

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR

(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Wilayah
Malang dan Surabaya)

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Syarat Untuk Memperoleh
Derajat Sarjana Ekonomi*

Disusun oleh:

DESSY LARIMBI

NIM: 0510230055



**JURUSAN AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
MALANG
2010**



LEMBAR PERSETUJUAN

Skripsi dengan judul:

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR

**(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik
Wilayah Malang dan Surabaya)**

Yang disusun oleh :

Nama : Dessy Larimbi

NIM : 0510230055

Fakultas : Ekonomi

Jurusan : Akuntansi Reguler A

Bidang Kajian : Auditing

Disetujui untuk diajukan dalam ujian komprehensif.

Malang, 10 Januari 2010

Dosen Pembimbing,

Drs. Nasikin, MM., Ak
NIP. 19571022 198403 1 001

LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi dengan judul:

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH
TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR
(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik
Wilayah Malang dan Surabaya)**

Yang disusun oleh :

Nama : Dessy Larimbi

NIM : 0510230055

Fakultas : Ekonomi

Jurusan : Akuntansi Reguler A

Telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 26 Januari 2010 dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

SUSUNAN DEWAN PENGUJI

1. Drs. Nasikin, MM., Ak.
NIP. 19571022 198403 1 001
(Dosen Pembimbing) (.....)
2. Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak.
NIP. 19570709 198303 1 001
(Dosen Penguji I) (.....)
3. Drs. Ali Djamhuri, M.Com., Ak., Ph.D.
NIP. 19580820 198503 1 002
(Dosen Penguji II) (.....)

Malang, 18 Februari 2010
Mengetahui,
Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Unti Ludigdo, SE., M.Si., Ak.
NIP. 19690814 199402 1 001

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Dessy Larimbi
NIM : 0510230055
Fakultas : Ekonomi
Jurusan : Akuntansi Reguler A

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi yang saya susun dengan judul:

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH
TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR
(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik
Wilayah Malang dan Surabaya)**

adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari skripsi orang lain. Apabila di kemudian hari pernyataan saya tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan gelar kesarjanaannya).

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya, untuk dapat dipergunakan bilamana diperlukan.

Malang, 10 Januari 2010

Pembuat Pernyataan,

Dessy Larimbi

NIM. 0510230055

SURAT KETERANGAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Dessy Larimbi
NIM : 0510230055
Fakultas : Ekonomi
Jurusan : Akuntansi Reguler A

Benar-benar telah melakukan penelitian skripsi di 17 Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Malang dan Surabaya, pada bulan Juni s/d Agustus 2009.

Demikian surat keterangan ini saya buat dengan sebenar-benarnya.

Mengetahui,
Dosen Pembimbing

Malang, 10 Januari 2010

Yang Membuat,

Drs. Nasikin, MM., Ak
NIP. 19571022 198403 1 001

Dessy Larimbi
NIM. 0510230055

RIWAYAT HIDUP

Nama : Dessy Larimbi
Jenis Kelamin : Perempuan
Tempat, Tanggal Lahir : Malang, 28 Desember 1987
Agama : Islam
Status Perkawinan : Belum kawin
Alamat : Jln. Bantaran Barat III/5 Malang, 65141
E-mail : floacarmine@yahoo.com

Pendidikan Formal

2005 – 2009 : S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi-Universitas Brawijaya
2002 – 2005 : SMA Negeri 1 Malang
1999 – 2002 : SMP Negeri 1 Malang
1993 – 1999 : SD Negeri Kauman II Malang
1991 – 1993 : TK Bina Cendika Malang
1989 – 1991 : Playgroup Cita-Cita Bunda

Pendidikan Informal

2004 – 2005 : Kursus Bahasa Inggris di EF, kategori "General English". Mulai level Waystage 3 s/d Independent User 1 (Level 7-11)
2002 – 2003 : Kursus Bahasa Inggris di AMECC, kategori "General English". Mulai level Beginner 2 s/d Intermediate 1.
2000 – 2001 : Kursus Bahasa Inggris di YPIA, kategori "English for Junior High School". Mulai level 4 s/d level 6.
1994 – 1999 : Kursus Bahasa Inggris di TRINATA.

Prestasi dan Pengalaman Organisasi

2008 :

- Menjabat sebagai Marketing Staff PBoX (Project Based on Exchange) “Kids Go Global” yang dilaksanakan AIESEC dalam rangka membantu meningkatkan potensi anak-anak di Malang.
- Anggota *Steering Committee* (SC) dan menjabat sebagai Koordinator Bidang (Korbid) mata kuliah Akuntansi Keuangan di Organisasi Asisten Dosen Akuntansi (OADA) Fakultas Ekonomi, Universitas Brawijaya.

2007 :

- Menjabat sebagai Penanggung Jawab (PJ) mata kuliah Akuntansi Keuangan 1 di Organisasi Asisten Dosen Akuntansi (OADA) Fakultas Ekonomi, Universitas Brawijaya.
- Bersama Brawijaya Economic Choir, menjadi juara harapan 2 pada Kompetisi Paduan Suara tingkat nasional yang diselenggarakan di Universitas Parahyangan, Bandung (28 Agustus - 2 September 2007)

2006 – 2007 : Menjabat sebagai Administration Manager di AIESEC dan Marketing Coordinator PBoX (Project Based on Exchange) AIDTINGUISH yang dilaksanakan AIESEC dalam rangka membantu mencegah penyebaran HIV/AIDS di Malang.

2006 : Menjabat sebagai General Administration and Finance (GA&F) dalam kegiatan SN PROMO yang dilaksanakan AIESEC.

2005 – 2006 : Bersama Brawijaya Economic Choir, menjadi juara ke-3 pada Lomba Paduan Suara Piala Rektorat (LPSPR) Universitas Brawijaya.

Demikian Riwayat Hidup ini saya buat dengan sebenar-benarnya.

Hormat Saya,

Dessy Larimbi

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah.. ucapan puji dan syukur yang tak terhingga dipanjatkan penulis ke hadirat Allah SWT atas segala limpahan berkah, rahmat, taufiq, dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR (Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Wilayah Malang dan Surabaya)”**.

Skripsi ini disusun dan diajukan oleh penulis dalam rangka memenuhi syarat untuk memperoleh derajat sarjana ekonomi (S-1) di jurusan akuntansi, Universitas Brawijaya Malang. Hambatan dan kendala selama penyusunan skripsi ini tidak mungkin dapat terselesaikan dengan baik tanpa bantuan moril dan materiil dari berbagai pihak, serta motivasi, saran, dan doa agar penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik.

Oleh karena itu, pada kesempatan yang berbahagia ini perkenankan penulis memberikan ucapan terima kasih yang tulus dan rasa hormat sedalam-dalamnya kepada:

1. Bapak Drs. Nasikin, MM., Ak., selaku Dosen Pembimbing atas perhatian, bimbingan, saran dan dorongannya terhadap skripsi yang disusun penulis selama satu tahun terakhir ini.
2. Bapak Prof. Dr. Made Sudarma, SE., MM., Ak. selaku Dosen Penguji I atas masukan yang diberikan terhadap skripsi yang disusun penulis.
3. Bapak Drs. Ali Djahuri, M.Com., Ak., Ph.D. selaku Dosen Penguji II atas masukan dan arahan yang diberikan dalam rangka perbaikan skripsi penulis.
4. Bapak Dr. Unti Ludigdo SE., M.Si., Ak. selaku Ketua Jurusan Akuntansi, Universitas Brawijaya Malang.
5. Pihak Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya yang berkenan menjadi “tim sukses” penulis dalam memperlancar persiapan ujian komprehensif.
6. Mama dan Papa, selaku “sponsor” utama penulis. Terima kasih atas doa, pengertian, dan motivasi tiada henti selama hidupku. Kelapangan hati mama

dan papa untuk menerima kenyataan bahwa aku “tak selamanya berada di atas”, membuatku merasa lebih manusiawi.

7. Mr. Sherpa Wasistra, seorang pendamping sekaligus sahabat dan kakak yang selalu setia menemaniku di kala suka dan duka. Terima kasih telah menunjukkan kepadaku bahwa dunia tidak hanya hitam dan putih, terima kasih telah mengangkatku disaat aku rapuh, dan terima kasih telah mengingatkanku bahwa hari esok akan selalu menanti.
8. Eyang Kakung dan Eyang Putri Soelarto Kartosoewito, Eyang Kakung dan Eyang Putri Hary Soejanto, serta Eyang Woerjati, terima kasih banyak atas doa dan harapan terus-menerus agar aku cepat lulus dan selalu bisa menjadi yang terbaik di masa depan. You're all the best grandfather and grandmother in the world. I'm really proud of you..
9. Bude Endang, selaku pembimbing dadakan bagi penulis. Terima kasih telah membuka wawasanaku, mengajarkanku metode penelitian yang benar, memberikan petunjuk penggunaan SPSS 16, dan memberikan “penginapan gratis” selama aku menyebarkan kuisioner di Surabaya.
10. Mas Bram, yang sudah suka rela menemani penulis keliling Surabaya untuk mencari KAP-KAP. Terima kasih sudah bersedia meluangkan waktu disaat sibukmu.
11. Bu Doktor Ety Susilowati dan Om JeDe Kuncoro yang bersedia jadi penguji dadakan bagi penulis. Terima kasih banyak, pertanyaannya mantap.
12. Devy, Cae, Diah, Mita, empat tahun yang menyenangkan. Walaupun tidak bisa selalu bersama, tapi kuharap persahabatan kita untuk selamanya.
13. Pihak-pihak lain yang tidak dapat disebutkan satu per satu oleh penulis.

