

Pengaruh Independensi dan Profesionalisme Auditor terhadap Opini Audit yang Dimoderasi oleh Kredibilitas Klien (Studi pada Perusahaan Jasa Sektor Properti dan Relestate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2012 – 2016 serta pada Auditor yang Bekerja di Kantor Akuntan Publik Kota Bandung)

¹Elsa Tirani, ²Edi Sukarmanto, ³Mey Maemunah

^{1,2,3}*Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Bandung,
Jl. Tamansari No.1 Bandung 40116
email: ¹tiranielsa@gmail.com*

Abstract. This study aims to determine the effect of auditor independence and professionalism on audit opinion moderated by client's credibility. This research was conducted in some kap contained in bandung city. Respondents who were samples of this study were senior auditors, junior auditors, managers and partners. The method used is quantitative descriptive method. Sources of data used are primary and secondary data. Data collection techniques used are questionnaires and audit reports of service companies listed on the stock exchange. Types of samples in this study is nonprobability sampling with quota sample technique that is interesting sample in accordance with criteria or characteristics that have been predetermined. Hypothesis testing using logistic registers. The results showed that: 1) the independence variable has no significant effect on audit opinion. 2) variable auditor professionalism has no significant effect on audit opinion, with). 3) the client's credibility has no significant effect on audit opinion. 4) independence moderated by client's credibility has a significant effect on audit opinion. 5) auditor professionalism does not have a significant effect on audit opinion with a significant level. For further research the researcher suggests to be able to develop this research by adding the variables that are not discussed in this research, as well as expanding the object to be studied.

Keywords: independence, auditor professionalism, client credibility and audit opinion.

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi dan profesionalisme auditor terhadap opini audit yang dimoderasi oleh kredibilitas klien. Penelitian ini dilakukan di beberapa kap yang terdapat di kota Bandung. Responden yang menjadi sampel penelitian ini adalah auditor senior, auditor junior, manajer dan partner. Metode yang digunakan adalah metode deskriptif kuantitatif. Sumber data yang digunakan yaitu data primer dan sekunder. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner dan data laporan audit perusahaan jasa yang terdaftar di BEI. Jenis sampel dalam penelitian ini adalah *nonprobability sampling* dengan teknik sampel kuota yaitu menarik sampel sesuai dengan kriteria atau ciri-ciri yang telah ditentukan sebelumnya. Pengujian hipotesis menggunakan regresi logistik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: 1) variabel independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. 2) variabel profesionalisme auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit, dengan). 3) kredibilitas klien tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. 4) independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien berpengaruh signifikan terhadap opini audit. 5) profesionalisme auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit dengan tingkat signifikan. Bagi penelitian selanjutnya peneliti menyarankan untuk dapat mengembangkan penelitian ini dengan menambahkan variabel yang tidak dibahas dalam penelitian ini, serta memperluas objek yang akan diteliti.

Kata kunci : independensi, profesionalisme auditor, kredibilitas klien dan opini audit.

A. Pendahuluan

Pada dasarnya kinerja perusahaan dapat dilihat dari hasil audit yang telah dilakukan oleh seorang akuntan publik. Walaupun demikian, melihat semakin banyaknya masyarakat luas yang membutuhkan jasa audit, tidak sedikit pula auditor yang menjalankan profesinya menyimpang dari kode etik dan standar profesional yang berlaku. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Susetyo (2009), Bazerman et al., (1997) menyebutkan bahwa terkadang seorang akuntan bersifat subjektif dalam menjalankan pekerjaannya dan terdapat hubungan secara khusus antara kantor akuntan publik (KAP) dengan kliennya. Kasus yang mencerminkan seorang akuntan publik

