



Pengaruh Konflik Audit, Skeptisisme Profesional dan Lowballing Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi

Angel Saptaningtyas¹, Jasman Jasman²

^{1,2} Magister Akuntansi, Perbanas Institute Jakarta

Korespondensi Penulis : angel.saptaningtyas33@perbanas.id

Abstract. *This study to evaluate how audit conflicts, professional skepticism, and lowballing practices affect the accuracy of audit opinions, by placing auditor ethics as a moderating variable. Through quantitative methods and PLS-SEM analysis using SmartPLS, data was collected from the auditors at KAP. The results of the analysis showed that audit conflict and professional skepticism have a positive contribution to the accuracy of opinions. In contrast, the practice of lowballing has been shown to degrade the quality of audit opinions. Although auditor ethics is able to amplify the influence of skepticism and mitigate the negative impact of lowballing, this variable does not exert a moderating effect on audit conflicts. These findings emphasize the importance of strengthening the code of ethics and eliminating lowballing strategies to maintain audit quality.*

Keywords: *Audit Conflicts; Professional Skepticism; Lowballing; Auditor Ethics; Appropriateness of Audit Opinions*

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi bagaimana konflik audit, skeptisisme profesional, dan praktik *lowballing* memengaruhi ketepatan opini audit, dengan menempatkan etika auditor sebagai variabel moderasi. Melalui metode kuantitatif dan analisis PLS-SEM menggunakan SmartPLS, data dikumpulkan dari para auditor di KAP. Hasil analisis menunjukkan bahwa konflik audit dan skeptisisme profesional memiliki kontribusi positif terhadap ketepatan opini. Sebaliknya, praktik *lowballing* terbukti menurunkan kualitas opini audit. Meskipun etika auditor mampu memperkuat pengaruh skeptisisme dan memitigasi dampak negatif *lowballing*, variabel ini tidak memberikan efek moderasi pada konflik audit. Temuan ini menekankan pentingnya penguatan kode etik dan penghapusan strategi harga rendah (*lowballing*) untuk menjaga kualitas audit.

Kata kunci: Konflik Audi;, Skeptisisme Profesional; Lowballing; Etika Auditor; Ketepatan Pemberian Opini Audit

1. LATAR BELAKANG

Laporan keuangan merupakan instrumen fundamental bagi pemangku kepentingan, seperti investor dan kreditur, dalam memitigasi asimetri informasi guna pengambilan keputusan ekonomi yang akurat. Sebagai jembatan informasi antara manajemen dan pihak eksternal, laporan tersebut menuntut standar kredibilitas dan reliabilitas yang absolut. Di sinilah auditor independen memegang peran vital opini yang mereka terbitkan bukan sekadar formalitas administratif, melainkan manifestasi dari profesionalisme dan kualitas proses pengauditan yang menjamin kewajaran informasi finansial suatu entitas. Dalam praktiknya, kemampuan auditor untuk memberikan opini yang tepat dipengaruhi oleh berbagai dinamika, baik secara teknis maupun situasional (Mawardi et al., 2025). Salah satu hambatan yang signifikan adalah konflik audit. Namun, realitas di industri audit saat ini menghadapi tantangan integritas yang serius. Munculnya berbagai skandal

akuntansi, baik di tingkat domestik maupun internasional, memicu mosi tidak percaya publik terhadap kualitas opini auditor. Fenomena ini mengindikasikan adanya pergeseran objektivitas, di mana pemberian opini sering kali terdistorsi oleh tekanan eksternal dan faktor perilaku, bukan murni berdasarkan bukti audit yang valid. Di Indonesia, permasalahan ini semakin nyata dengan masih rendahnya mutu bukti audit yang diidentifikasi oleh praktisi akuntan publik (KAP). Rendahnya kualitas audit merupakan implikasi dari dinamika pasar yang kompetitif, salah satunya melalui praktik *lowballing*. Strategi penetapan biaya audit (*audit fee*) di bawah standar normal demi memenangkan tender ini menciptakan domino negatif: keterbatasan anggaran memaksa KAP mereduksi sumber daya dan durasi pemeriksaan (DeAngelo, 1981). Akibatnya, prosedur investigasi menjadi dangkal, risiko kegagalan audit meningkat, dan auditor cenderung tergesa-gesa dalam merumuskan opini tanpa dukungan bukti yang komprehensif..

Aspek krusial lain yang mengancam ketepatan opini adalah konflik audit. Auditor sering terjebak dalam dilema antara kepatuhan pada standar profesional dan tekanan klien yang menuntut opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Ancaman pemutusan kontrak (*auditor switching*) menjadi instrumen intimidasi ekonomi yang secara langsung menggerus independensi auditor. Tanpa independensi yang kokoh, objektivitas penilaian akan lumpuh, sehingga opini yang dihasilkan tidak lagi mencerminkan kondisi finansial yang sebenarnya. Selain faktor eksternal, ketepatan opini sangat bergantung pada dimensi internal auditor, yaitu skeptisisme profesional. Sebagai kompetensi perilaku, skeptisisme menuntut auditor untuk senantiasa kritis dan tidak menerima begitu saja asersi manajemen (Nelson, 2009). Rendahnya sikap skeptis berisiko memicu kecerobohan dalam verifikasi, yang mengakibatkan kegagalan dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) maupun salah saji material. Di tengah gempuran konflik kepentingan dan keterbatasan sumber daya akibat persaingan harga, etika auditor menjadi benteng terakhir yang menjaga integritas hasil audit. Etika profesi berfungsi sebagai panduan moral yang mengarahkan auditor untuk tetap objektif dan berintegritas sesuai Kode Etik Profesi Akuntan Publik (IAPI, 2022). Dengan komitmen etika yang kuat, diharapkan pengaruh negatif dari tekanan eksternal dapat dimitigasi, sehingga independensi dan skeptisisme profesional tetap terjaga demi tercapainya ketepatan pemberian opini audit.