Malang, 18 Februari 2010

Penulis



DAFTAR ISI

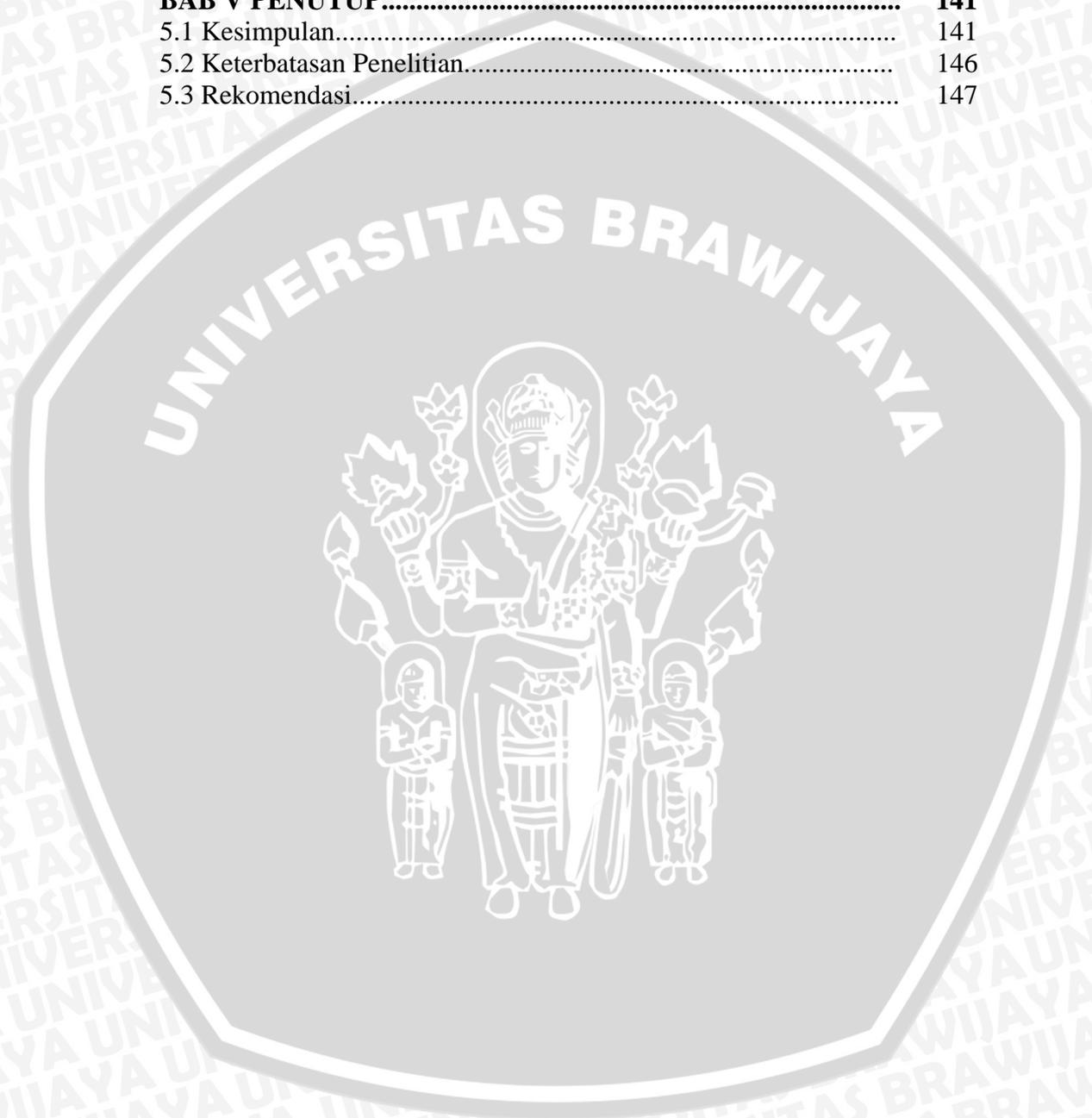
Halaman

HALAMAN JUDUL	
HALAMAN PENGESAHAN	
SURAT PERNYATAAN ORISINALITAS	
DAFTAR RIWAYAT HIDUP	
KATA PENGANTAR	
DAFTAR ISI	i
DAFTAR TABEL	iv
DAFTAR GAMBAR	vi
DAFTAR LAMPIRAN	vii
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR SINGKATAN	x
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Motivasi Penelitian.....	10
1.3 Rumusan Masalah.....	11
1.4 Batasan Masalah.....	12
1.5 Tujuan Penelitian.....	13
1.6 Manfaat Penelitian.....	14
1.7 Sistematika Pembahasan.....	15
BAB II LANDASAN TEORI	17
2.1 Definisi Auditing.....	17
2.1.1 Komponen-komponen Auditing.....	18
2.1.2 Jenis-jenis Audit.....	20
2.1.3 Audit atas Laporan Keuangan.....	21
2.1.3.1 Asersi Manajemen.....	22
2.1.3.2 Tahap-tahap Audit atas Laporan Keuangan.....	24
2.1.4 Profesi Akuntan Publik.....	26
2.1.4.1 Jenis-jenis Auditor.....	27
2.1.4.2 Kantor Akuntan Publik (KAP).....	30
2.1.4.2.1 Hirarkhi Khas KAP.....	32
2.1.5 Standar Auditing.....	34
2.1.6 Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).....	36
2.1.6.1 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik.....	37
2.2 Skeptisme Profesional.....	38
2.2.1 Skeptisme Profesional dalam Standar Audit.....	41
2.3 Faktor-faktor yang Kemungkinan Mempengaruhi Skeptisme Profesional Auditor.....	42

2.3.1 Kepercayaan (<i>Trust</i>).....	42
2.3.2 Penangguhan Penilaian (<i>Suspension of Judgment</i>).....	47
2.3.3 Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (<i>Fraud</i>)	49
2.3.4 Pengendalian Internal Klien (<i>Client Internal Control</i>).....	53
2.4 Kerangka Pemikiran.....	57
2.4.1 Kepercayaan (<i>Trust</i>) dan Skeptisme Profesional Auditor	57
2.4.2 Penangguhan Penilaian (<i>Suspension of Judgment</i>) dan Skeptisme Profesional Auditor.....	59
2.4.3 Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (<i>Fraud</i>) dan Skeptisme Profesional Auditor.....	63
2.4.4 Pengendalian Internal Klien (<i>Client Internal Control</i>) dan Skeptisme Profesional Auditor.....	65
BAB III METODE PENELITIAN.....	70
3.1 Populasi dan Sampel.....	70
3.2 Desain Penelitian.....	71
3.2.1 Jenis Penelitian.....	71
3.2.2 Jenis dan Sumber Data.....	71
3.2.3 Teknik Pengumpulan Data.....	72
3.2.4 Instrumen Penelitian.....	73
3.3 Pengukuran Variabel.....	76
3.4 Pengujian Keandalan (Reliabilitas) dan Validitas Data.....	87
3.5 Uji Asumsi Klasik.....	88
3.6 Pengujian Hipotesis.....	91
BAB IV HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....	94
4.1 Deskripsi Data Penelitian.....	94
4.1.1 Gambaran Umum Sampel.....	94
4.1.2 Deskripsi Responden.....	94
4.1.3 Deskripsi Variabel Dependen.....	99
4.1.4 Deskripsi Variabel-variabel Independen.....	100
4.2 Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas Data.....	111
4.3 Statistik Deskriptif.....	116
4.4 Hasil Uji Asumsi Klasik.....	124
4.4.1 Uji Normalitas.....	124
4.4.2 Uji Multikolinearitas.....	124
4.4.3 Uji Heteroskedastisitas.....	125
4.4.4 Uji Autokorelasi.....	126
4.5 Hasil Analisis Data dan Interpretasi.....	127
4.5.1 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda.....	127
4.5.2 Hasil Pengujian Hipotesis.....	129
4.5.2.1 Hasil Uji R^2	130
4.5.2.2 Hasil Uji F.....	131
4.5.2.3 Hasil Uji t.....	131
4.5.3 Pembahasan Hasil Penelitian.....	133
4.5.3.1 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Pertama (H_1)....	133

4.5.3.2 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Kedua (H_2).....	134
4.5.3.3 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Ketiga (H_3).....	136
4.5.3.4 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Keempat (H_4)...	138

BAB V PENUTUP.....	141
5.1 Kesimpulan.....	141
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	146
5.3 Rekomendasi.....	147



DAFTAR TABEL

Tabel 3.1	Kriteria Uji Durbin-Watson (<i>DW test</i>).....	91
Tabel 4.1	Deskripsi Responden menurut Jenis Kelamin.....	95
Tabel 4.2	Deskripsi Responden menurut Rentang Usia.....	96
Tabel 4.3	Deskripsi Responden menurut Jumlah Karyawan dalam KAP.....	96
Tabel 4.4	Deskripsi Responden menurut Jabatan di KAP.....	97
Tabel 4.5	Deskripsi Responden menurut Pengalaman Kerja.....	98
Tabel 4.6	Deskripsi Responden menurut Pendidikan Terakhir.....	98
Tabel 4.7	Deskripsi Responden menurut Jumlah Klien yang Diaudit...	99
Tabel 4.8	Deskripsi Variabel Dependen “Skeptisme Profesional Auditor” (Y).....	99
Tabel 4.9	Kelompok Pernyataan D	101
Tabel 4.10	Kelompok Pernyataan E	102
Tabel 4.11	Kelompok Pernyataan B.....	104
Tabel 4.12	Kelompok Pernyataan C.....	104
Tabel 4.13	Kelompok Pernyataan A.....	106
Tabel 4.14	Kelompok Pernyataan F.....	107
Tabel 4.15	Kelompok Pernyataan G.....	109
Tabel 4.16	Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok D.....	111
Tabel 4.17	Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok E.....	112
Tabel 4.18	Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok B.....	112

Tabel 4.19 Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok C.....	113
Tabel 4.20 Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok A.....	113
Tabel 4.21 Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok F.....	114
Tabel 4.22 Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok G.....	114
Tabel 4.23 Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok H.....	115
Tabel 4.24 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan H.....	117
Tabel 4.25 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan D.....	118
Tabel 4.26 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan E.....	118
Tabel 4.27 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan B.....	119
Tabel 4.28 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan C.....	120
Tabel 4.29 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan A.....	121
Tabel 4.30 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan F.....	122
Tabel 4.31 Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan G.....	123
Tabel 4.32 Uji Multikolinearitas <i>Variance Inflation Factor</i> (VIF).....	125
Tabel 4.33 Hasil Analisis Regresi.....	127
Tabel 4.34 Hasil Uji t.....	132

DAFTAR GAMBAR

		Halaman
Gambar 2.1	Jenis-jenis Audit.....	21
Gambar 2.2	Langkah-langkah Utama dalam Proses Sistematis Auditing.....	26
Gambar 2.3	Jenis-jenis Auditor.....	29
Gambar 2.4	Hirarki Khas KAP.....	32
Gambar 2.5	Perubahan Tingkat Toleransi Kepercayaan.....	46
Gambar 2.6	Hubungan antar Model Rasionalisasi yang Digunakan oleh Seseorang dalam Proses Pembuatan Keputusan.....	48
Gambar 2.7	Langkah-langkah dalam Menetapkan Risiko Audit.....	54
Gambar 2.8	Hubungan antara Kepercayaan dan Skeptisme Profesional Auditor.....	58
Gambar 2.9	Alur Proses Penanganan Penilaian oleh Auditor ketika Terjadi Kecurangan.....	61
Gambar 2.10	Penerapan Skeptisme Profesional dalam Model Audit Berbasis Risiko.....	68
Gambar 3.1	Skema Kuisioner Penelitian " <i>Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor</i> ".....	75
Gambar 3.2	Pola Hubungan antara Variabel Terikat (Y) dan Variabel Bebas (X) dalam Penelitian.....	86
Gambar 3.3	Kekuatan Hubungan antar Variabel Menurut Nilai Koefisien Korelasi.....	92
Gambar 4.1	Respon Pernyataan Kuisioner dengan Ukuran Skala Likert 1 – 4.....	116

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 Kuisioner Penelitian
- Lampiran 2 Rekapitulasi Jawaban Responden
- Lampiran 3 Statistik Deskriptif untuk Variabel Dependen “Skeptisme Profesional Auditor” (Y)
- Lampiran 4 Statistik Deskriptif untuk Variabel Independen (X)
- Lampiran 5 Nama-nama Kantor Akuntan Publik (KAP) yang Menjadi Subjek Penelitian
- Lampiran 6 Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas Data
- Lampiran 7 Hasil Analisis Regresi Berganda



ABSTRAK

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH
TERHADAP SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR
(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik
Wilayah Malang dan Surabaya)**

Oleh:
Dessy Larimbi

Dosen Pembimbing:
Drs. Nasikin, MM., Ak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) terhadap Skeptisme Profesional Auditor. Sampel dalam penelitian ini adalah 95 orang auditor independen (akuntan publik) individu yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Malang dan Surabaya, dan dipilih dengan metode acak berdasarkan strata (*stratified random sampling*). Instrumen penelitian yang digunakan adalah kuisioner. Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan analisis regresi linear berganda (*multiple regression*).

Dari hasil pengujian hipotesis, diketahui bahwa Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) memberikan pengaruh yang signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor, baik secara bersama-sama (simultan) maupun secara individual (parsial). Hasil analisis regresi yang diperoleh juga berhasil membuktikan bahwa pengaruh keempat faktor tersebut terhadap Skeptisme profesional auditor adalah kuat. Selain itu, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa faktor Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) memberikan kontribusi pengaruh paling dominan terhadap Skeptisme profesional auditor.

Kata kunci: Skeptisme profesional auditor, kepercayaan, penangguhan penilaian, pengalaman auditor dalam menangani kecurangan, dan pengendalian internal klien.

ABSTRACT**FACTORS ANALYSIS WHICH HAVE IMPACT
TO AUDITOR'S PROFESSIONAL SKEPTICISM
(Study on Auditors at Public Accountant Firms in Malang and Surabaya)****By:
Dessy Larimbi****Advisor Lecturer:
Drs. Nasikin, MM., Ak**

The main purpose of this research is to test the impact of Trust, Suspension of Judgment, Auditor's experience in handling fraud, and Client Internal Control to Auditor's Professional Skepticism. Sample of this research are 95 individual independent auditors (public accountants) which work in Public Accountant Firms (KAP) in Malang and Surabaya, and choose by stratified random sampling method. Research instrument that used by researcher is questionnaire. Hypotheses in this research tested using multiple regression analysis.