telah melanggar standar dan kode etik profesinya adalah kasus Enron. Dalam penelitian yang dilakukan oleh (Susetyo : 2009) mengemukakan bahwa pada saat itu Enron melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen di Amerika Serikat yang berakibat menurunnya kepercayaan investor terhadap integritas penyajian laporan keuangan. Dampaknya adalah pada kasus Enron, para investor merugi karena nilai saham yang sangat turun drastis. Hal tersebut disebabkan Karena manajemen Enron melakukan *window dressing* dengan memanipulasi kinerja laporan keuangan. Kasus serupa lainnya yang melibatkan perusahaan besar diantaranya ialah *Xerox, Worldcom, Tyco Global Crossing, Adelphia, Dan Walt Disney*. (Christiawan : 2003) dalam penelitian (Fauzan : 2016). Pada dasarnya tugas auditor adalah melakukan pemeriksaan dan memberikan opini terhadap laporan keuangan klien. Opini yang dimaksud adalah mengenai kewajaran sebuah laporan keuangan suatu entitas usaha yang sesuai bukti audit yang cukup dan relevan. Dalam proses audit untuk membuat keputusan atas opini apa yang akan diberikan, seorang auditor harus bersikap independen dan profesional sebagaimana yang telah diatur dalam standar profesi akuntan publik yang dikeluarkan oleh ikatan akuntan publik Indonesia (IAPI). Faktor lain yang secara kondisional dapat mempengaruhi kinerja auditor yaitu klien. Santosa, Ramantha, Badera (2015) menyebutkan bahwa faktor-faktor yang kemungkinan sering dihadapi auditor dalam menjalankan tugasnya secara kondisional salah satunya adalah pada saat bukti yang telah dikumpulkan mengarah pada temuan audit dapat dipengaruhi oleh kredibilitas klien. Kredibilitas klien dapat dikatakan sebagai suatu tekanan secara psikologis yang dapat dilakukan perusahaan kepada auditor supaya memberikan opini yang positif terhadap laporan keuangannya. Kondisi seperti ini membuat auditor berada pada posisi yang sulit.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Pengaruh independensi auditor terhadap opini audit
2. Pengaruh profesionalisme auditor terhadap opini audit
3. Pengaruh kredibilitas klien terhadap opini audit
4. Pengaruh kredibilitas klien memoderasi independensi
5. Pengaruh kredibilitas klien memoderasi profesionalisme auditor

B. Landasan Teori

Independensi

Mulyadi (1998:5) mengemukakan bahwa definisi independensi adalah sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Selain itu, independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Profesionalisme Auditor

Profesionalisme dapat didefinisikan secara luas, menurut Messier, Glover, Prawit (2014:216) profesionalisme secara luas merujuk pada sikap, tujuan, atau kualitas, yang menjadi karakter atau menandai suatu profesi atau orang profesional. Semua profesi menetapkan aturan atau *Rule of conduct* yang mendefinisi sikap etis untuk anggota profesi.

Akuntan Publik (Auditor Eksternal)

Akuntan publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa-jasa yang sebagaimana telah diatur dalam undang-undang. Dan kantor akuntan publik (KAP) merupakan badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan

peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan undang-undang.

Kredibilitas Klien

Menurut Santosa (2015) menyebutkan bahwa kredibilitas adalah kualitas, kapabilitas, atau kekuatan untuk menimbulkan kepercayaan. Aplikasi umum yang sah dari istilah kredibilitas berkaitan dengan kesaksian dari seseorang atau suatu lembaga selama konferensi. Kesaksian haruslah kompeten dan kredibel apabila ingin diterima sebagai bukti dari sebuah isu yang diperdebatkan (Kode Etik Profesi Akuntansi). Selain itu, kredibilitas klien merupakan suatu tekanan secara psikologis yang dilakukan oleh suatu perusahaan klien terhadap auditor dengan tujuan agar auditor memberikan opini yang positif atas laporan keuangan yang diperiksanya.

Opini Audit

Menurut Messier, Glover, Prawit (2014:192) bentuk opini audit terdiri atas opini dengan modifikasi dan opini tanpa modifikasi.