Penelitian ini berangkat dari adanya ketidakkonsistenan hasil (*research gap*) pada studi-studi terdahulu. Terkait variabel konflik audit Suhayati (2025); Purwanti & Resa

(2021); Affiani (2016) membuktikan terdapat korelasi yang kuat terhadap akurasi opini audit yang dihasilkan. Sebaliknya, Prihandono (2012) menemukan bahwa konflik audit tidak memiliki dampak bermakna terhadap keputusan opini tersebut. Ketimpangan hasil juga ditemukan pada variabel skeptisisme profesional. Mayoritas peneliti seperti Purwanti & Nurmala (2021); Rimandhan (2023); Affiani (2016) sepakat sikap skeptis memiliki korelasi positif dalam meningkatkan akurasi sebuah opini. Namun, Quraishi (2022) menyanggah hal tersebut dengan argumen bahwa keterbatasan waktu dalam penelusuran bukti dapat meniadakan pengaruh skeptisisme profesional. Dalam aspek ekonomi audit, praktik *lowballing* memberikan hasil yang beragam. Rahim et al., (2023); Kuntadi (2020); Betri & Thalia (2019) mengindikasikan bahwa *lowballing* dan struktur *audit fee* berkaitan erat dengan opini audit. Namun, Syafriadi & Gultom (2024) justru menemukan bahwa fenomena ini berdampak negatif terhadap akurasi opini yang diberikan oleh auditor. Penelitian ini mengintegrasikan pemikiran dari Arancha (2020); Sunarno & Indriyanto (2024); Khasanah et al., (2025) dengan Penelitian ini memposisikan etika auditor sebagai variabel pemoderasi (*moderating variable*) yang menentukan fluktuasi hubungan antara skeptisisme profesional dengan pendeteksian kecurangan (*fraud detection*). Kebaruan penelitian ini terletak pada pengujian peran etika dalam memperkuat pengaruh konflik audit, skeptisisme profesional, dan *lowballing* berdampak bagi validitas opini yang dihasilkan dalam proses audit.

Penelitian ini ditujukan secara khusus untuk meninjau secara komprehensi mendalam interaksi kompleks antara faktor teknis, ekonomi, dan moral dalam menentukan kualitas output audit. Landasan teoretis yang digunakan memosisikan etika auditor sebagai instrumen krusial untuk memitigasi disfungsi perilaku. Tanpa integritas etis yang kokoh, tekanan eksternal dari klien dan batasan biaya (*lowballing*) berisiko melumpuhkan skeptisisme profesional, yang pada akhirnya dapat memicu pengabaian bukti audit yang kontradiktif. Untuk menjaga presisi analisis, fokus penelitian dibatasi pada variabel-variabel lingkungan luar dan perilaku profesional. Faktor internal organisasi seperti gaya kepemimpinan, budaya kantor, dan prosedur audit internal dikecualikan dari ruang lingkup penelitian ini karena diasumsikan tidak memiliki pengaruh langsung terhadap mekanisme moderasi yang sedang diuji.

2. KAJIAN TEORITIS

Agency Theory

Teori keagenan, yang diinisiasi oleh Jensen (1976), menitikberatkan pada kontrak kerja antara pemegang saham (prinsipal) dan pengelola (agen). Meskipun agen diberi mandat untuk mengelola aset organisasi, divergensi kepentingan dan asimetri informasi sering kali memicu konflik keagenan. Di sinilah auditor eksternal berfungsi sebagai mediator independen guna memitigasi konflik tersebut melalui evaluasi laporan keuangan. Efektivitas peran ini sangat bergantung pada kualitas audit, independensi, dan skeptisisme profesional untuk mendeteksi salah saji material. Oleh karena itu, integritas dan etika auditor menjadi instrumen krusial dalam memperkuat kredibilitas laporan keuangan serta memastikan ketepatan opini audit bagi para pemangku kepentingan.

Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behavior merupakan sebuah model psikologis yang digunakan untuk memprediksi niat seseorang dalam melakukan suatu tindakan pada waktu dan tempat tertentu. Teori ini menekankan bahwa tindakan individu ditentukan oleh tiga faktor utama sikap personal, norma subjektif (tekanan sosial), dan persepsi individu atas kendali yang mereka miliki terhadap perilaku tersebut. memposisikan niat sebagai prediktor utama perilaku seseorang. Niat ini dikonstruksi oleh tiga elemen esensial: evaluasi Keputusan seseorang untuk bertindak tidak hanya ditentukan oleh pandangan pribadinya terhadap suatu perilaku, tetapi juga sangat dipengaruhi oleh tekanan sosial atau ekspektasi dari lingkaran sekitarnya (norma subjektif), dan keyakinan atas kemampuan diri dalam mengeksekusi tindakan tersebut (persepsi kontrol perilaku). Dalam ranah profesional, digunakan untuk membedah mekanisme pengambilan keputusan etis para auditor. Menurut Ajzen (2015), asumsi dasarnya adalah intensitas niat yang kuat berbanding lurus dengan peluang terwujudnya perilaku tersebut secara konkret.

Ketepatan Pemberian Opini Audit

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik SPAP (2022), Pendapat audit merupakan bentuk attestasi tertulis dari pihak pemeriksa eksternal yang berfungsi memvalidasi apakah penyajian laporan keuangan suatu entitas telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. suatu organisasi sesuai dengan kerangka akuntansi yang berlaku. Sebagai output utama dari rangkaian proses audit, opini ini menjadi jembatan komunikasi antara auditor dan pemangku kepentingan guna menjamin validitas informasi keuangan. Ketepatan opini diukur dari sejauh mana kesimpulan auditor selaras dengan kondisi kewajaran yang sebenarnya. Jika auditor memberikan opini WTP pada laporan yang

nyatanya mengandung salah saji material, maka terjadi apa yang dikatakan oleh DeAngelo (1981) sebagai kegagalan audit (*audit failure*).

