang diperoleh dari hasil pemeriksaan. Dalam pemberian opini audit tersebut maka memperoleh suatu kesimpulan penilaian yang merupakan cerminan gambaran buat kinerja auditor di masa depan.

Kinerja auditor dapat dikatakan berhasil atau gagal dalam bertugas dapat dilihat dari segi laporan hasil audit. Karena laporan audit merupakan puncak dari hasil kerja auditor setelah melakukan audit yang bisa memakan waktu beberapa minggu atau mungkin beberapa bulan saja. Laporan audit akan menjadi suatu ukuran seorang auditor atau tim audit yang hasil kerjanya dapat dianggap berhasil atau gagal.

Apabila seorang auditor salah dalam memberikan opini audit maka akan menyebabkan kasus gagal audit yang dapat menimbulkan dampak yang sangat merugikan dimasa depan, yaitu hilangnya kepercayaan publik dan akan berpengaruh pada tingkat kinerja auditor yaitu reputasi auditor dan kantor akuntan publik juga menjadi taruhannya. Oleh karena itu, seorang auditor dituntut untuk bersikap profesional agar tidak terjadi kasus gagal audit.

Peran Sistem Pengendalian Intern Atas Kinerja Auditor pada Opini Audit

Peranan sistem pengendalian intern atas kinerja auditor menunjukkan tingkat kepentingan yang tinggi, karena dengan adanya pengendalian intern yang efektif maka mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses kinerja auditor.

Pengendalian intern menjadi bahan akhir dalam ketepatan pemberian opini. Disatu sisi, pengendalian yang efektif dapat mengurangi terjadinya gagal audit. Disisi lain, kekurangan dalam pengendalian mungkin memiliki efek sebaliknya yang akan memperburuk kinerja seorang auditor dalam hal ini adalah kepercayaan klien dan masyarakat.

Seorang auditor perlu memahami akan arti dari pengendalian intern dalam menilai kinerja auditor untuk melakukan perencanaan audit yaitu berupa opini audit. Pengendalian intern atas kinerja auditor dapat digunakan untuk menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh suatu entitas yaitu berupa opini audit. Dalam memberikan pendapat atau opini atas kewajaran laporan keuangan yang diaudit, seorang auditor meletakkan kepercayaan atas efektivitas pengendalian intern dalam

mencegah terjadinya gagal audit dalam proses pengauditan.

Pengendalian intern atas kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit pada KAP meliputi pemahaman terhadap komponen pengendalian intern, maka secara umum pengendalian intern atas kinerja auditor sudah optimal. Hal tersebut dapat dilihat dari unsur-unsur pengendalian intern yaitu sebagai berikut: ruang lingkup pengendalian, proses penaksiran risiko entitas, sistem informasi dan komunikasi, aktivitas pengendalian, dan pemantauan pengendalian.

Peran sistem pengendalian intern atas kinerja auditor sangat dibutuhkan dalam pelaksanaan setiap kegiatan auditor yaitu dalam ketepatan pemberian opini audit. Hal ini disebabkan karena pengendalian intern tidak hanya menilai kebenaran catatan dan dokumen, mengecek terhadap prosedur dan kebijakan yang ditetapkan tetapi juga pengendalian intern melakukan analisis, evaluasi serta penelaahan terhadap kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit yang dilakukan oleh para auditor baik auditor senior maupun auditor junior.

KESIMPULAN

Setelah melakukan proses penelitian, dengan dasar pembahasan dan metode penelitian yang ada pada bab terdahulu, maka dengan ini dapat disimpulkan beberapa hasil penelitian. Para informan menempatkan kinerja auditor pada posisi yang penting. Kinerja auditor merupakan suatu hasil kerja atau hasil pencapaian yang dilakukan oleh seorang auditor dalam melaksanakan tugas dan sebagai ukuran untuk melihat berhasil atau tidak dalam bertugas dengan waktu yang telah ditentukan. Kinerja auditor yang baik dan profesional bisa dijadikan sebagai kunci untuk memperoleh kepercayaan masyarakat terhadap jasa yang diberikan. Kinerja auditor dalam ketepatan pemberian opini audit pada KAP yaitu sudah memadai. Hal tersebut dapat dilihat dari laporan hasil audit yang telah disajikan sesuai dengan standar atestasi keuangan serta dalam melaksanakan pemeriksaannya terlebih dahulu menetapkan program dan prosedur kerja audit yang telah dirancang dalam standar pekerjaan lapangan. Pengendalian intern atas kinerja auditor pada opini audit dalam KAP adalah sudah optimal yang terlihat pada proses kerja auditor yaitu dengan adanya pemisahan