Opini Dengan Modifikasi

Terdapat tiga tipe yang tersedia untuk auditor mengeluarkan opini dengan modifikasi (selain wajar tanpa pengecualian) diantaranya :

- Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified Opinion*).
- Pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*)
- Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer of opinion*)

Opini Tanpa Modifikasi

Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*)

C. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Menilai keseluruhan model (*overall model fit test*)

Untuk menilai model secara keseluruhan yang menunjukkan pengaruh variabel-variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen digunakan uji Log Likelihood. Pengujian secara keseluruhan ini menggunakan statistik uji *Chi-Square* dengan hipotesis statistik sebagai berikut Adapun kriteria uji dalam mengambil keputusan digunakan adalah tolak H_0 pada tingkat kepercayaan $(1 - \alpha)$ jika $\chi_{hitung}^2 > \chi_{(1-\alpha);p}^2$.

Tabel 1. Nilai statistik uji *Chi-Square*

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	10,904 ^a	,454	,756

a. Estimation terminated at iteration number 10 because parameter estimates changed by less than ,001.

Dari tabel 1. Chi-square hitung = 10,904 < Chi-square tabel = (11,070), maka dengan tingkat kepercayaan 95% diperoleh keputusan untuk meolak H_a dan menerima H_0 . Dari hasil pengujian dapat disimpulkan bahwa secara bersama-sama variabel bebas/predictor Independensi, Profesionalisme auditor, kredibilitas klien, Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien, Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien tidak berpengaruh terhadap Opini audit.

Analisis Persamaan Model Regresi Logistik

Untuk membuktikan apakah independensi dan profesionalisme auditor terhadap opini auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan Regresi logistik dan dari pengolahan data diperoleh hasil estimasi model regresi logistik sebagai berikut.

Tabel 2. Hasil Estimasi Model Logit

Variables in the Equation						
	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a X1	-10,837	5,571	3,784	1	,052	,000
X2	16,851	10,503	2,574	1	,109	20807978,05
M	,538	2,778	,037	1	,847	1,712
X1M	,404	,199	4,115	1	,043	1,498
X2M	-,521	,324	2,585	1	,108	,594
Constant	-50,601	92,066	,302	1	,583	,000

a. Variable(s) entered on step 1: X1, X2, M, X1M, X2M.

Koefisien regresi logistik yang diperoleh seperti terlihat pada tabel diatas dapat ditulis kedalam bentuk persamaan regresi sebagai berikut:

$$OA = \alpha + b1IND + b2PF + b3KL + b4.IND.KL + b5PF.KL + e$$

$$OA = -50,601 - 10,837IND + 16,851 PF + 0,538 KL + 0,404IND * KL - 0,521 PF * KL$$

Keterangan :

- OA : Opini auditor (Y)
- α : konstanta
- b1-b5 : koefisien
- IND : Independen (X1)
- PF : Profesionalisme auditor (X2)
- KL : kredibilitas klien (M)
- E : variabel lain yang tidak diteliti

Analisis Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi yang menunjukkan estimasi variasi dari variabel independen terhadap variabel dependen dalam regresi logistic adalah *Cox & Snell R-Square* atau *Nagelkerke R-Square*. Koefisien determinasi pada model regresi logistik penelitian ini ditunjukkan oleh nilai *Nagelkerke R Square*. *Nagelkerke R Square* merupakan modifikasi dari koefisien *Cox* dan *Snell* untuk memastikan bahwanilainya bervariasi dari 0 (nol) sampai 1 (satu).

Tabel 3. Hasil koefisien determinasi

Model Summary			
Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	10,904 ^a	,454	,756

a. Estimation terminated at iteration number 10 because parameter estimates changed by less than ,001.

Koefisien determinasi yang ditunjukkan oleh *Nagelkerke R-Square* untuk mode yang diteliti memiliki nilai sebesar 0,756. Hal ini menunjukkan Opini audit dipengaruhi sebesar 75,6% oleh Independensi, Profesionalisme auditor, Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien, Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 24,4% dipengaruhi oleh faktor-

faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

Penilaian Kelayakan Model Regresi

Untuk menilai kelayakan model regresi logistik digunakan pengujian *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*. Model regresi logistik dikatakan dapat digunakan (cukup baik) apabila nilai signifikansi uji Chi-square diatas 0,05, dimana semakin mendekati 1 maka diartikan model akan semakin baik.