Konflik Audit

Situasi dilematis yang muncul akibat adanya benturan antara kewajiban profesional auditor dan tekanan dari pihak manajemen dikenal sebagai konflik audit. Menurut Arens et al., (2017), fenomena ini sering kali dipicu oleh faktor ekonomi, tenggat waktu yang ketat, atau kedekatan personal, yang semuanya berisiko mengompromikan independensi serta objektivitas auditor. Oleh karena itu, kepatuhan terhadap kode etik menjadi krusial kegagalan dalam mengelola konflik Ini akan merusak kualitas audit dan menghancurkan kepercayaan pemangku kepentingan opini laporan keuangan yang dihasilkan.

Skeptisisme Profesional

Penerapan skeptisisme profesional auditor wajib mempertahankan skeptisisme profesional dengan tidak menelan mentah-mentah informasi dari manajemen dan selalu melakukan validasi melalui bukti-bukti audit yang kompeten. verifikasi dan pengujian mendalam guna menjamin keandalan data. Menurut Hurtt (2010), sikap ini krusial untuk menekan risiko salah saji material dan menjaga objektivitas keputusan. Sejalan dengan pemikiran Nelson (2009), tingkat skeptisisme profesional auditor diperkirakan memiliki korelasi searah dalam meningkatkan akurasi pemberian opini audit. Hal ini dikarenakan pola pikir kritis dalam mengevaluasi bukti akan mengarahkan auditor pada kesimpulan yang lebih akurat dan objektif.

Lowballing

Dalam dunia audit, lowballing didefinisikan sebagai praktik penetapan biaya audit yang berada di bawah harga pasar pada awal masa kontrak untuk mendapatkan klien baru. Meskipun strategi ini sering digunakan Kantor Akuntan Publik (KAP) demi keunggulan kompetitif, DeAngelo (2016) menekankan adanya ancaman serius terhadap etika profesi. Rendahnya imbalan jasa dikhawatirkan memicu pengurangan prosedur audit demi efisiensi biaya, yang pada akhirnya mengikis independensi serta kualitas hasil pemeriksaan akibat ketergantungan ekonomi yang berlebihan pada klien.

Hubungan Konflik Audit Dengan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Kegagalan dalam mengelola konflik audit secara efektif berisiko mendegradasi akurasi opini audit yang dihasilkan. Untuk menjamin kualitas audit, auditor wajib mempertahankan objektivitas di tengah berbagai tekanan eksternal. Jika auditor tunduk

pada intervensi manajemen dan mengorbankan independensinya, opini audit tidak akan lagi merepresentasikan realitas ekonomi perusahaan secara akurat. Studi dari Sari (2008); Arancha (2020); Purwanti & Nurmala (2021); Suhayati & Rachmawati (2025) secara konsisten Hasil penelitian mengindikasikan bahwa konflik audit berkorelasi positif dan signifikan terhadap tingkat ketepatan opini yang diberikan oleh auditor. Senada dengan hal tersebut. Sarbunan & Hama (2024) menegaskan peran strategis konflik audit dalam menentukan ketepatan opini. Fenomena ini mengindikasikan bahwa konflik sering kali dipicu oleh benturan kepentingan antara standar profesional auditor dan keinginan klien untuk menjaga citra korporasi. Hubungan positif ini menjelaskan bahwa situasi konflik berfungsi sebagai parameter integritas; auditor yang mampu menavigasi tekanan tersebut sesuai kode etik Mampu merumuskan opini dengan tingkat ketepatan yang lebih tinggi, objektif, dan berkualitas.

H₁ : Konflik audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit

Hubungan Skeptisisme Profesional Dengan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Skeptisisme profesional merupakan pilar pengendalian utama dalam menjamin kualitas audit agar tidak sekadar menjadi prosedur formalitas. Merujuk pada SA Seksi 230, sikap ini memastikan opini audit memberikan nilai nyata bagi pemangku kepentingan. Konsistensi hasil penelitian dari Purwanti & Nurmala (2021); Thio (2025) membuktikan bahwa skeptisisme Sikap skeptisisme profesional memberikan kontribusi positif dan signifikan dalam meningkatkan akurasi opini audit. Hal ini dikarenakan auditor yang memiliki tingkat skeptisisme tinggi cenderung lebih kritis dan teliti dalam mengevaluasi bukti-bukti audit yang ditemukan proaktif dalam menggali dan memvalidasi bukti, sehingga laporan yang dihasilkan lebih transparan dan reliabel (Ramanda et al., 2022); (Riyadhi & Nur, 2023). Dengan demikian, pendalaman bukti dan kewaspadaan terhadap risiko salah saji material secara efektif memitigasi kegagalan audit dan memperkuat kepercayaan publik.

H₂ : Skeptisisme profesional berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit

Hubungan Lowballing Dengan Ketepatan Pemberian Opini Audit

Lowballing merupakan strategi Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam memenangkan kompetisi pasar dengan menetapkan biaya audit di bawah standar biaya operasional pada tahun pertama kontrak Ettredge (2014). Secara teoritis, praktik ini menciptakan ketergantungan ekonomi yang dapat melemahkan objektivitas auditor demi

menjaga kelangsungan kerja sama dengan klien. Sejumlah studi, termasuk temuan Kuntadi (2020); Bari et al., (2025), membuktikan adanya pengaruh signifikan antara fenomena ini terhadap keakuratan opini audit. Rendahnya imbalan jasa berisiko membuat auditor lebih kompromistis terhadap kepentingan manajemen, sehingga opini yang diterbitkan berpotensi tidak menyajikan realitas finansial perusahaan secara jujur.