tugas dan tanggung jawabnya sesuai dengan yang telah ditentukan serta memiliki kejujuran dan ketelitian dalam menjalankan tugas masing-masing auditor serta kedisiplinan yang dipatuhi oleh para auditor yang memiliki wewenang didalam memberikan opini audit terhadap laporan keuangan dari klien yang dilakukan oleh auditor yang bekerja di KAP Kota Makassar.

Sebagai saran maka peneliti mengharapkan bagi auditor, hendaknya berpegang teguh dengan nilai-nilai yang ada, selalu menjaga integritas dan kejujuran, sehingga independensi dan profesionalisme dapat terjaga. Transparansi, independensi dan profesionalisme adalah bentuk untuk mewujudkan visi dan misi Kantor Akuntan Publik. Waktu melakukan penelitian kurang tepat karena dilakukan di bulan mei hingga juli yang merupakan *busy session* bagi KAP, sehingga hal ini berakibat pada sebagian besar KAP menolak wawancara penelitian. Dan bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk memilih waktu yang tepat dalam melakukan penelitian agar auditor yang menjadi informan yang bekerja di KAP dapat ditemui dan dapat menjawab semua pertanyaan yang sesuai dengan masalah dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Berg, Bruce L. 2007. *Qualitative research Methods for The Social Sciences*. Boston: Pearson Education Inc.
- Creswell, John W., Hanson, William E., Clark, Vicki L., dan Morales, Alejandro. 2007. *Qualitative Research Designs: Selection and Implementation. The Counseling Psychologist*, 35(2): 236-264.
- Herdiansyah, Haris. 2010. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Salemba Empat: Jakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik 31 Maret 2011*. Salemba Empat: Jakarta.
- Kalbers, Lawrence P., dan Fogarty, Timothy J. 1995. *Professionalism Its Consequences: A Study of Internal Auditors. Auditing: A Journal of Practice*. Vol.14. No. 1: 64-86.
- Marisi P, Purba. 2015. *Profesi Akuntan Publik Di Indonesia: Pembahasan Kritis Terhadap Peranan, Tanggung Jawab, Sanksi, Dan Peradilan Profesi Akuntan Publik*. Graha Ilmu: Yogyakarta.
- Mayangsari, S. 2003. *Pengaruh Keahlian Audit Dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Suatu Kuasieksperimen*. Jurnal Riset akuntansi indonesia Vol. 6 No. 1 Januari.
- Moleong, Lexy J. 1998. *Metodologi Penelitian kualitatif*. Cetakan ke sembilan ed. Remaja Rosdakarya Offset: Bandung.

- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Salemba Empat: Jakarta.
- Robbins, S.P., T.A. Judge. 2008. *Perilaku Organisasi*. Edisi 12. Salemba Empat: Jakarta.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta: Bandung.
- Theodorus M, Tuanakotta. 2014. *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Salemba Empat: Jakarta
- Theodorus M, Tuanakotta. 2014. *Mendeteksi Manipulasi Laporan Keuangan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Victor H. Vroom. 1964. *Work and Motivation*. John Wiley & Son, Inc: New York.
- Wibowo, Hian Ayu Oceani. 2009. *Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan Pemahaman Good Governance terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Tesis. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
- William F. Messier, Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt. 2014. *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Sistematis*. Edisi 8. Buku 1. Salemba Empat: Jakarta.
- Yin, Robert K. 2008. *Studi Kasus Desain dan Metode*, Rajawali Pers: Jakarta.