Hasil uji *Goodness-of-Fit* untuk model regresi logistik dalam penelitian ini terdapat di Tabel 4.

Tabel 4. Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	4,064	7	,772

Hasil perhitungan Hosmer and Lemeshow Test pada Tabel 4. menunjukkan nilai signifikansi dari uji *Goodness-of-Fit* (Chi-square) sebesar 0,772. Nilai signifikansi $> 0,05$ berarti bahwa model sudah cukup baik untuk digunakan dalam memprediksi Opini audit.

Uji Wald (Parsial)

Hipotesis di uji menggunakan statistik uji Wald yang mempunyai (pendekatan) distribusi Chi-Square dengan kriteria pengujian adalah tolak H_0 pada Chi-Square yang ditetapkan jika $w > \chi^2_{(1-\alpha);1}$.

Pengaruh Independensi terhadap Opini audit

Tabel 5. Hasil Pengujian Koefisien Regresi X1- Y

Hipotesis	Koefisien Regresi	Wald	χ^2 tabel	Sig.	Keputusan	Kesimpulan
$\beta_1 = 0$	-10,837	3,784	3,84	0,052	H_0 diterima	Tidak Signifikan

Sumber: Hasil pengolahan data 2017

Variabel Independensi memiliki nilai uji Wald sebesar 3,784 dan signifikansi uji 0,052. Nilai statistik wald untuk variabel Independensi lebih kecil dari nilai Chi-square tabel ($3,784 < 3,84$) dan signifikansi uji di atas tingkat signifikansi 0,05 (5 persen). Artinya dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima. Dengan demikian tidak terbukti bahwa Independensi berpengaruh terhadap opini audit. Ditolaknya hipotesis tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, yang diantaranya : Pertama, karena adanya hubungan antara auditor dan klien, baik secara bisnis maupun secara pribadi. Apabila auditor terlibat dengan klien seperti demikian, maka independensi seorang auditor menjadi berkurang dan akan menghasilkan suatu opini yang kurang baik. (karena boleh jadi auditor memberikan opini tidak sesuai dengan bukti audit). Ditolaknya hipotesis tersebut di dukung oleh penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Kautsarrahmalia (2013).

Pengaruh Profesionalisme auditor terhadap Opini audit

Tabel 6. Hasil Pengujian Koefisien Regresi X2- Y

Hipotesis	Koefisien Regresi	Wald	χ^2 tabel	Sig	Keputusan	Kesimpulan
$B_2 = 0$	16,851	2,574	3,84	0,109	H_0 diterima	Tidak Signifikan

Sumber: Hasil pengolahan data 2017

Dari tabel 6 dapat dilihat bahwa variabel Profesionalisme auditor memiliki nilai uji Wald sebesar 2,574 dan signifikansi uji 0,109. Nilai statistik wald untuk variabel Profesionalisme auditor lebih kecil dari nilai Chi-square tabel ($2,574 < 3,84$) dan signifikansi uji di atas tingkat signifikansi 0,05 (5 persen). Artinya dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima. Artinya, profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap opini audit. Ditolaknya hipotesis tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, yang diantaranya : Pertama, berdasarkan hasil penelitian ini faktor penyebabnya yaitu dapat dilihat dari tingkat lamanya auditor dalam bekerja. Hasil analisis deskriptif bahwa terdapat auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Kota Bandung ini selama kurang dari 1 tahun. Hal tersebut menggambarkan bahwa auditor yang bekerja masih belum memiliki pengalaman yang cukup sehingga dapat menyebabkan opini audit yang diberikan menjadi kurang tepat. Kedua, berdasarkan tingkat pendidikan, pada kantor akuntan publik di Kota Bandung terdapat auditor dengan pendidikan terakhir nya adalah D3. Sehingga dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor, dapat dikatakan kurang profesional karena kurangnya pengalaman serta pemahaman dalam memberikan opini audit. Ketiga, yaitu berdasarkan analisis deskriptif menunjukkan bahwa auditor kurang berkomitmen pada profesinya sebagai auditor profesional dalam menjalankan tanggung jawabnya sesuai dengan standar dan kode etik profesi yang telah ditentukan.