H₃ : *Lowballing* berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini audit

Peran Etika Auditor Dalam Memoderasi Pengaruh Konflik Audit Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit

Integritas auditor dalam memitigasi risiko audit sangat bergantung pada tingginya tingkat kesadaran etis yang dimiliki. Lord (2021) menekankan bahwa profesionalisme yang berlandaskan etika mampu mencegah konflik kepentingan, sehingga laporan audit tetap objektif dan jujur. Secara empiris, berbagai studi mengonfirmasi bahwa etika merupakan faktor krusial dalam menavigasi tekanan klien. Misalnya, penelitian dari Sahla & Iryanie (2018); Adi (2010) menunjukkan bahwa sinergi Perilaku profesional seorang auditor sangat dipengaruhi oleh interaksi antara orientasi kendali diri (*locus of control*) dan tingkat sensitivitas moral yang dimilikinya. Lebih lanjut, dukungan terhadap peran etika profesional juga ditemukan dalam studi Uli et al., (2016) serta Masut & Safaruddin (2019) yang menyoroti pentingnya komitmen profesi. Utami et al., (2007) bahkan membuktikan bahwa kesadaran etika berfungsi Bertindak sebagai faktor moderasi, variabel ini mengakselerasi dampak yang dihasilkan oleh *locus of control*, sehingga pengaruhnya menjadi lebih signifikan. Secara keseluruhan, literatur ini menyimpulkan bahwa internalisasi nilai etika memperkuat ketahanan auditor terhadap tekanan eksternal, memastikan bahwa kendali diri yang kuat selaras dengan integritas yang kokoh.

H₄ : Etika auditor menguatkan konflik audit terhadap ketepatan pemberian opini audit

Peran Etika Auditor Dalam Memoderasi Pengaruh Skeptisisme Profesional

Skeptisisme profesional memerlukan landasan etika yang kokoh untuk mengoptimalkan kontribusi terhadap kualitas audit. Tanpa komitmen moral, skeptisisme hanyalah instrumen teknis yang kehilangan arah; namun dengan etika yang kuat, auditor memperoleh keberanian moral untuk menindaklanjuti temuan meski di bawah tekanan Nelson (2009). Berbagai literatur terkini mempertegas peran moderasi etika dalam hubungan ini. Dwijayanti et al., (2025); Dewi (2023) membuktikan Penerapan kode etik

oleh auditor berperan sebagai katalis yang mengoptimalkan dampak skeptisisme profesional dalam menghasilkan audit yang berkualitas. Selain itu, Fajar (2020) menyoroti bahwa etika mampu memoderasi aspek profesionalisme dan akuntabilitas sekaligus. Meski demikian, Khasanah et al., (2025) memberikan catatan kritis bahwa pada level skeptisisme yang ekstrem, peran integritas bisa memudar karena auditor cenderung eksklusif berpijak pada bukti objektif. Di sisi lain, (Ardaleni & Saputra, 2018); (Kusnadi & Djaddang, 2019) menunjukkan adanya keterkaitan timbal balik di mana etika tidak hanya mendasari skeptisisme, tetapi juga memperkuat perilaku etis seperti *whistleblowing*.

H₅ : Etika auditor menguatkan skeptisisme profesional terhadap ketepatan pemberian opini audit

Peran Etika Auditor Dalam Memoderasi Pengaruh *Lowballing*

Praktik *lowballing* menciptakan tekanan finansial yang berisiko mengikis independensi auditor. Namun, kode etik profesi hadir sebagai instrumen pengendalian internal yang vital untuk menjaga objektivitas tersebut. Sari (2015) mengemukakan bahwa auditor dengan integritas tinggi akan memprioritaskan kepentingan masyarakat luas dibandingkan keuntungan personal, sehingga penurunan kualitas audit akibat efisiensi biaya dapat ditekan.

Sejumlah studi menegaskan peran etika sebagai variabel moderasi yang krusial misalnya, Devota & Priono (2021); Prabhawanti & Widhiyani (2018) menemukan bahwa komitmen terhadap etika mampu memperkuat korelasi positif antara imbalan jasa dan mutu hasil audit, bahkan dalam situasi tekanan harga. Lebih lanjut, budaya etis di lingkungan kerja terbukti mampu memitigasi tekanan ekonomi Syafriadi & Gultom, (2024); Sunarno & Indriyanto (2025) menekankan bahwa etika berfungsi sebagai penyaring yang memastikan prosedur audit tetap komprehensif meskipun berada di bawah skema *lowballing*.

H₆ : etika auditor melemahkan *lowballing* terhadap ketepatan pemberian opini audit

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode survei terhadap 125 auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP). Responden dipilih berdasarkan teknik *purposive sampling*, di mana kriteria utamanya adalah auditor aktif dengan masa kerja minimal tujuh tahun. Melalui kuesioner berskala Likert, data primer dikumpulkan untuk menguji pengaruh

konflik audit, skeptisisme profesional, dan *lowballing* (variabel independen) terhadap ketepatan opini audit (variabel dependen). Selain itu, etika auditor diposisikan sebagai variabel moderasi. Seluruh data diolah menggunakan *software* SmartPLS melalui prosedur *Partial Least Squares* (PLS), yang meliputi pengujian *outer model* untuk validitas dan reliabilitas, serta *inner model* untuk pembuktian hipotesis.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Opini Audit (Y)	1	5	3.22	1.15
Konflik Audit (X ₁)	1	5	3.20	1.16
Skeptisisme Profesional (X ₂)	1	5	3.23	1.19
Lowballing (X ₃)	1	4	2.57	0.95
Etika Auditor (Z)	1	4	2.64	0.65

Sumber: Data Diolah (2026)

Berdasarkan ringkasan statistik deskriptif, mayoritas variabel dalam studi ini berada pada rentang kategori sedang. Variabel Skeptisisme Profesional (X₂) mencatatkan nilai Rata-rata tertinggi tercatat pada angka 3,23 dengan standar deviasi sebesar 1,19. Hal ini mengindikasikan bahwa meskipun capaian rata-rata tergolong baik, sebaran data di lapangan masih cukup beragam atau fluktuatif keberagaman persepsi responden yang paling tinggi. Sementara itu, Opini Audit (Y) dan Konflik Audit (X₁) memiliki nilai rerata yang hampir setara, masing-masing sebesar 3,22 dan 3,20, dengan tingkat variasi data yang moderat. Sebaliknya, variabel Lowballing (X₃) dan Etika Auditor (Z) menunjukkan kecenderungan nilai yang lebih rendah dengan Nilai rata-rata untuk keduanya adalah 2,57 serta 2,64. Menariknya, variabel Etika Auditor (Z) memiliki nilai standar deviasi terkecil (0,65), yang mencerminkan tingkat konsistensi jawaban paling stabil di antara seluruh variabel.