From the result of hypotheses testing, it can be known that Trust, Suspension of Judgment, Auditor's experience in handling fraud, and Client Internal Control have a significant impact to Auditor's Professional Skepticism, not only simultaneously but also partially. The result of regression analysis that has obtained also successfully prove that the impact of those four factors to Auditor's Professional Skepticism are strong. Moreover, this research shows that factor of Auditor's experience in handling fraud give the most dominant impact contribution to Auditor's Professional Skepticism.

Keywords: Auditor's Professional Skepticism, Trust, Suspension of Judgment, Auditor's experience in handling fraud, and Client Internal Control.

DAFTAR SINGKATAN

ACFE	The Association of Certified Fraud Examiners
AICPA	American Institute Certified Public Accountants
Bapepam	Badan Pengawas Pasar Modal
BPK	Badan Pemeriksa Keuangan
BPKP	Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
COSO	Committee of Sponsoring Organizations
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
GAAS	Generally Accepted Auditing Standards
IAI	Ikatan Akuntan Indonesia
KAP	Kantor Akuntan Publik
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PSA	Pernyataan Standar Auditing
PSAK	Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan
PT	Perseroan Terbatas
RUPS	Rapat Umum Pemegang Saham
SAS	Statement of Auditing Standards
SEC	Securities and Exchange Commisions
SPAP	Standar Profesional Akuntan Publik
SPI	Sistem Pengendalian Intern
SPT	Surat Pemberitahuan Pajak

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Skeptisme merupakan sebuah pola pikir tetap yang dimiliki oleh seseorang, serta sebuah pendekatan dalam menerima atau menolak informasi yang baru. Merriam-Webster Online Dictionary mendefinisikan ‘skeptisme’ sebagai sebuah sikap keraguan (*doubt*) atau sebuah tindakan yang berkaitan dengan ketidakpercayaan (*incredulity*), baik secara umum maupun terhadap objek tertentu. Skeptisme sebenarnya banyak menghasilkan manfaat bagi kemajuan kehidupan manusia di dunia. Berkaitan dengan hal ini, Edward Jayne (1994)¹ mengemukakan bahwa orang-orang sering tidak cukup menyadari bahwa skeptisme telah memberikan manfaat yang sangat besar. Manfaat ini berasal komitmen skeptisme untuk berusaha memberikan jawaban yang lebih baik atas sebuah hal atau permasalahan yang ada.

Lebih lanjut, Jayne berpendapat bahwa segala sesuatu yang unik dalam peradaban barat (*western civilization*), seperti: kebebasan manusia (*human freedom*), pasar bebas (*free markets*), tingkat ‘melek huruf’ secara umum (*universal literacy*), rumah sakit modern, perpustakaan dan universitas, perusahaan bebas (*free enterprise*), serta demokrasi parlementer merupakan contoh-contoh produk dari pengaruh skeptisme di tengah-tengah penyangkalan kaum orthodox di masa lalu. Tanpa skeptisme, ‘status quo’ akan menang mutlak

¹ Edward Jayne (1994) dalam artikelnya yang berjudul “Necessity of Skepticism”. [on-line] tersedia di <http://www.pdf-search-engine.com>.

karena tidak ada pertumbuhan intelektual kumulatif. Kita tidak akan menemukan kemajuan dalam ilmu pengetahuan, teknologi (tidak ada listrik, bola lampu, pembakaran mesin), filosofi sekuler, maupun seni dan arsitektur yang pantas untuk dibanggakan. Selain itu, tanpa skeptisme sebuah ide akan berubah menjadi kebiasaan, teori akan menjadi sebuah ketaatan ideologis, dan masyarakat akan membisu. Skeptisme membawa pemikiran ke dalam hidup, sekaligus memicu pencapaian kemajuan peradaban umat manusia di dunia.

Skeptisme telah masuk dalam berbagai aspek kehidupan manusia, tidak terkecuali dalam konteks lingkungan pekerjaan profesional. Skeptisme ini penting dipelajari untuk meningkatkan kualitas kinerja dalam profesi dimana terdapat suatu risiko yang memungkinkan seseorang untuk dapat menghasilkan kesimpulan yang salah. Beberapa lapangan pekerjaan yang memerlukan skeptisme profesional, antara lain pekerjaan di bidang hukum, obat-obatan, penelitian, investigasi, pengendalian kualitas (*quality control*), inspeksi keamanan (*safety inspection*), jurnalisme, dan auditing. Khusus bagi auditor, skeptisme yang diletakkan dalam lingkup audit disebut dengan skeptisme profesional auditor.

Skeptisme profesional merupakan sebuah keseimbangan tindakan yang sulit dilakukan. Agar dapat berhasil melaksanakan skeptisme profesional dengan baik, seseorang harus memiliki pola pikir berikut secara bersamaan, yaitu: skeptis, rasional, seksama, sistematis, selalu tekun dalam berusaha, berpikiran terbuka (*open-minded*), utuh, dan mengabdikan diri demi kebenaran. Skeptisme profesional adalah sebuah seni yang sulit untuk dikuasai, hal inilah yang menjadikan skeptisme profesional sebuah kualitas yang membedakan antara

seseorang yang profesional dan orang-orang biasa (Hutchison: 2006). Karena kita adalah manusia, kita tidaklah sempurna. Karena kita tidak sempurna, kita akan mungkin untuk berbuat kesalahan. Tetapi karena biaya untuk kesalahan yang ditimbulkan oleh auditor begitu signifikan, maka dalam kapasitas yang memungkinkan, auditor harus mencoba meminimalisir frekuensi, ukuran, dan dampak dari kesalahan tersebut (Gillan: 2007). Oleh karena itu, skeptisme profesional dipandang sebagai salah satu tindakan penting bagi auditor dalam rangka meminimalisir dampak kesalahan yang terjadi.

Dalam profesi akuntansi, skeptisme profesional telah lama diakui sebagai sebuah prinsip fundamental dalam auditing. Salah satu poin dalam standar auditing di Amerika Serikat, yaitu Statement of Auditing Standards No. 1 (SAS 1) tentang “Codification of Auditing Standards and Procedures” mengemukakan ide bahwa auditor harus menggunakan skeptisme profesional ketika terlibat dalam sebuah penugasan audit. Hal ini diperkuat dengan pernyataan Bruce H. Nearon (2005)² yang menyatakan bahwa dasar dari auditing adalah kompetensi, independensi, dan prinsip kehati-hatian (*due professional care*).

Prinsip kehati-hatian adalah menunjukkan kinerja sesuai dengan norma dan standar dari para profesional yang lain, di bidang yang sama. Bagi auditor, hal ini berarti ketaatan terhadap Standar-Standar Auditing yang Diterima secara Umum (*Generally Accepted Auditing Standards/GAAS*). Sebuah elemen penting dalam prinsip kehati-hatian adalah melaksanakan audit dengan tingkat skeptisme profesional yang memadai. Di Indonesia, salah satu standar auditing yang

² Bruce H. Nearon, “Foundations in Auditing and Digital Evidence”, *The CPA Journal Online*, Januari 2005.

diterima secara umum yang dimaksud adalah Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Dalam SPAP, prinsip kehati-hatian juga menjadi salah satu aspek penting yang harus dilaksanakan oleh auditor dalam penugasan audit. Hal ini tercantum dalam PSA No. 01 SA Seksi 150, pada Standar Umum Auditing poin ketiga, yang berbunyi: "Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.". Menurut Kaustuv (2008) dalam artikelnya yang berjudul "What is Professional Skepticism", auditor yang telah melaksanakan skeptisme profesional dengan baik berarti:

- Tidak menerima bukti yang telah dikumpulkan secara mentah-mentah.
- Melanjutkan untuk mencari semua alternatif pemeriksaan atas topik yang ada.
- Menilai bukti-bukti secara kritis tanpa menjadi terlalu curiga atau sinis.
- Meningkatkan kesadaran mengenai pemilihan dokumentasi pendukung dan jumlah dokumentasi yang dikumpulkan.
- Menguatkan penyajian atau penjelasan manajemen mengenai berbagai hal yang material.

Selain sebagai salah satu prinsip fundamental yang disyaratkan oleh standar, topik ini menjadi menarik untuk diangkat karena akhir-akhir ini skeptisme profesional auditor banyak disorot oleh berbagai pihak. Hal ini terutama karena timbulnya permasalahan terkait dengan penurunan kualitas audit yang diberikan oleh auditor (*audit deficiencies*). Pada website CFO.com, dalam salah satu artikel keuangan edisi 8 Desember 2008 dengan judul "PCAOB³ to Auditors: Turn Up the

³ Public Company Accounting Oversight Board adalah sebuah organisasi swasta nirlaba di AS yang terbentuk sebagai tindak lanjut 'The Sarbanes-Oxley Act' tahun 2002, untuk mengawasi kinerja auditor-auditor dari perusahaan yang telah *go public*.

Skepticism”, dikatakan bahwa penurunan kualitas audit di Amerika Serikat terus berlanjut menjadi sebuah masalah yang terbukti selama rangkaian proses tinjauan ulang (*reviews*) oleh PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*) sebagaimana yang telah diamanatkan oleh ‘the Sarbanes-Oxley Act 2002’. Perusahaan-perusahaan seringkali tersesat dalam mengikuti standar milik PCAOB dalam hal-hal yang berhubungan dengan pendapatan, akuntansi yang dilakukan manajemen terkait estimasi, pengukuran nilai wajar (*fair-value*), dan batas materialitas (*materiality thresholds*).

Fakta lain yang terungkap dalam penelitian Carpenter et al. (2002) adalah The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)⁴ memperkirakan bahwa pada tahun 2002, 6% penerimaan negara Amerika Serikat akan hilang sebagai dampak dari kecurangan (*fraud*). Jika diaplikasikan terhadap Produk Domestik Bruto (PDB), kerugian negara ditaksir mencapai \$600 miliar. Kecurangan tingkat tinggi ini telah menyebabkan kerugian hampir sekitar \$900 miliar dalam kapitalisasi pasar antara tahun 1997 dan 2004 (Glass Lewis & Co. 2005) dalam Carpenter dan Reimers (2009). Selain itu, kejadian mengenai kegagalan audit (*audit failures*) terkait dengan kecurangan dalam laporan keuangan (misalnya pada perusahaan ImClone, Global Crossings, Xerox, WorldCom) telah terbukti juga mengakibatkan kerugian yang besar terhadap profesi akuntansi. Kerugian ini tidak hanya diukur dalam satuan mata uang, melainkan juga dalam konteks hilangnya reputasi serta kepercayaan investor dalam pasar modal.

⁴ ACFE adalah sebuah asosiasi anti kecurangan terkemuka di dunia yang menyediakan pengetahuan dan pelatihan yang digunakan untuk mengurangi keterjadian kecurangan dalam perusahaan. Bersama dengan hampir 50.000 anggotanya, ACFE mengurangi kecurangan dan menginspirasi keyakinan publik terhadap integritas dan objektivitas dalam profesi.

Berbagai permasalahan terkait penurunan kualitas audit serta kegagalan audit seperti pada contoh-contoh di atas pada akhirnya mengundang tekanan dari berbagai pihak terhadap para auditor untuk meningkatkan penggunaan skeptisme profesional yang memadai dalam penugasan audit. Berdasarkan penelitian terbaru, hampir 60% tindakan kuat yang dilakukan oleh Securities and Exchange Commissions (SEC)⁵ terhadap auditor antara tahun 1987 hingga 1997 secara langsung berkaitan dengan kegagalan dalam penerapan skeptisme profesional oleh auditor (Beasley et al.: 1999) dalam Carpenter dan Reimers (2009). Selain itu dalam inspeksi yang dilakukan oleh auditornya, baru-baru ini PCAOB menyatakan kurangnya skeptisme profesional sebagai sebuah permasalahan serius dalam investigasi kecurangan yang dilakukan oleh auditor dan mengemukakan bahwa pengujian audit dalam respon terhadap resiko kecurangan telah gagal untuk memenuhi standar audit (PCAOB 2007) dalam Carpenter dan Reimers (2009). Dalam website CFO.com edisi 8 Desember 2008, George Diacont selaku direktur registrasi dan inspeksi di PCAOB juga menyatakan bahwa dalam beberapa tahun terakhir PCAOB masih melihat kekurangan pada sebagian besar area audit yang penting dan berisiko tinggi, dimana seharusnya tingkat kehati-hatian dan skeptisme profesional yang tepat dibutuhkan.