Pengaruh Kredibilitas klien terhadap Opini audit

Tabel 7. Hasil Pengujian Koefisien Regresi M- Y

Hipotesis	Koefisien Regresi	Wald	χ^2 tabel	Sig	Keputusan	Kesimpulan
$B_2 = 0$	0,538	0,037	3,84	0,847	H_0 diterima	Tidak Signifikan

Sumber: Hasil pengolahan data

Dari tabel 7 dapat dilihat bahwa variabel Kredibilitas klien memiliki nilai uji Wald sebesar 0,037 dan signifikansi uji 0,847. Nilai statistik wald untuk variabel Kredibilitas klien lebih kecil dari nilai Chi-square tabel ($0,037 < 3,84$) dan signifikansi uji di atas tingkat signifikansi 0,05 (5 persen). Artinya dapat disimpulkan bahwa H_0 diterima. Artinya kredibilitas klien atau tekanan secara psikologis dari klien tidak berpengaruh terhadap opini audit. Dengan demikian auditor tidak terpengaruh oleh adanya kredibilitas klien. Apabila selama penugasan audit, auditor menjalankannya sesuai dengan standar dan kode etik profesi yang berlaku, maka auditor tersebut tidak akan terpengaruh oleh kredibilitas klien dalam memberikan suatu opini audit.

Pengaruh Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien terhadap Opini audit

Tabel 8. Hasil Pengujian Koefisien Regresi M-X1-Y

Hipotesis	Koefisien Regresi	Wald	χ^2 tabel	Sig	Keputusan	Kesimpulan
$\beta_3= 0$	0,404	4,115	3,84	0,043	H _a diterima	Signifikan

Sumber: Hasil pengolahan data

Dari tabel 8 dapat dilihat bahwa variabel Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien memiliki nilai uji Wald sebesar 4,115 dan signifikansi uji 0,043. Nilai statistik wald untuk variabel Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien lebih kecil dari nilai Chi-square tabel ($4,115 > 3,84$) dan signifikansi uji (0,043) di atas tingkat signifikansi 0,05 (5 persen). Artinya dapat disimpulkan bahwa H₀ ditolak. Dengan demikian terbukti bahwa Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien berpengaruh terhadap opini audit. Artinya, saat auditor dihadapkan pada sebuah kredibilitas klien yang tinggi dapat mempengaruhi independensi auditor dalam merumuskan sebuah opini audit. Kredibilitas klien (tekanan psikologis) yang tinggi dari klien, cenderung akan membuat auditor melanggar standar dan kode etik profesi yang berlaku. Hal tersebut dikarenakan auditor berada pada situasi yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Dengan demikian, auditor harus memberikan hasil yang baik sesuai dengan keinginan klien. Diterimanya Hipotesis tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, yang diantaranya :

Pertama, pada saat auditor sedang melakukan proses pemeriksaan, auditor menemukan adanya ketidaksesuaian antara bukti audit dengan kondisi lapangan dan pada situasi tersebut klien meminta auditor untuk tidak mempermasalahkannya. Dengan demikian, hal tersebut mencerminkan bahwa auditor berada dalam sebuah penekanan. Sikap klien yang menginginkan auditor untuk tidak mempermasalahkannya hal tersebut, cenderung membuat auditor akan melanggar standar dan kode etik yang berlaku dan hal tersebut membuat independensi auditor berkurang dalam menentukan suatu opini audit.