Hasil Uji Realibilitas Instrumen

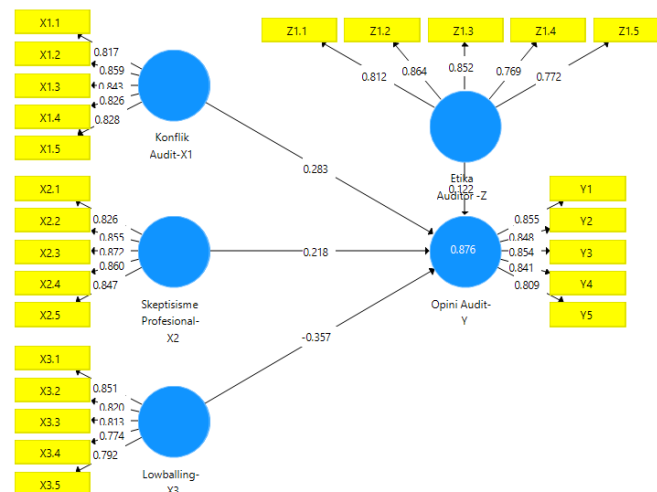
	Cronbach's Alpha	Composite Reliability
Konflik Audit (X ₁)	0.891	0.920
Skeptisisme Profesional (X ₂)	0.906	0.930
Lowballing (X ₃)	0.869	0.905
Opini Audit (Y)	0.897	0.924
Etika Auditor (Z)	0.873	0.908

Sumber: Data Diolah (2026)

Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa Seluruh variabel dalam penelitian ini menunjukkan tingkat konsistensi internal yang solid. Bukti ini bersumber dari

perolehan nilai *Cronbach's Alpha* serta *Composite Reliability* (CR) Secara konsisten, hasil yang dicapai telah melewati angka 0,70, yang berarti persyaratan ambang batas minimum telah terlampaui dengan stabil. Secara rinci, variabel Konflik Audit (X1) memperoleh skor 0,891 (Alpha) dan 0,920 (CR), diikuti oleh Skeptisisme Profesional (X2) dengan 0,906 dan 0,930, serta Lowballing (X3) sebesar 0,869 dan 0,905. Untuk variabel Opini Audit (Y), tercatat nilai 0,897 dan 0,924, sementara Etika Auditor (Z) mencapai 0,873 dan 0,908. Dengan demikian, instrumen yang digunakan terbukti stabil dan akurat dalam mengukur setiap konstruk penelitian.

Berdasarkan Outer Model



Sumber: Data Diolah (2026)

Berdasarkan hasil pengujian *outer model*, seluruh indikator pada masing-masing konstruk penelitian menunjukkan nilai *loading factor* di atas 0,70. Pencapaian ini mengonfirmasi bahwa instrumen penelitian telah memenuhi kriteria validitas konvergen yang dipersyaratkan. Secara spesifik, variabel Konflik Audit (X1), Skeptisisme Profesional (X2), Lowballing (X3), Etika Auditor (Z), serta Opini Audit (Y) memiliki indikator yang konsisten dan kontributif dalam merepresentasikan konstruk latennya. Karena tidak terdapat indikator dengan nilai muatan yang rendah, maka tidak ada item yang perlu dieliminasi dari model. Konsistensi ini sekaligus menegaskan keandalan reliabilitas instrumen, sehingga model pengukuran ini dinyatakan layak untuk dilanjutkan analisis dari model struktural (*inner model*).

Berdasarkan Inner Model

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Konflik Audit (X ₁) → Opini Audit-Y	0.283	0.283	3.428	0.000
Skeptisisme Profesional (X ₂) → Opini Audit-Y	0.218	0.217	2.183	0.015
Lowballing (X ₃) → Opini Audit-Y	-0.357	-0.355	5.138	0.000

Sumber: Data Diolah (2026)

Berdasarkan pengujian parsial (uji t), seluruh variabel independen dalam penelitian ini terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap Opini Audit. Hal ini didasarkan pada perolehan nilai signifikansi yang berada di bawah ambang batas yang ditentukan *p-value* masing-masing variabel berada di bawah ambang 0,05. Secara spesifik, Konflik Audit (X₁) berpengaruh positif dan signifikan nilai t-statistik = 3,428 dan *p-value* = 0,000, yang berarti peningkatan konflik berbanding lurus dengan perubahan opini audit. Demikian pula dengan Skeptisisme Profesional (X₂) yang menunjukkan pengaruh positif signifikan nilai t-statistik = 2,183 dan *p-value* = 0,015, meski kontribusinya tidak sebesar variabel lain. Sebaliknya, Lowballing (X₃) terbukti berpengaruh negatif dan signifikan t-statistik = 5,138 dan *p-value* = 0,000, mengindikasikan bahwa semakin marak praktik *lowballing*, maka integritas atau ketepatan opini audit yang dihasilkan cenderung mengalami penurunan.