Begitu pentingnya peranan skeptisme profesional dalam profesi akuntansi dan peliknya berbagai permasalahan yang ditimbulkan jika skeptisme profesional tidak dilaksanakan dengan baik dalam penugasan audit, akhirnya mendorong

⁵ SEC dibentuk oleh kongres di AS pada tahun 1934 untuk memperkuat hukum-hukum keamanan yang baru dibuat dalam rangka menegakkan stabilitas di pasar bebas dan melindungi para investor.

beberapa peneliti untuk mencoba mengangkat tema skeptisme profesional ini ke dalam penelitian mereka. Sebagian dari peneliti-peneliti tersebut adalah Carpenter et al. (2002) dan Quadackers et al. (2008). Dalam penelitiannya yang berjudul “The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection”, Carpenter et al. (2002) meneliti mengenai pengaruh pengalaman auditor dalam menangani kecurangan terhadap skeptisme profesional, perolehan pengetahuan dan kemampuan untuk mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor pemula yang telah menerima pelatihan dan umpan balik (*feedback*) berkaitan dengan kecurangan menunjukkan tingkat skeptisme profesional dan pengetahuan tentang kecurangan yang lebih tinggi, serta memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan yang lebih baik dibandingkan individu dengan pengalaman audit biasa.

Sedangkan dalam penelitian yang berjudul “Auditors’ Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions”, Quadackers et al. (2008) meneliti apakah karakteristik-karakteristik skeptis auditor berhubungan dengan penilaian dan keputusan skeptis yang dibuat oleh auditor. Empat karakteristik skeptis yang diuji dalam penelitian ini adalah: (1) kepercayaan interpersonal; (2) penanguhan penilaian; (3) locus of control; dan (4) Hurtt Professional Skepticism Scale. Selanjutnya, variabel pengaruh kekuatan lingkungan pengendalian klien (risiko klien) juga dipelajari dalam hubungan antara karakteristik-karakteristik skeptis dan penilaian dan keputusan skeptis auditor. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tiga dari empat karakteristik telah terbukti secara signifikan berhubungan dengan penilaian dan keputusan skeptis yang merefleksikan

skeptisme profesional auditor. Selain itu, dampak karakteristik-karakteristik skeptis auditor berhubungan terhadap penilaian dan keputusan skeptis tergantung pada tingkat risiko klien tersebut.

Di Indonesia, penelitian mengenai skeptisme profesional auditor dilakukan oleh Suraida (2005). Suraida (2005) meneliti pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, dan risiko audit terhadap skeptisme profesional auditor dan ketepatan pemberian opini akuntan publik. Namun, dari hasil penelitian diketahui bahwa hanya faktor risiko audit yang memberikan pengaruh secara signifikan terhadap skeptisme profesional auditor sebesar 34,8%. Sementara faktor etika, kompetensi, dan pengalaman audit hanya memberikan pengaruh yang kecil terhadap skeptisme profesional auditor, masing-masing berturut-turut sebesar: 7,8%; 4%; dan 2,2%.

Dari beberapa penelitian mengenai skeptisme profesional auditor di atas, peneliti tertarik untuk memulai sebuah penelitian yang baru dengan judul:

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP
SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR
(Studi pada Auditor di Kantor Akuntan Publik
Wilayah Malang dan Surabaya)**

Penelitian ini diilhami dari penelitian yang dilakukan oleh Carpenter et al. (2002) dan Quadackers et al. (2008). Peneliti menggunakan 4 faktor yang diposisikan sebagai variabel independen (X) untuk diteliti pengaruhnya terhadap skeptisme profesional auditor. Faktor-faktor tersebut antara lain: (1) Kepercayaan (*Trust*); (2) Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*); (3) Pengalaman Auditor dalam

Menangani Kecurangan (*Fraud*); dan (4) Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*). Tiga dari empat variabel yang dimaksud, yaitu: kepercayaan, penanguhan penilaian, dan pengendalian internal klien berasal dari penelitian Quadackers et al. (2008). Sementara, variabel pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) berasal dari penelitian Carpenter et al. (2002).

Alasan peneliti menggunakan keempat variabel tersebut dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- Dalam penelitian Quadackers et al. (2008), variabel kepercayaan, penanguhan penilaian, dan pengendalian internal klien telah terbukti berpengaruh signifikan terhadap penilaian dan keputusan skeptis yang merefleksikan skeptisme profesional auditor.
- Variabel pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) merupakan sebuah variabel baru yang dicoba dimasukkan oleh peneliti untuk dilihat pengaruhnya terhadap skeptisme profesional auditor. Pertimbangannya adalah dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Suraida (2005), variabel pengalaman audit yang diukur dari lamanya seorang auditor bekerja di sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) atau banyaknya jumlah penugasan yang pernah ditangani ternyata berpengaruh kurang signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. Namun berdasarkan hasil penelitian Carpenter et al. (2002), variabel pengalaman auditor yang dilihat dari sudut pandang sering tidaknya seorang auditor menemukan kecurangan dalam suatu penugasan telah terbukti berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor.

- Variabel Locus of Control yang sebenarnya juga merupakan variabel independen (X) dalam penelitian Quadackers et al. (2008), tidak ikut disertakan dalam penelitian ini karena dari hasil penelitian terbukti bahwa variabel locus of control tidak memiliki pengaruh secara langsung dalam menentukan skeptisme profesional auditor.
- Karena peneliti menggunakan analisis korelasi dan regresi untuk menguji hipotesis dalam penelitian, peneliti tidak memasukkan Hurtt Professional Skepticism Scale sebagai variabel independen (X) seperti halnya yang dilakukan Quadackers et al. (2008). Hal ini disebabkan Hurtt Professional Skepticism Scale memiliki kesamaan karakteristik dengan dua variabel independen (X) lain yang dimasukkan ke dalam penelitian, yaitu kepercayaan dan penanguhan penilaian. Sedangkan dalam asumsi model regresi linear klasik, kesamaan karakteristik atau yang lebih dikenal dengan "hubungan linear yang sempurna/pasti diantara beberapa variabel yang diteliti (*multikolinearitas*)" tidak diperkenankan karena dapat mengakibatkan hasil penelitian menjadi bias. Walaupun begitu, kemiripan karakteristik tersebut membuka kesempatan bagi Hurtt Professional Skepticism Scale untuk memberikan inspirasi bagi peneliti dalam rangka menyusun instrumen pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini.

1.2 Motivasi Penelitian

Dalam profesi akuntansi, skeptisme profesional telah lama diakui sebagai sebuah prinsip fundamental dalam auditing. Banyak masalah yang akan timbul

jika skeptisme profesional tidak diterapkan secara memadai dalam suatu penugasan audit, dan hal ini akan menimbulkan kerugian yang besar bagi profesi akuntansi. Di Indonesia, literatur dan penelitian mengenai skeptisme profesional belum banyak ditemukan. Sehingga penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap literatur dan bukti empiris mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor. Dengan memasukkan variabel kepercayaan (*trust*), penangguhan penilaian (*suspension of judgment*), pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan pengendalian internal klien (*client internal control*), peneliti berharap untuk dapat menemukan faktor-faktor yang lebih relevan pengaruhnya terhadap skeptisme profesional auditor. Selain itu, setelah melakukan penelitian ini peneliti berharap untuk dapat mengetahui dan memahami lebih dalam mengenai teori yang melandasi skeptisme profesional auditor, serta mampu mengimplementasikan skeptisme profesional tersebut dengan baik dalam lingkungan pekerjaan yang ditekuni di masa depan.

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah Kepercayaan (*Trust*) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor?
2. Apakah Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor?

3. Apakah Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor?
4. Apakah Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor?
5. Apakah Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*), secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor?

1.4 Batasan Masalah

Pembatasan masalah dalam penelitian ini dilakukan agar pokok pembahasan yang menjadi fokus utama dalam penelitian ini tidak meluas. Selain itu, pembatasan ini dilakukan untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih akurat sehingga dapat memberikan jawaban yang sesuai dengan rumusan masalah yang telah ditetapkan. Oleh sebab itu, dalam penelitian ini peneliti membuat pembatasan-pembatasan masalah sebagai berikut:

1. Faktor yang dilihat pengaruhnya terhadap skeptisme profesional auditor dibatasi pada Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*).
2. Aspek risiko audit yang menjadi fokus dalam penelitian ini dibatasi pada Pengendalian Internal yang digunakan oleh klien, sementara risiko-risiko audit yang lain dianggap stabil (*ceteris paribus*).

3. Subjek dalam penelitian ini dibatasi pada auditor independen (akuntan publik) individu yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Malang dan Surabaya.
4. Karena para auditor tersebut umumnya melakukan audit atas laporan keuangan dan skeptisme profesional diberikan penekanan yang lebih tinggi dalam standar audit atas laporan keuangan historis, maka ruang lingkup skeptisme profesional yang dibahas dalam penelitian ini dibatasi untuk jenis audit atas laporan keuangan.
5. Tujuan penelitian ini dibatasi hanya untuk menguji seberapa besar pengaruh Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) terhadap skeptisme profesional auditor tanpa membedakan persepsi hasil opini yang didapat dari responden yang bersangkutan, yaitu auditor yang dijadikan subjek penelitian.

1.5 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) terhadap Skeptisme Profesional Auditor.

1.6 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis.

Secara teoritis, penelitian ini dapat memberikan manfaat-manfaat sebagai berikut:

- Penelitian ini dapat memberikan bukti empiris mengenai seberapa besar faktor kepercayaan (*trust*), penangguhan penilaian (*suspension of judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan pengendalian internal klien (*client internal control*) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor.
- Penelitian ini juga dapat melengkapi/memperkaya khasanah teori auditing yang telah ada dalam rangka meningkatkan kualitas implementasi auditing.

2. Manfaat Praktis.

Secara praktis, penelitian ini diharapkan akan bermanfaat bagi berbagai pihak, antara lain:

- Bagi auditor individu, penelitian ini dapat memberikan petunjuk mengenai cara untuk meningkatkan skeptisme profesional yang dimiliki.
- Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP), penelitian ini dapat membantu membentuk landasan bagi proses rekrutmen dan pelatihan para auditor, serta memberikan referensi terhadap penyusunan perangkat audit (*audit tools*) yang digunakan dalam penugasan.

3. Manfaat Bagi Penelitian Selanjutnya.

- Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan informasi dan referensi bagi penelitian selanjutnya di bidang auditing, yang berhubungan dengan skeptisme profesional auditor.
- Peneliti yang akan datang diharapkan mampu menemukan dan meneliti faktor-faktor lain yang lebih relevan pengaruhnya terhadap skeptisme profesional auditor.

1.7 Sistematika Pembahasan

BAB I: PENDAHULUAN

Bab ini meliputi latar belakang penulisan, motivasi penelitian, rumusan masalah, pembatasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika pembahasan.

BAB II: LANDASAN TEORI

Bab ini menguraikan teori yang menjadi pedoman dan landasan dilakukannya penelitian ini, antara lain deskripsi teori berkaitan dengan pengertian skeptisme profesional auditor, serta faktor-faktor yang berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor. Pada bab ini, diuraikan pula perumusan hipotesis sesuai dengan tinjauan teori yang dibangun dan penelitian terdahulu.