Pengaruh Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien terhadap Opini audit

Tabel 9. Hasil Pengujian Koefisien Regresi M-X2- Y

Hipotesis	Koefisien Regresi	Wald	χ^2 tabel	Sig	Keputusan	Kesimpulan
$\beta_4= 0$	-0,521	2,585	3,84	0,108	H ₀ diterima	Tidak Signifikan

Sumber: Hasil pengolahan data 2017

Dari tabel 4.53 dapat dilihat bahwa variabel Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien memiliki nilai uji Wald sebesar 2,585 dan signifikansi uji 0,108. Nilai statistik wald untuk variabel Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien lebih kecil dari nilai Chi-square tabel ($2,585 < 3,84$) dan signifikansi uji (0,108) di atas tingkat signifikansi 0,05 (5 persen). Artinya dapat disimpulkan bahwa H₀ diterima. Auditor profesional tidak akan terpengaruh oleh adanya kredibilitas klien (tekanan psikologis dari klien) dalam menentukan opini audit. Ditolaknya Hipotesis tersebut disebabkan oleh beberapa faktor, yang

diantaranya :

Pertama, berdasarkan hasil penelitian ini dalam melaksanakan penugasan audit, auditor professional selalu menjalankannya dengan penuh tanggung jawab dan integritas yang tinggi. Kedua, auditor professional selalu mengamati dan menerapkan standar teknis dan standar etik profesi demi meningkatkan kompetensinya sebagai auditor professional. Ketiga, berdasarkan hasil penelitian ini auditor professional selalu objektif dalam melaksanakan penugasan audit.

D. Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

1. Independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Artinya independensi yang kurang akan menghasilkan opini audit yang kurang baik.
2. Profesionalisme auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Artinya profesionalisme yang lemah akan menghasilkan opini audit yang kurang tepat.
3. Kredibilitas klien tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Artinya, auditor independen tidak terpengaruh oleh adanya kredibilitas klien (tekanan psikologis dari klien) dalam menentukan suatu opini audit.
4. Independensi yang dimoderasi oleh kredibilitas klien berpengaruh signifikan terhadap opini audit. Artinya, kredibilitas klien mempengaruhi independensi secara signifikan terhadap opini audit
5. Profesionalisme auditor yang dimoderasi oleh kredibilitas klien tidak berpengaruh terhadap opini audit. Artinya, kredibilitas klien tidak mampu memoderasi profesionalisme auditor terhadap opini audit.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti, adapun beberapa saran yang dapat penulis sampaikan adalah sebagai berikut:

1. Bagi peneliti yang akan melakukan proses penelitian selanjutnya, sebaiknya mengembangkan penelitian yang telah dilakukan saat ini, yaitu dengan menambah variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian ini yang diyakini dapat berpengaruh baik terhadap opini audit maupun pada variabel kredibilitas klien sebagai variabel moderasi
2. Bagi peneliti yang akan melakukan proses penelitian selanjutnya, diharapkan dapat memperluas objek yang akan diteliti. Bukan hanya auditor eksternal yang bekerja pada kantor akuntan publik yang ada di Kota Bandung saja, mungkin akan lebih baik jika ditambahkan dengan auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di luar Kota Bandung. Dengan demikian, hasil data primer dari pendapat beberapa auditor akan menjadi lebih akurat.

Daftar Pustaka

- Ghojali imam, 2011, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*, Edisi Kelima, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Kautsarrahmalia Tania, 2013, *Pengaruh Independensi, Keahlian, Pengetahuan Akuntansi Dan Auditing Serta Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Oleh Akuntan Publik*, *Skripsi*, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta
- Prawitt, Messier, Glover, 2014, *Auditing & Assurance Service A Systematic Approach*,

Buku dua edisi 4, Jakarta

Thuanakotta M Theodorus, 2015, *Audit Kontemporer*, Jakarta Salemba Empat.

Santosa Septian Edy Made, 2015, Pengalaman Audit Sebagai Eksplanasi Pertimbangan Auditor Dengan Moderasi Kredibilitas Klien, *Tesis*, Universitas Udayana, Denpasar

Susetyo Budi, 2009, Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan Auditor Dengan Kredibilitas Klien Sebagai Variabel Moderating (Survey Empiris Auditor Yang Bekerja Pada Kantor Akuntan Publik dan Koperasi Jasa Audit di Wilayah Jawa Tengah dan Daerah Istimewa Yogyakarta), *Tesis*, Universitas Diponegoro, Semarang.