Berdasarkan Hasil Uji Moderasi

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Konflik Audit (X ₁)* Etika Auditor (Z) → Opini Audit (Y)	0.029	0.061	0.413	0.340
Skeptisisme Profesional (X ₂) * Etika Auditor (Z) → Opini Audit (Y)	0.136	0.147	2.123	0.017
Lowballing-(X ₃)* Etika Auditor (Z) → Opini Audit (Y)	-0.147	-0.151	1.785	0.037

Sumber: Data Diolah (2026)

Peran Etika Auditor dalam Memoderasi Pengaruh Konflik Audit terhadap Opini Audit

Analisis statistik menunjukkan bahwa interaksi antara Konflik Audit (X₁) dan Etika Auditor (Z) menghasilkan koefisien 0,029 dengan *p-value* 0,340. Karena nilai signifikansi melampaui ambang batas 0,05, dapat disimpulkan bahwa Etika Auditor gagal memoderasi pengaruh Konflik Audit terhadap Opini Audit. Temuan ini mengindikasikan

bahwa nilai etika individu tidak cukup kuat untuk meredam dampak benturan kepentingan dalam proses audit. Hal ini diduga terjadi karena faktor eksternal, seperti tekanan dari klien dan beban kerja yang kompleks, lebih dominan dalam memengaruhi keputusan dibandingkan prinsip etika internal. Perspektif Teori Atribusi memperkuat hasil ini dengan menegaskan bahwa atribusi eksternal memiliki peran yang lebih krusial dalam menentukan hasil audit daripada karakteristik personal auditor, meskipun responden memiliki jam terbang tinggi (>7 tahun). Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan Quraishi, (2022) & Fajar, (2020) yang menyatakan efektivitas etika sebagai moderator sering kali luntur di hadapan tekanan situasional.

Peran Etika Auditor dalam Memoderasi Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Opini Audit

Hasil analisis menunjukkan bahwa interaksi antara Skeptisisme Profesional (X2) dan Etika Auditor (Z) berdampak positif signifikan terhadap Opini Audit (Y). Hal ini divalidasi oleh koefisien regresi sebesar 0,136 serta nilai *p-value* 0,017 ($p < 0,05$), yang mengukuhkan peran etika sebagai variabel moderasi yang memperkuat hubungan antara sikap skeptis dengan kualitas opini. Secara teoretis, temuan ini mendukung *Theory of Planned Behavior* (TPB) melalui peran etika sebagai norma subjektif, serta *Agency Theory* di mana sinergi keduanya berfungsi menekan asimetri informasi. Didukung oleh profil responden yang mayoritas adalah auditor senior (manajer/supervisor) pada KAP Big 4, penelitian ini selaras dengan studi Wijayanti et al., (2025) & Fajar, (2020) yang menyatakan bahwa integritas moral merupakan katalis utama efektivitas skeptisisme dalam audit.

Peran Etika Auditor dalam Memoderasi Pengaruh Lowballing terhadap Opini Audit

Hasil pengujian menunjukkan bahwa etika auditor (Z) secara signifikan memoderasi pengaruh *lowballing* (X3) terhadap opini audit (Y). Hal ini dibuktikan dengan koefisien interaksi sebesar -0,147 dan nilai *p-value* sebesar 0,037 ($p < 0,05$). Ditemukan adanya pengaruh negatif yang signifikan. Hal ini mengindikasikan bahwa interaksi kedua variabel tersebut terbukti secara statistik dalam model penelitian statistik (1,785). Data ini membuktikan bahwa etika auditor merupakan variabel moderasi signifikan yang memperlemah pengaruh negatif *lowballing* terhadap ketepatan opini audit. Secara substansial, temuan ini menegaskan bahwa integritas dan kode etik yang

kuat mampu memitigasi dampak buruk dari rendahnya imbalan jasa audit, sehingga independensi auditor tetap terjaga dalam merumuskan opini. Secara teoritis, praktik *lowballing* berisiko mendegradasi kualitas audit akibat tekanan ekonomi yang mengancam independensi. Namun, etika auditor berperan krusial sebagai instrumen pengendalian internal yang memitigasi risiko tersebut. Auditor yang menjunjung tinggi integritas cenderung mengabaikan insentif ekonomi jangka pendek demi mempertahankan objektivitas opini. Hal ini didukung oleh profil responden yang mayoritas merupakan manajer dan supervisor dengan pengalaman di atas 7 tahun, yang mengindikasikan profesionalisme matang. Terlebih lagi, dominasi auditor dari KAP Big 4 mempertegas adanya budaya kerja dengan standar etika ketat, sehingga memperkuat peran etika dalam meminimalisir dampak negatif *lowballing*.

Secara teoretis, hasil penelitian ini memperkuat relevansi *Agency Theory*, yang menempatkan auditor sebagai mediator independen guna menjamin kredibilitas hubungan antara manajemen dan pemangku kepentingan. Dalam konteks ini, etika profesi menjadi fondasi krusial bagi auditor untuk menjaga independensi, terutama saat menghadapi tekanan ekonomi akibat praktik *lowballing*. Jika ditinjau dari Teori Atribusi, etika berfungsi sebagai kekuatan internal yang mengarahkan respons auditor terhadap tekanan luar, sehingga potensi penurunan kualitas audit akibat persaingan harga dapat diminimalisir. Temuan ini selaras dengan studi terdahulu oleh Amadea Devota dan Hero (2021); Prabhawanti & Widhiyani, (2018), yang menyatakan bahwa etika mampu memoderasi dampak imbalan jasa audit terhadap mutu pekerjaan. Senada dengan itu, Syafriadi & Gultom, (2024) menekankan bahwa integritas etis tetap menjadi pilar utama kualitas audit meski di bawah tekanan efisiensi biaya.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

KESIMPULAN

Temuan penelitian ini mengonfirmasi bahwa Konflik Audit (X1) memiliki dampak positif dan signifikan terhadap pemberian Opini Audit (Y). Hal ini menunjukkan bahwa peningkatan intensitas konflik berbanding lurus dengan jenis opini yang dihasilkan. Hal ini mengisyaratkan bahwa tekanan dalam konflik justru memacu auditor untuk bekerja lebih teliti, kritis, dan berhati-hati guna menghasilkan opini yang akurat. Sejalan dengan itu, Skeptisisme Profesional (X2) juga memberikan kontribusi positif yang signifikan; semakin tajam pola pikir skeptis auditor, semakin tinggi pula reliabilitas opini yang

dihasilkan karena kemampuan deteksi kecurangan yang meningkat. Di sisi lain, Lowballing (X3) terbukti berpengaruh negatif signifikan. Praktik penetapan biaya rendah ini berisiko mengikis independensi dan kualitas pemeriksaan akibat keterbatasan sumber daya secara ekonomi.