BAB III: METODOLOGI PENELITIAN

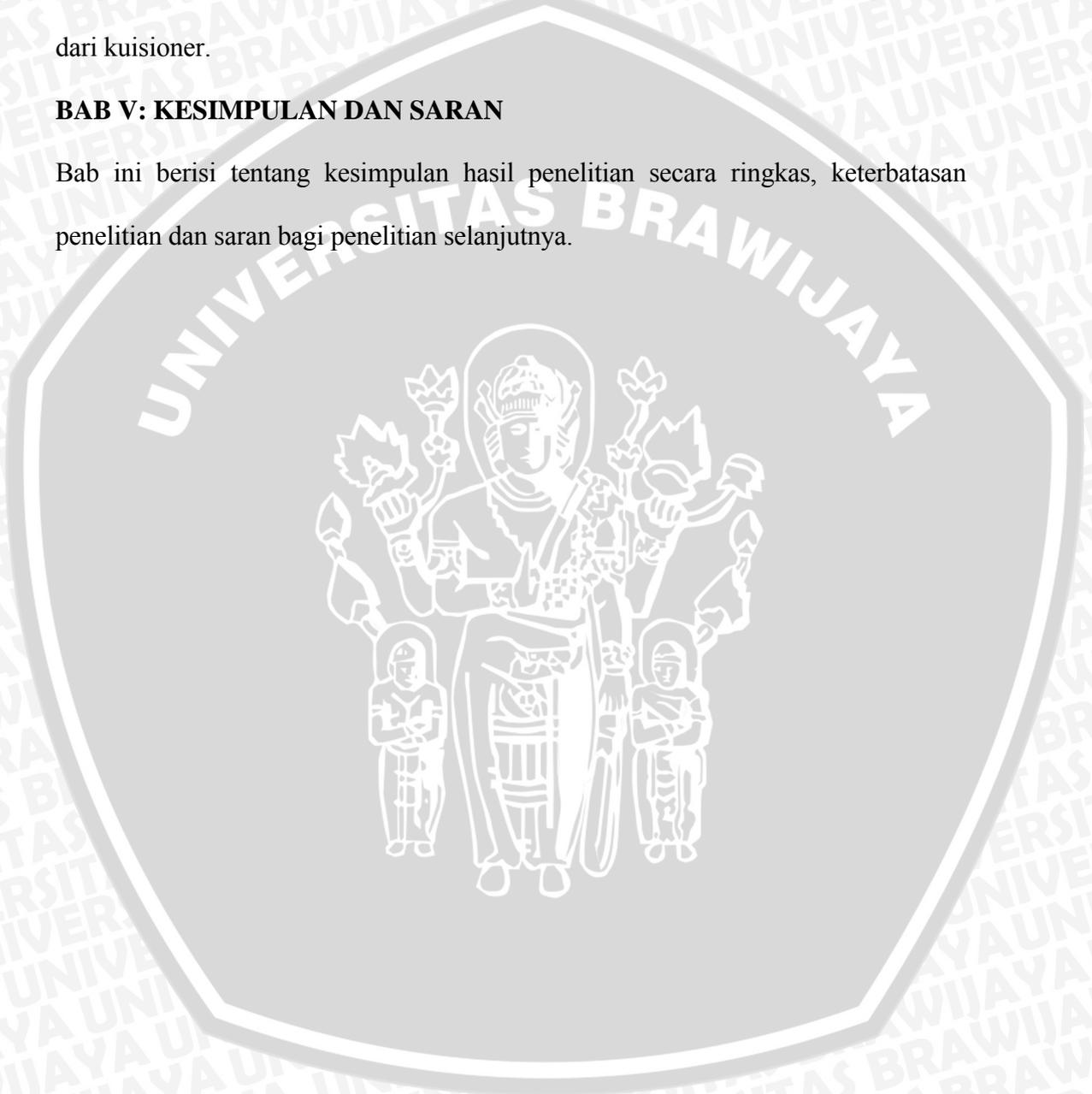
Bab ini meliputi pembahasan tentang populasi dan sampel, jenis dan teknik pengumpulan data, instrumen penelitian, variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian, metode pengolahan data, serta analisis data yang dilakukan.

BAB IV: HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan membahas permasalahan yang ada, menghubungkan dengan teori-teori yang dikemukakan pada bab sebelumnya, serta hasil pengolahan data yang berasal dari kuisioner.

BAB V: KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi tentang kesimpulan hasil penelitian secara ringkas, keterbatasan penelitian dan saran bagi penelitian selanjutnya.



BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Auditing

Auditing merupakan salah satu jenis jasa attestasi. Attestasi merupakan salah satu jenis jasa *assurance* yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik, dimana akuntan publik akan menerbitkan laporan tertulis yang isinya antara lain berupa kesimpulan tentang keterpercayaan atas asersi (pernyataan yang menyebutkan sesuatu itu benar) yang dibuat oleh pihak lain Arens et al. (2003: 5). Auditing dapat memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan karena dilakukan oleh akuntan publik sebagai pihak yang ahli dan independen. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2002: 6).

Ada beberapa definisi auditing yang tercantum pada beberapa literatur, antara lain:

Menurut Arens et al. (2003: 15)

“Auditing adalah pengumpulan serta pengevaluasian bukti-bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilaksanakan oleh seorang yang kompeten dan independen”.

Konrath (2002: 5) mendefinisikan auditing sebagai:

“Suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Menurut Agoes (2004: 3), pengertian auditing adalah:

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

2.1.1 Komponen-komponen Auditing

Berdasarkan beberapa definisi yang dipaparkan di atas, dapat ditarik garis besar bahwa auditing merupakan suatu proses yang tersusun atas beberapa komponen. Menurut Arens et al. (2003), auditing terdiri atas 4 komponen utama, yaitu:

1. Informasi dan kriteria yang telah ditetapkan.

Untuk melaksanakan audit, maka harus terdapat informasi dalam bentuk yang dapat diuji serta beberapa standar (kriteria) yang dapat digunakan oleh auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut. Informasi tersebut dapat tersaji dalam berbagai jenis, misalnya laporan keuangan atau efektivitas dari suatu sistem komputer serta efisiensi dari suatu kegiatan manufaktur. Kriteria yang digunakan dalam mengevaluasi informasi pun beragam, tergantung dari informasi yang akan diaudit. Contohnya, dalam audit atas laporan keuangan

historis oleh kantor akuntan publik di Indonesia, kriteria yang digunakan adalah pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK).

2. Pengumpulan serta pengevaluasian bukti.

Bukti audit adalah setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang sedang diaudit tersebut telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ada. Perolehan bukti audit yang cukup berkualitas sangat diperlukan dalam rangka mencapai tujuan audit. Selain itu, menentukan jenis dan jumlah bukti yang harus dikumpulkan serta mengevaluasi apakah informasi di dalamnya sesuai dengan kriteria yang ditetapkan merupakan bagian yang penting dalam setiap audit.

3. Seseorang yang kompeten dan independen.

Auditor harus memiliki kualifikasi tertentu dalam memahami kriteria yang digunakan, serta harus kompeten (memiliki kecakapan) agar dapat mengetahui jenis dan jumlah bukti yang harus dikumpulkan dalam rangka mencapai kesimpulan yang tepat setelah bukti-bukti tersebut selesai dievaluasi. Selain itu, seorang auditor juga harus memiliki sikap mental independen yang tinggi agar dapat menjaga tingkat kepercayaan para pengguna informasi yang menyadarkan dirinya pada laporan auditor.

4. Pelaporan.

Laporan audit merupakan komunikasi atas temuan auditor kepada para pengguna informasi. Laporan-laporan tersebut beragam sifatnya, namun yang penting harus dapat memberikan informasi kepada para pengguna mengenai

tingkat kesesuaian informasi yang diperoleh dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

2.1.2 Jenis-jenis Audit.

Menurut Arens et al. (2003) akuntan publik biasanya melaksanakan tiga jenis utama, yaitu:

1. Audit atas Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*).

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang diuji) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Umumnya, kriteria tersebut adalah pernyataan standar akuntansi keuangan.

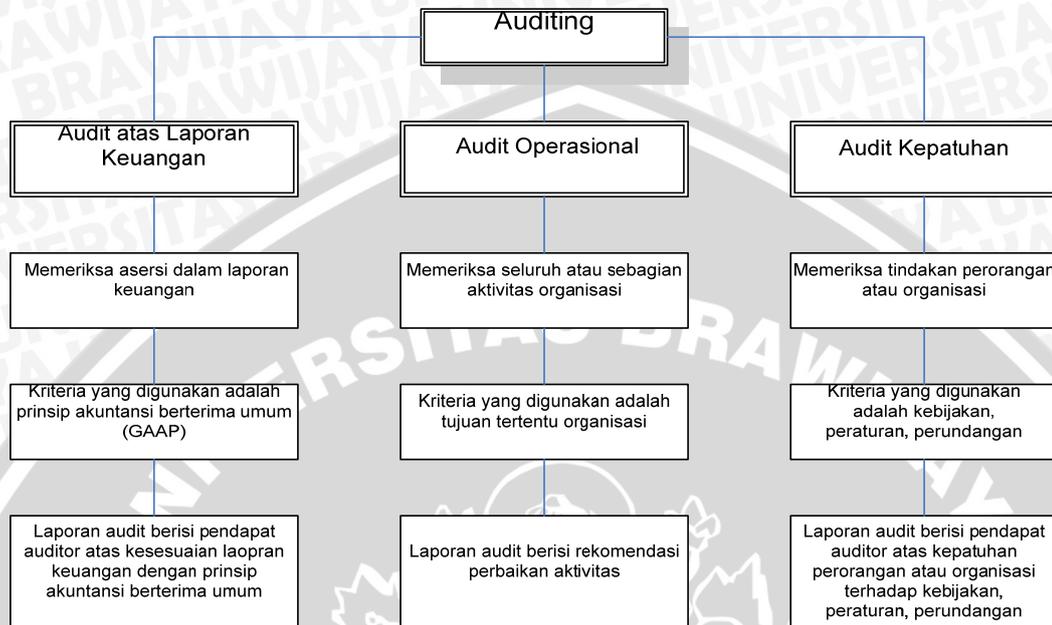
2. Audit Operasional (*Operational Audit*).

Audit operasional adalah tinjauan atas bagian tertentu dari prosedur serta metode operasional organisasi tertentu yang bertujuan mengevaluasi efisiensi serta efektivitas prosedur serta metode tersebut.

3. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*).

Audit kepatuhan bertujuan untuk menentukan apakah klien telah mengikuti prosedur, tata cara, serta peraturan yang dibuat oleh otoritas yang lebih tinggi.

Gambar 2.1
Jenis-jenis Audit



2.1.3 Audit atas Laporan Keuangan.

Audit atas laporan keuangan terutama diperlukan oleh perusahaan berbentuk perseroan terbatas (PT). Setahun sekali, dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS)⁶ para pemegang saham akan meminta pertanggungjawaban manajemen perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Menurut Agoes (2004: 8-9), laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab manajemen perlu diaudit oleh KAP yang merupakan pihak ketiga yang independen karena:

- a. Jika tidak diaudit, ada kemungkinan bahwa laporan keuangan tersebut mengandung kesalahan baik yang disengaja maupun tidak disengaja.

⁶ Menurut UU No. 40/2007 tentang Perseroan Terbatas, RUPS mempunyai wewenang khusus dan tertinggi yang memberikan kewenangan bagi para pemegang sahamnya untuk memutuskan hal-hal penting yang tidak termasuk dalam hal-hal yang bersifat operasional sehari-hari. Sedangkan hal yang sifatnya operasional sehari-hari tersebut di dalam suatu perseroan terbatas menjadi wewenang bagi Direksi di bawah pengawasan Dewan Komisaris.

- b. Jika laporan keuangan sudah diaudit dan mendapat opini *unqualified* (wajar tanpa pengecualian) dari KAP, berarti pengguna laporan keuangan bisa yakin bahwa laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji yang material dan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- c. Mulai tahun 2001, perusahaan yang total assetnya Rp. 25 milyar ke atas harus memasukkan laporan keuangan yang telah diaudit (*audited financial statements*) ke Departemen Perdagangan dan Perindustrian.
- d. Perusahaan yang sudah “go public” harus memasukkan laporan keuangan yang telah diaudit (*audited financial statements*) ke Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam)⁷ paling lambat 90 hari setelah tahun buku.
- e. Surat Pelaporan Pajak Tahunan yang didukung oleh laporan keuangan yang telah diaudit (*audited financial statements*) lebih dipercaya oleh pihak pajak dibandingkan dengan yang didukung oleh laporan keuangan yang belum diaudit.