Penelitian ini menemukan bahwa Etika Auditor (Z) gagal memoderasi kaitan antara Konflik Audit (X1) dan Opini Audit (Y). Kondisi ini mengindikasikan bahwa tekanan eksternal dan faktor situasional lebih dominan dalam mempengaruhi konflik audit dibandingkan standar etika personal auditor. Di sisi lain, etika terbukti memperkuat pengaruh positif Skeptisisme Profesional (X2) terhadap kualitas opini. Sinergi antara sikap skeptis dan integritas moral yang kuat memastikan opini yang dihasilkan jauh lebih akurat. Selain itu, etika juga berperan sebagai pemoderasi negatif dalam hubungan Lowballing (X3) terhadap opini audit.

SARAN

Penelitian mendatang diharapkan cakupan penelitian dapat ditingkatkan melalui diversifikasi lokasi sampel, yakni dengan melibatkan KAP dari berbagai daerah. yang memiliki karakteristik heterogen agar hasil temuan memiliki tingkat generalisasi yang lebih kuat. Selain itu, penggunaan pendekatan *mixed methods* melalui integrasi metode kuantitatif dan kualitatif seperti wawancara mendalam disarankan untuk memotret dinamika konflik audit, skeptisisme profesional, dan fenomena *lowballing* secara lebih mendalam. Peneliti selanjutnya juga perlu mengeksplorasi variabel tambahan seperti independensi, tekanan anggaran waktu, pengalaman, dan kompetensi auditor, baik dalam posisi sebagai variabel mediasi maupun moderasi, guna memperluas kerangka teoretis mengenai akurasi opini audit.

DAFTAR REFERENSI

- Adi, S. R. (2010). RESPON AUDITOR DALAM SITUASI KONFLIK AUDIT: PERAN LOCUS OF CONTROL, KOMITMEN PROFESI DAN KESADARAN ETIS (Survey pada Auditor Di Kantor Akuntan Publik Wilayah Surakarta dan D.I Yogyakarta). *Universitas Muhammadiyah Surakarta* .
- Affiani, A. S. (2018). *Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman Audit dan Etika Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik Jakarta Pusat)*.
- Arancha, F. (2020). PENGARUH KONFLIK AUDIT DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP OPINI AUDIT . *Jurusan Akuntansi*.

- Ardaleni, N. K. Y., & Suputra, I. D. G. D. (2018). Pengaruh Etika Profesi Dan Keahlian Audit Pada Kinerja Auditor Dengan Skeptisisme Profesional Auditor Sebagai Variabel Mediasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 1448. <https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v25.i02.p24>
- Bari, A., Ikhwanasyah, N. R., Kemalasari, N., & Saluy, A. B. (2025). The Effect of Competence and Lowballing on Audit Report Lag. *Journal of Accounting and Finance Management*, 6(3). <https://doi.org/10.38035/jafm.v6i3>
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*.
- Beattie, V. , & Fearnley, S. (2002). A Journal of Accounting, Finance and Business Studies 12 (2). *auditor Independence and Non-Audit Services: A Literature Review*, 1–28.
- Devota, A., & Priono, H. (2021). Etika Auditor sebagai Pemoderasi Fee Audit, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmu Sosial, Manajemen, Akuntansi Dan Bisnis*, 2(2), 14–28. <https://doi.org/10.47747/jismab.v2i2.243>
- Ettredge, M. L. (2014). *Lowballing and Audit Quality*.
- Fajar, M. (2020). PENGARUH INDEPENDENSI AUDITOR, PROFESIONALISME AUDITOR, SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR, TIME BUDGET PRESSURE DAN AKUNTABILITAS TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ETIKA PROFESI AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Empiris pada Kantor Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Riau). *UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SULTAN SYARIF KASIM RIAU*.
- Hogan, C. E., Beasley, M. S., Elder, R. J., Arens, Alvin. A. (2020). *Auditing and Assurance Services*. Pearson.
- Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
- IAPI. Standar Audit (SA) 500. In *Bukti Audit*.
- IAPI. (2022). *Kode Etik Profesi Akuntan Publik*.
- Jayanti, D. N. (2025). Pengaruh Skeptisisme Profesional, Integritas, Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *Journal of Science and Social Research*, VIII(3). <https://doi.org/10.54314/jssr.v8i3.3088>
- Jensen, M. C. , & Meckling, W. H. (1976). Journal of Financial Economics, 3(4). *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure*, 305–360.
- Khasanah, M. R., Haryono, H., & Kurniawan, R. (2025). PENGARUH INDEPENDENSI, PENGALAMAN KERJA AUDITOR, DAN INTEGRITAS TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI VARIABEL MODERASI. *Journal of Innovation in Management, Accounting and Business*, 4(2), 398–410. <https://doi.org/10.56916/jimab.v4i2.1832>
- Kusnadi, E & Djaddang, S. (2019). Antesenden Kualitas Audit dengan Perilaku Whistleblowing dan Skeptisme Profesional Sebagai Moderasi. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan Universitas Pancasila*, 1, 99–111.
- Kuntadi, C. (2020). The Effect of Lowballing on Auditor Independence and Audit Opinion (Case Study at the Public Accounting Office for the Special Capital Region of Jakarta). *Research Journal of Finance and Accounting*.

- <https://doi.org/10.7176/RJFA/11-4-05>DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3). 183–199.
- Lord, A. T. , & Todd, F. T. (2001). *The influence of commitment and ethical climate on auditor's responses to social-influence pressure.*" *Accounting, Organizations and Society*.
- Mawardi, R., Jasman, J., & Pangaribuan, Y. O. (2025). Beyond on Audit Quality: An Analysis of Audit Complexity, Time Budget Pressure, Audit Fees, and Remote Audit. *Proceeding: Next-Generation Business Models: The Role of Advanced Technologies*, 200-258. https://doi.org/10.1007/978-3-032-00441-3_19.
- Nelson, S. (2009). *The CPA Journal* 79(6). *The Role of Professional Skepticism in Audit Quality*, 34–39.
- Prabhawanti, P. P., & Widhiyani, N. L. S. (2018). Pengaruh Besaran Fee Audit dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dan Etika Profesi Auditor Sebagai Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 2247. <https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v24.i03.p23>
- Purwanti, D., & Nurmala, R. (2021). Pengaruh Etika Profesi dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Ketepatan Pemberian Opini oleh Akuntan Publik pada Eksternal Auditor di Kantor Akuntan Publik Wilayah Tangerang Selatan. *Jurnal Neraca Peradaban*, 1(2), 157–164. <https://doi.org/10.55182/jnp.v1i2.39>
- Quraishi, A. (2022). *Pengaruh Skeptisisme Profesional dan independensi auditor terhadap ketepatan pemberian opini akuntansi public dengan islamic work ethics sebagai variable moderasi.* 1–155.
- Prihandono, U. A. (2012). *Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor, Situasi Audit, Independensi, Etika, Keahlian, dan Pengalaman dengan Keputusan Pemberian Opini Audit oleh Auditor*". 1–60.
- Rahim, S., Muslim., Bahnur, F. A. (2023). Influence Disclosure, Tenure Audit, Audit Judgment and Lowballing on the Accuracy of Giving Audit Opinions to Hoods in Makassar (Pengaruh Pengungkapan, Tenure Audit, Audit Judgment dan Lowballing terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit pada KAP di Makassar). *Jurnal Info Sains: Informatika Dan Sains* No.03, 13. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.21082/jtidp.v4n2.2013.p165-174>
- Ramanda, U. U. (2022). THE EFFECT OF PROFESSIONAL SKEPTICISM, ETHICS AND COMPETENCE ON THE ACCURACY OF GIVING AN AUDIT OPINION. *Berkala Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 7(1), 95–112. <https://doi.org/10.20473/baki.v7i1.31908>
- Riyadi, P., & Nur, E. N. (2023). Competence Of Expertise, Experience, Auditor Professional Skepticism, And Audit Situation To The Relevance Of Providing Audit Opinion On an Entity's Financial Statements. *Journal of Governance, Taxation and Auditing*, 1(4), 447–454. <https://doi.org/10.38142/jogta.v1i4.632>
- Sahla, W. A., & Iryanie, E. (2018). Perception of Locus of Control, Level of Education, Machiavellianism and Ethical Reasoning Against Auditor Behavior in Audit Conflict Situations. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 10(1), 15. <https://doi.org/10.26740/jaj.v10n1.p15-26>
- SPAP. (2022). Standar Profesional Akuntan Publik. *IAPI*.
- SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik). (n.d.). *SA Seksi 230*.
- Sarbunan , R. G., & Hama, A. (2024). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Independensi, dan Keahlian Audit Terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Auditor pada KAP di Sidoarjo. *STIE YAPAN Surabaya*, 3. <https://doi.org/10.56799/jceki.v3i5.4393>

- Sari, I. A. G. D. M. , & R. I. W. (2015). Pengaruh Etika Auditor, Independensi, dan Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Syafriadi, E., & Gultom, P. (2024). Pengaruh Kompetensi dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit dengan Mediasi Fee Audit dan Moderasi Etika Audit Di KAP Drs. Syamsul Bahri MM. Ak dan Rekan. *Jurnal Ekonomi Bisnis, Manajemen Dan Akuntansi (JEBMA)*, 4(3), 2111–2130. <https://doi.org/10.47709/jebma.v4i3.4865>
- Suhayati, E., & Rachmawati, R. D. (2025). Perspektif Opini Audit : Etika Profesi dan Kompetensi Auditor. *Journal of Economics Management Business and Accounting*, 5(1), 31–43. <https://doi.org/10.34010/jemba.v5i1.15970>
- Sunarno & Indriyanto, E. (2025). Pengaruh Independensi dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Riset Ilmiah*, 4(9). <https://doi.org/10.55681/sentri.v4i9.4545>
- Thio, A. J. T. (2025). PENGARUH ETIKA, SKEPTISISME PROFESIONALISME, DAN INDEPENDENSI TERHADAP KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AUDIT PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) DI BALI. *Politeknik Negeri Bali*.
- Uli, S. A. (2016). Pengaruh Locus of Control, Pengalaman Auditor, Dan Etika Profesional Terhadap Perilaku Auditor Dalam Situasi Konflik Audit. *Universitas Riau*.2.3HU
- Utami, I., Noegroho, Y. A. K., & Indrawati, F. (2007). PENGARUH LOCUS OF CONTROL, KOMITMEN PROFESIONAL, PENGALAMAN AUDIT TERHADAP PERILAKU AKUNTAN PUBLIK DALAM KONFLIK AUDIT DENGAN KESADARAN ETIS SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(2), 193–210. <https://doi.org/10.21002/jaki.2007.10>
- Yulanda, N., Ladewi, Y., & Yamaly, F. (2023). PENGARUH SKEPTISISME PROFESIONAL, ETIKA PROFESI, DAN RISIKO AUDIT TERHADAP KUALITAS AUDIT. *JURNAL AKUNTANSI*, 1(2). <https://doi.org/10.37058/jak.v1i2.6725>