2.1.3.1 Asersi Manajemen

Salah satu tujuan audit atas laporan keuangan adalah menilai kewajaran atas asersi manajemen yang dibuat dalam laporan keuangan tersebut. Asersi manajemen adalah representasi manajemen mengenai laporan keuangan (Agoes, 2004: 4). Asersi manajemen secara langsung terkait dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP/PSAK). Asersi-asersi ini merupakan

⁷ Bapepam dan Lembaga Keuangan (Bapepam-LK) mempunyai tugas membina, mengatur, dan mengawasi sehari-hari kegiatan pasar modal serta merumuskan dan melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang lembaga keuangan, sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

bagian dari kriteria yang dipergunakan oleh manajemen untuk mencatat serta mengungkapkan informasi akuntansi dalam laporan keuangan. Berbagai asersi manajemen diterapkan atau diekspresikan sebagai pernyataan manajemen tentang berbagai kelas transaksi dan berbagai akun yang terkait dengannya dalam laporan keuangan.

SAS 31 (AU 326) dalam Arens et al. (2003: 216) mengklasifikasikan berbagai asersi tersebut ke dalam lima kategori utama, yaitu:

1. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*).

Berbagai asersi tentang keberadaan berkaitan apakah aktiva, kewajiban, serta modal yang tercantum dalam neraca benar-benar ada pada tanggal neraca. Sedangkan, berbagai asersi tentang keterjadian berkaitan dengan apakah berbagai transaksi yang tercatat dalam suatu laporan keuangan benar-benar terjadi selama periode akuntansi tersebut.

2. Kelengkapan (*completeness*).

Asersi-asersi manajemen ini menyatakan bahwa seluruh transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah disajikan seluruhnya.

3. Penilaian atau alokasi (*valuation or allocation*).

Asersi-asersi ini berkaitan dengan apakah nilai-nilai yang tersaji pada akun aktiva, kewajiban, modal, pendapatan, dan beban dalam laporan keuangan merupakan nilai yang tepat.

4. Hak dan kewajiban (*rights and obligations*).

Berbagai asersi manajemen ini membahas tentang apakah pada waktu tertentu, aktiva merupakan hak perusahaan dan pasiva merupakan kewajiban perusahaan.

5. Penyajian dan pengungkapan (*presentations and disclosure*).

Asersi-asersi ini membahas tentang apakah berbagai komponen dalam laporan keuangan telah digabungkan atau dipisahkan, diuraikan, dan digabungkan dengan tepat.

2.1.3.2 Tahap-tahap Audit atas Laporan Keuangan.

Menurut Agoes (2004: 8), secara umum tahap-tahap audit atas laporan keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut:

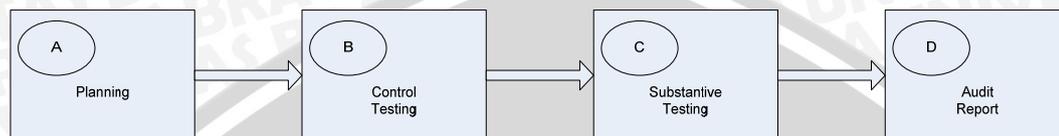
- a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
 - Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
 - Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit oleh KAP lain.
 - Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
 - Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.
 - Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi.

- c. KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya audit (*audit fee*), kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, maka audit proposal tersebut akan menjadi *Engagement Letter* (Surat Penugasan).
- d. KAP melakukan *audit field work* (pemeriksaan lapangan) di kantor klien. Setelah *audit field work* selesai KAP memberikan draft audit report kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft report disetujui klien, KAP akan menyerahkan final audit report. Namun sebelum itu, KAP harus meminta surat pernyataan dari klien (*Client Representation Letter*) yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report, dimana tanggal tersebut merupakan tanggal selesainya audit field work.
- e. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

Auditing merupakan suatu proses sistematis yang terdiri dari langkah-langkah yang berurutan, termasuk: (1) evaluasi terhadap Sistem Pengendalian Intern (SPI) yang digunakan oleh klien, dan (2) pengujian terhadap substansi transaksi-transaksi dan saldo. Sebuah sistem akuntansi yang andal (*reliable*) akan memproduksi laporan keuangan yang andal pula. Oleh karena itu, auditor mempelajari dan mengevaluasi pengendalian intern sebelum melakukan pengujian terhadap substansi transaksi-transaksi dan saldo (*substantive testing*). Pengendalian intern yang kuat dapat meningkatkan tingkat kepercayaan auditor

dan mengurangi jumlah pengujian atas transaksi-transaksi dan saldo (lihat gambar 2.2).

Gambar 2.2
Langkah-langkah Utama dalam Proses Sistematis Auditing



Keterangan:

- Evaluasi Pengendalian Internal (*Control Testing*)
 1. Pelajari dan uji pengendalian intern.
 2. Tentukan sifat, waktu, dan luasnya pengujian substantif yang akan dilakukan.
- Pengujian transaksi-transaksi dan saldo-saldo perkiraan (*Substantive Testing*)
 1. Periksa transaksi-transaksi dan saldo-saldo perkiraan.
 2. Evaluasi kewajaran komponen-komponen laporan keuangan

Dalam sebuah proses audit, auditor harus mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan. Bukti-bukti tersebut harus 'cukup' (*sufficient*) dan kompeten (*competent*). 'Cukup' berarti bukti-bukti diperiksa dalam jumlah yang cukup, sedangkan 'kompeten' berarti bukti-bukti tersebut harus valid (dihasilkan dari sistem informasi yang efektif) dan relevan (berkaitan dengan tujuan audit). Kemudian setelah proses audit selesai, auditor mengkomunikasikan hasil pekerjaannya kepada pihak-pihak yang berkepentingan melalui laporan audit.

2.1.4 Profesi Akuntan Publik

Berdasarkan definisi "Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik" yang dibuat oleh IAI⁸ (2001) yang tercantum dalam Agoes (2004: 43), Akuntan Publik

⁸ IAI adalah organisasi profesi akuntan di Indonesia yang didirikan pada tanggal 23 Desember 1957 di Jakarta. IAI merupakan anggota International Federation of Accountants (IFAC) serta anggota sekaligus pendiri ASEAN Federation of Accountants.

adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik. Akuntan publik biasanya bekerja sebagai karyawan atau merupakan pemilik dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP). Profesi akuntan publik dikenal oleh masyarakat dari jasa audit yang disediakan bagi pemakai informasi keuangan. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan (Mulyadi, 2002: 4).

2.1.4.1 Jenis-jenis Auditor

Orang atau sekelompok orang yang melaksanakan audit disebut dengan istilah auditor. Konrath (2002: 11), Strawser dan Strawser (2001: 1-8), Boynton dan Johnson (2006: 10), serta Mulyadi (2002: 28) mengelompokkan auditor-auditor tersebut menjadi 3 golongan, yaitu:

1. Auditor Independen (*Independent Auditors*)

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Auditor independen juga dikenal dengan istilah akuntan publik. Menurut Strawser dan Strawser (2001: 1-8), akuntan publik adalah seorang individu atau perusahaan (Kantor Akuntan Publik/KAP) yang melaksanakan jasa audit, perpajakan, konsultasi, dan jenis jasa yang lain terhadap pihak eksternal. Audit ini terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan, seperti: kreditur, investor, calon

kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu. Di Indonesia, auditor harus telah lulus dari jurusan akuntansi fakultas ekonomi atau mempunyai ijazah yang disamakan, telah mendapat gelar akuntan dari Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan, dan mendapatkan ijin praktik dari Menteri Keuangan (Mulyadi, 2002: 28).

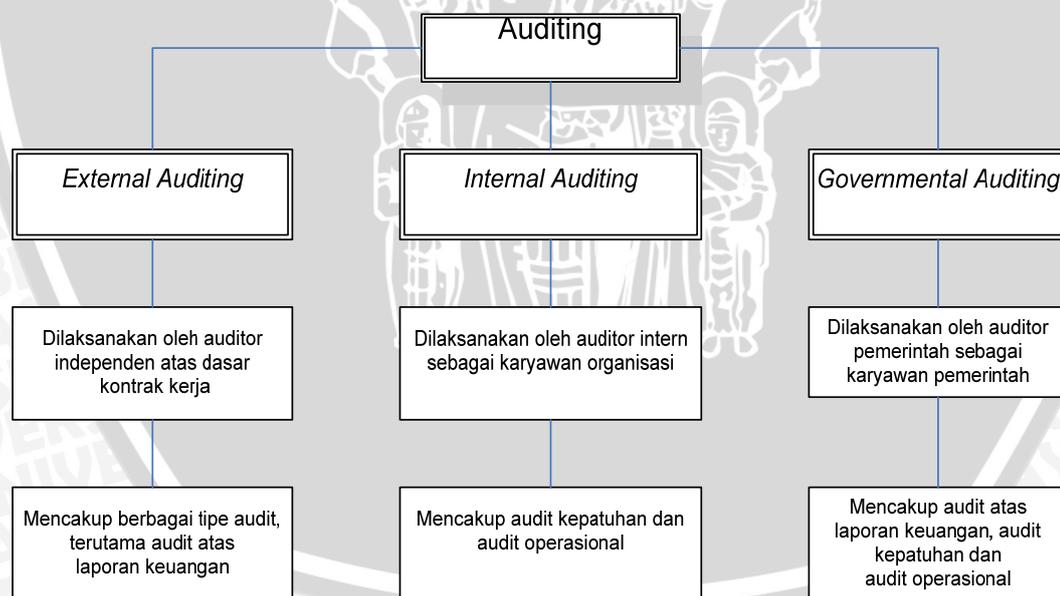
2. Auditor Internal (*Internal Auditors*)

Auditor internal merupakan karyawan dari organisasi yang mereka audit. Ruang lingkup fungsi audit internal diperluas hingga ke seluruh tahap aktivitas operasi sebuah organisasi. Auditor internal terutama terlibat dalam audit kepatuhan dan audit operasional (Boynton dan Johnson (2006: 10). Tugas auditor internal adalah untuk menentukan: (1) apakah perusahaan dan karyawannya menaati kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan, dan (2) efisiensi serta efektivitas beberapa aspek aktivitas operasi perusahaan (Strawser dan Strawser, 2001: 1-8). Karena auditor internal dipekerjakan oleh organisasi yang mereka audit, maka auditor internal kurang memiliki independensi seperti halnya auditor eksternal (auditor independen). Tetapi bagaimanapun, pekerjaan yang dilakukan oleh auditor internal dapat menjadi pelengkap bagi pekerjaan auditor independen dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan (Boynton dan Johnson (2006: 10).

3. Auditor Pemerintah (*Government Auditors*)

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah, yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah (Mulyadi, 2002: 29). Auditor pemerintah dapat melaksanakan ketiga jenis audit, yaitu audit atas laporan keuangan, audit operasional dan audit kepatuhan. Di Indonesia, umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)⁹, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)¹⁰, serta instansi pajak.

Gambar 2.3
Jenis-jenis Auditor



⁹ BPKP melaksanakan tugas Pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

¹⁰ Misi BPK adalah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dalam rangka mendorong terwujudnya akuntabilitas dan transparansi keuangan negara, serta berperan aktif dalam mewujudkan pemerintah yang baik, bersih, dan transparan.

2.1.4.2 Kantor Akuntan Publik (KAP)

Berdasarkan definisi "Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik" yang dibuat oleh IAI (2001) yang tercantum dalam Agoes (2004: 43), yang dimaksud dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik. Pada umumnya, KAP bertanggung jawab pada audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan-perusahaan. Namun selain memberikan jasa audit, KAP juga menyediakan jasa-jasa yang lain. Secara spesifik, menurut Mulyadi (2002: 5-8) jasa-jasa yang dapat disediakan oleh KAP adalah sebagai berikut:

1. *Jasa Assurance*: merupakan jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan.
 - *Jasa Atestasi*: merupakan salah satu jenis jasa *assurance*, dimana akuntan publik akan memberikan pernyataan mengenai keandalan atas asersi yang dibuat oleh pihak lain.
 - a. Audit
 - b. Pemeriksaan (*examination*)
 - c. *Review*
 - d. Prosedur yang Disepakati (*agreed-upon procedures*)
2. *Jasa Non-Assurance*: adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang di dalamnya ia tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan

temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *non-assurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik adalah:

- Jasa Kompilasi

Dalam jasa kompilasi, akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti pencatatan (baik dengan *manual* maupun dengan komputer) transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan.

- Jasa Perpajakan

Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian Surat Pemberitahuan Pajak (SPT). Pajak Penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan.

- Jasa Konsultasi

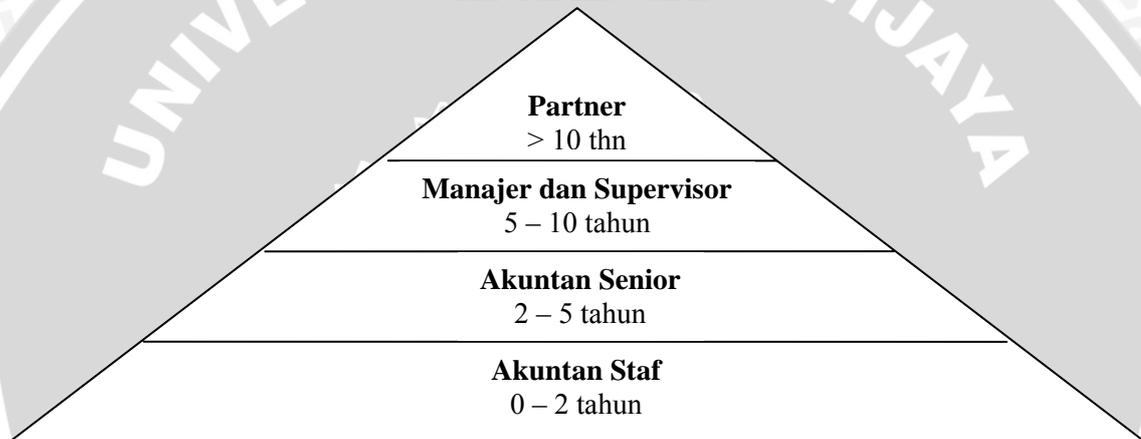
Jasa konsultasi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini:

- a. Konsultasi (*consultations*).
- b. Jasa pemberian saran profesional (*advisory services*).
- c. Jasa implementasi.
- d. Jasa transaksi.
- e. Jasa penyediaan staf dan jasa pendukung lainnya.
- f. Jasa produk.

2.1.4.2.1 Hirarki Khas KAP

Penugasan audit biasanya dilaksanakan dalam bentuk grup atau tim. Kelompok auditor ini menempati level posisi yang berbeda dalam KAP. Pada umumnya, suatu KAP memiliki struktur jenjang karier (hirarki) yang khas bagi masing-masing auditornya. Hirarki tersebut dapat dijelaskan seperti pada gambar 2.4 di bawah ini:

Gambar 2.4
Hirarki Khas KAP



Menurut Strawser dan Strawser (2001: 1-7), level posisi dalam KAP serta tugas utama auditor pada setiap level dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Partner

Di dalam KAP yang terorganisir sebagai sebuah persekutuan (*partnership*), partner berperan sebagai pemilik sekaligus pengurus KAP. Partner memelihara hubungan utama dengan klien dan memiliki tanggung jawab penuh dalam audit. Umumnya, partner mereview dan menyetujui pekerjaan auditor di bawahnya. Selain itu, partner juga memperlihatkan sebuah “review tingkat-tinggi” terhadap penugasan audit untuk memastikan bahwa audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan standar profesional auditing. Hanya partner

yang diperbolehkan untuk menandatangani laporan audit yang dihasilkan dari penugasan audit.

2. Manajer dan Supervisor

Manajer atau supervisor biasanya mengatur keseluruhan ruang lingkup dari beberapa penugasan audit yang dapat dipimpin secara bersamaan. Secara umum, manajer dan supervisor menyiapkan, mereview, dan menyetujui rancangan (*draft*) laporan audit dan bentuk komunikasi yang lain. Individu-individu ini juga bertanggung jawab untuk mereview bukti-bukti yang dikumpulkan dan kesimpulan yang dicapai oleh para akuntan senior dan akuntan staf. Bersama dengan partner, manajer dan supervisor mereview penugasan audit untuk memastikan bahwa audit yang dilaksanakan telah sesuai dengan standar profesional auditing.

3. Akuntan Senior

Akuntan senior (yang juga dikenal sebagai akuntan “in-charge”) bertugas mendampingi pekerjaan dan aktivitas yang diberikan kepada akuntan staf dalam penugasan. Setiap hari, akuntan senior secara langsung mengarahkan aktivitas tim audit agar mereka melaksanakan fungsinya tanpa menyimpang dari kesepakatan yang dibuat dengan klien. Akuntan senior juga membuat rancangan (*draft*) program audit, laporan audit, dan komunikasi kepada klien (misalnya, daftar kelemahan dalam pengendalian intern).

4. Akuntan Staf

Akuntan staf (yang kadang disebut sebagai akuntan junior) terlibat dalam penugasan di bawah pengawasan dari akuntan yang lebih berpengalaman.

Fungsi utama yang dilaksanakan oleh akuntan staf adalah untuk memperoleh bukti yang berkaitan dengan laporan keuangan klien. Dalam mengumpulkan bukti-bukti, akuntan staf mempersiapkan analisis terinci (dalam bentuk kertas kerja audit) yang meringkas tentang bukti dan kesimpulan yang diambil.

2.1.5 Standar Auditing

Sebuah "standar" berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja suatu tindakan dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan suatu prosedur. Standar auditing mencakup mutu profesional (*professional qualities*) auditor dan pertimbangan (*judgment*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit (Agoes, 2004: 30). Standar Auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Standar ini telah ditetapkan dan disahkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. Standar auditing terdiri dari sepuluh standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). Sesuai dengan PSA No. 01 (SA Seksi 150), sepuluh standar ini dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama

auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.6 Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI)

Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat. Etika profesional bagi praktik akuntan di Indonesia disebut dengan istilah kode etik dan dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, sebagai organisasi profesi akuntan (Mulyadi, 2002: 50). Kode Etik Akuntan Indonesia adalah sebuah pedoman bagi para anggota Ikatan Akuntan Indonesia untuk bertugas secara bertanggung jawab dan obyektif.

Dalam sidang komisi kongres VIII yang berlangsung di Jakarta pada tanggal 23 – 25 September 1998, diputuskan bahwa Kode Etik Akuntan Indonesia terdiri dari empat bagian: (1) Prinsip Etika; (2) Aturan Etika; (3) Interpretasi Aturan Etika; dan (4) Tanya dan Jawab. Prinsip Etika memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota. Prinsip Etika disahkan oleh Kongres IAI dan berlaku bagi seluruh anggota IAI, sedangkan Aturan Etika disahkan oleh Rapat Anggota Kompartemen dan hanya mengikat anggota Kompartemen yang bersangkutan. Interpretasi Etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh pengurus kompartemen setelah memperhatikan tanggapan dari anggota dan pihak-pihak yang berkepentingan

lainnya, sebagai panduan penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup dan penerapannya. Tanya jawab memberikan penjelasan atas setiap pertanyaan dari anggota Kompartemen tentang Aturan Etika beserta interpretasinya.

2.1.6.1 Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik

Prinsip Etika harus dijabarkan menjadi Aturan Etika oleh masing-masing kompartemen anggota IAI yang bersangkutan. Penjabaran Prinsip Etika oleh Kompartemen Akuntan Publik di masukkan ke dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Aturan Etika ini secara khusus ditujukan untuk mengatur perilaku profesional yang menjadi anggota Kompartemen Akuntan Publik. Secara garis besar, isi dari aturan etika tersebut antara lain:

- 100 Independensi, integritas dan objektivitas
 - 101 Independensi
 - 102 Integritas dan Objektivitas
- 200 Standar Umum dan Prinsip Akuntansi.
 - 201 Standar Umum.
 - A. Kompetensi Profesional.
 - B. Kecermatan dan keseksamaan profesional.
 - C. Perencanaan dan supervisi
 - D. Data relevan yang memadai.
 - 202 Kepatuhan terhadap Standar
 - 203 Prinsip-prinsip Akuntansi

- 300 Tanggung Jawab kepada Klien
 - 301 Informasi Klien yang Rahasia
 - 302 *Fee* Profesional
 - A. Besaran *Fee*
 - B. *Fee* Kontinjen
- 400 Tanggung Jawab kepada Rekan Seprofesi
 - 401 Tanggung Jawab kepada Rekan Seprofesi
 - 402 Komunikasi Antar akuntan Publik
 - 403 Perikatan Atestasi
- 500 Tanggung Jawab dan Praktik Lain
 - 501 Perbuatan dan Perkataan yang Mendiskreditkan
 - 502 Iklan, Promosi, dan Kegiatan Pemasaran Lainnya
 - 503 Komisi dan *Fee* Referral
 - A. Komisi
 - B. *Fee* Referral (Rujukan)
 - 504 Bentuk Organisasi dan KAP

2.2 Skeptisme Profesional

Salah satu poin dalam standar umum audit menyatakan bahwa audit harus dilaksanakan dengan prinsip kehati-hatian (*due professional care*). Di dalam “professional skepticism background information (AU 230)” yang diterbitkan

oleh AICPA¹¹, dinyatakan bahwa: prinsip kehati-hatian mensyaratkan auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Oleh karena itu, auditor diharapkan dapat lebih mendemonstrasikan tingkat tertinggi dari skeptisme profesionalnya (Gusti dan Ali: 2008).

Skeptisme merupakan istilah dalam psikologi yang diturunkan dari kata 'skeptik'. Menurut Thorsrud (2006) dalam artikel *Ancient Greek Skepticism*, 'skeptik' berasal dari kosa kata Yunani *skepsis* yang berarti memeriksa, bertanya, dan mempertimbangkan. Selanjutnya Merriam-Webster Online Dictionary memberikan 3 definisi skeptisme, antara lain sebagai berikut:

- (1) Sebuah sikap keraguan (*doubt*) atau sebuah tindakan yang berkaitan dengan ketidakpercayaan (*incredulity*), baik secara umum maupun terhadap objek tertentu.
- (2) (a) Sebuah doktrin yang mengatakan bahwa pengetahuan yang sesungguhnya atau pengetahuan dalam area tertentu itu tidak pasti.
(b) Metode untuk menangguhkan penilaian (*suspension of judgment*), keraguan yang sistematis, atau mengkritisi karakteristik perilaku skeptis.
- (3) Keraguan mengenai prinsip-prinsip dasar keagamaan (seperti halnya keabadian, Sang Pencipta (*providence*), dan wahyu (*revelation*)).

Menurut Ensiklopedia Wikipedia, istilah 'skeptisme' mendeskripsikan sebuah pola pikir yang bertahan lama dan sebuah pendekatan untuk menerima

¹¹ AICPA adalah organisasi profesional di AS untuk seluruh akuntan publik bersertifikat (CPA). Misinya adalah menyediakan anggotanya dengan sumber daya, informasi, dan kepemimpinan yang memungkinkan mereka menyediakan jasa yang bernilai dengan profesionalitas tertinggi untuk memberikan keuntungan kepada masyarakat, sebagaimana terhadap para pemberi kerja dan klien.

atau menolak informasi baru. Seseorang yang memiliki pandangan skeptikal, sering disebut dengan ‘skeptis’. Menurut DeRose dan Warfield (1999: 2)¹², orang-orang skeptis mungkin menyatakan bahwa keyakinan dalam hal-hal tertentu belum bisa dipastikan, atau hal itu bisa saja salah, atau mereka tidak memiliki pengetahuan dengan kepastian penuh, dan seterusnya.

Skeptisme yang diterapkan dalam lingkungan kerja profesional seperti halnya lingkungan audit, dikenal dengan istilah skeptisme profesional. Menurut AICPA (AU 230), yang dimaksud dengan skeptisme profesional adalah sebuah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan sebuah penilaian kritis terhadap bukti audit. Standar tersebut juga menyatakan bahwa seorang auditor seharusnya tidak mengasumsikan bahwa manajemen tidak jujur, atau tidak juga mengasumsikan kejujuran yang tidak dipertanyakan (*unquestioned honesty*).

Skeptisme profesional merupakan bagian alami dari sebuah proses audit. Selama bukti audit dikumpulkan dan dievaluasi, skeptisme profesional seharusnya dilaksanakan selama proses audit (AICPA: 2003). Dalam jurnal “In the Public Interest – Winter 2003”, disebutkan bahwa skeptisme bukanlah sinisme, melainkan hal itu berarti auditor dimungkinkan untuk meragukan, mempertanyakan, atau tidak setuju dengan asersi atau kesimpulan seorang klien. Bagi auditor, hal ini berarti tidak hanya bergantung pada pertanyaan (*inquiry*) dan tidak mengasumsikan bahwa catatan yang disediakan oleh klien tersebut autentik tanpa bukti lain yang kuat (Nearon: 2005). Selain itu, auditor tidak boleh cepat puas dengan bukti yang kurang persuasif. Oleh karena itu, skeptisme profesional

¹² Keith DeRose and Ted A. Warfield (1999), *Skepticism: A Contemporary Reader*, UK: Oxford University Press.

mensyaratkan pengujian tambahan, menanyakan pertanyaan lebih jauh, atau mengadakan pertemuan dengan klien secara langsung.

2.2.1 Skeptisme Profesional dalam Standar Audit

SAS 1 (AU 230) dalam Arens et al. (2003: 204) mewajibkan bahwa audit harus dirancang sedemikian rupa agar dapat memberikan tingkat keyakinan yang memadai untuk mendeteksi baik kekeliruan maupun kecurangan material yang terkandung dalam laporan keuangan. Untuk melaksanakan hal tersebut, audit harus direncanakan dan dilaksanakan dengan penerapan sikap skeptisme profesional dalam semua aspek penugasan. Di dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) tahun 2001, skeptisme profesional dimasukkan sebagai salah satu aspek yang perlu diimplementasikan oleh auditor terkait dengan Standar Umum Auditing ketiga tentang "penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam pelaksanaan pekerjaan auditor". Bagian dari SPAP yang menyinggung mengenai pentingnya skeptisme profesional auditor tercantum dalam PSA No. 4 (SA Seksi 230), dan dapat dijabarkan sebagai berikut:

SKEPTISME PROFESIONAL

- 06** Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.
- 07** Pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti

tersebut. Oleh karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut.

- 08** Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur.

Selain tercantum dalam standar audit, pentingnya penggunaan skeptisme profesional dalam penugasan audit juga disyaratkan oleh etika profesional akuntan publik. Skeptisme profesional auditor secara tersirat tercantum dalam seksi 201, Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Seksi 201 ini membahas tentang empat standar umum yang harus dipatuhi oleh anggota KAP, yaitu: (a) Kompetensi profesional; (b) Kecermatan dan keseksamaan profesional; (c) Perencanaan dan supervisi; dan (c) Data relevan yang memadai. Salah satu dari aspek standar umum yang berhubungan dengan skeptisme profesional adalah kecermatan dan keseksamaan profesional. Berkaitan dengan hal tersebut, standar umum menyatakan bahwa "anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional".

2.3 Faktor-faktor yang Kemungkinan Mempengaruhi Skeptisme Profesional

Auditor

2.3.1 Kepercayaan (*Trust*)

Kepercayaan dapat berkaitan dengan berbagai macam objek atau hal yang dapat dipercaya oleh seseorang. Seseorang dapat memiliki kepercayaan dalam aspek-aspek perilaku yang berbeda. Selain itu, kepercayaan dapat bervariasi tergantung pada kondisi-kondisi perilaku yang ada. Noteboom dan Six (2003: 3)

menyatakan bahwa kepercayaan dihubungkan dengan ketergantungan dan risiko. Pihak yang mempercayai (*trustor*) tergantung kepada sesuatu atau seseorang (*trustee* atau objek dari kepercayaan), dan disitu terdapat kemungkinan bahwa keinginan atau harapan akan tidak terpuaskan dan hal-hal tersebut dapat berjalan dengan tidak semestinya. Sehingga, dalam konteks kepercayaan seseorang akan berharap bahwa sesuatu akan berjalan dengan baik.

Terdapat beberapa definisi yang berkaitan dengan kepercayaan. Rosseau et al. (1998) dalam Kopp et al. (2003) dan Rennie et al. (2006) mendefinisikan kepercayaan adalah sebuah pernyataan psikologis yang berisikan untuk menerima kerapuhan berdasarkan harapan positif atas niat atau perilaku orang lain. Rotter (1967) dalam Quadackers et al. (2008) menyatakan kepercayaan interpersonal sebagai sebuah harapan secara umum yang dipegang oleh seorang individu atau kelompok, bahwa perkataan, janji, pernyataan secara verbal atau tertulis dari individu atau kelompok yang lain dapat dipercaya. Sementara Noteboom dan Six (2003: 4), menyatakan bahwa kepercayaan telah didefinisikan sebagai sebuah harapan bahwa seorang rekan tidak akan terlibat dalam sebuah perilaku oportunistik, sekalipun dalam menghadapi situasi yang menawarkan kesempatan jangka pendek dan insentif.

Secara umum, kita tidak dapat mempercayai orang yang berbeda dengan bobot yang sama. Kita mungkin mempercayai seseorang dalam beberapa hal, tetapi tidak untuk yang lain. Dan kita sering mempercayai orang-orang dalam beberapa kondisi, tetapi tidak untuk yang lain. Menurut Noteboom dan Six (2003: 7), kepercayaan adalah "sebuah empat-lokasi predikat": seseorang (*trustor*)

mempercayai sesuatu atau seseorang (*trustee*) berkaitan dengan sesuatu (kompetensi, keinginan), tergantung pada kondisi. Kepercayaan adalah sebuah proses pembelajaran, dimana seseorang membutuhkan waktu dan pengalaman untuk memahami kompetensi dan keinginan orang-orang, serta untuk mengerti keadaan mereka.

Terdapat beberapa pendapat mengenai tahap-tahap perkembangan kepercayaan. Lewicki dan Bunker (1996) dalam Kopp et al. (2003) mengajukan 3 kelas kepercayaan: *calculus-based trust*, *knowledge-based trust*, dan *identification-based trust*. *Calculus-based trust* adalah sebuah bentuk tahap awal kepercayaan, dimana kepercayaan diberikan atau dipegang berdasarkan pada sebuah penilaian rasional dari keuntungan dan kerugian relatif dari masing-masing alternatif yang tersedia. Sementara, *knowledge-based trust* merupakan tingkatan kepercayaan yang lebih tinggi. Kepercayaan ini dibangun seiring berjalannya waktu dan terutama didasarkan pada sejarah interaksi antar individu yang bersangkutan. Selanjutnya, *identification-based trust* adalah tingkatan yang tertinggi dari kepercayaan interpersonal. Disini, masing-masing individu menyamakan diri dengan keinginan dan niat pihak lain. Pemahaman yang saling menguntungkan ini dibangun secukupnya sehingga masing-masing pihak dalam suatu hubungan dapat bertindak secara efektif untuk pihak lain.

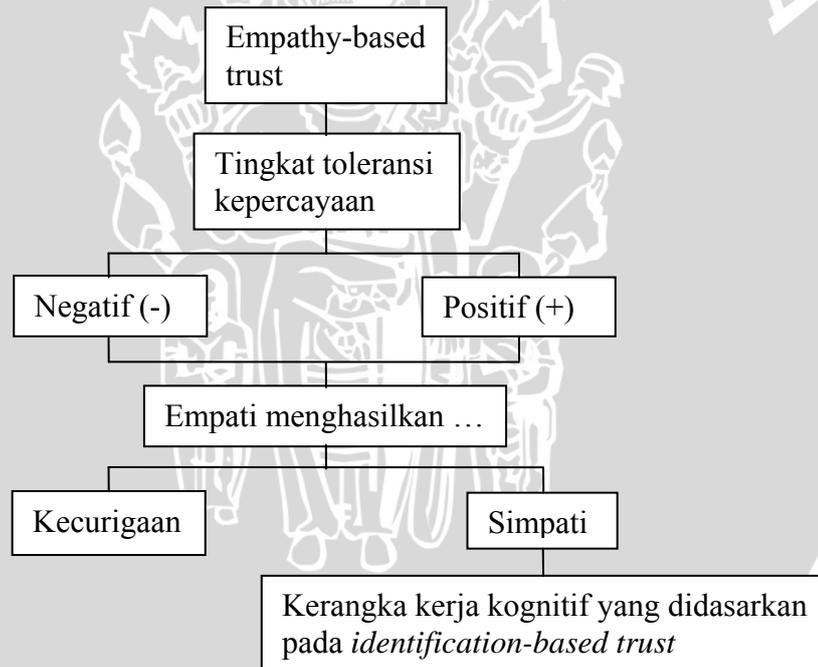
Pendapat mengenai tahap-tahap perkembangan kepercayaan yang lain diajukan oleh Mc Allister dan Noteboom. McAllister (1995) dalam Noteboom dan Six (2003: 26) mengajukan 2 tahap perkembangan kepercayaan, yaitu *cognition-based trust* yang diikuti oleh *affect-based trust*. Sementara Noteboom dan Six

(2003: 27) berpendapat bahwa perkembangan kepercayaan terdiri dari 3 tahap, yaitu *cognition-based trust*, *empathy-based trust*, dan *identification-based trust*. Berdasarkan pendapat dari Noteboom dan Six (2003: 26), tahap-tahap perkembangan kepercayaan dapat dijelaskan sebagai berikut: Pertama, dengan tidak adanya kepercayaan terdahulu seseorang mungkin berlandung kepada pengendalian. Pengendalian ini memerlukan pengawasan, pengetahuan yang terkait dengan usaha, kinerja, dan kondisi yang ada. Kedua, rekan mulai mengetahui dan memahami apa yang mulai tampak dibalik perilaku yang diobservasi, menandai kompetensi dan alasan sebagai sebuah fungsi dari kondisi. Hal ini memungkinkan tingkat yang dapat ditoleransi dari kepercayaan yang sebenarnya, dimana di dalamnya seseorang tidak berusaha menggunakan pengendalian. Ini tampaknya yang dimaksud oleh McAllister sebagai *cognition-based trust*. Selanjutnya, seseorang mungkin membangun *empathy-based trust* dimana seseorang dapat membayangkan dirinya berada dalam kerangka kognitif dan posisi rekannya.

Dalam tahap *empathy-based trust*, tingkat toleransi kepercayaan dapat berubah menjadi positif maupun negatif. Tingkat toleransi kepercayaan menjadi positif ketika empati menghasilkan simpati, dan dapat menjadi negatif ketika empati menghasilkan kecurigaan. Bagan di bawah menunjukkan perubahan tingkat toleransi kepercayaan dari *empathy-based trust* hingga menuju ke *identification-based trust*. Ketika tingkat toleransi kepercayaan positif, seseorang dapat mengembangkan kerangka kerja kognitif berikutnya dengan menggunakan *identification-based trust*. Ketika seseorang itu mengarah kepada identifikasi

dengan basis kerangka kerja kognitif yang dibagi (*Shared Cognitive Frameworks*)¹³, kerangka tersebut berubah dari sensitif menuju ke hal yang kontras untuk mengasimilasi dirinya dan orang lain. Hal ini meningkatkan penambahan nilai sebuah hubungan, sehingga keterikatan yang saling menguntungkan dan persahabatan akan berkembang. Dalam identifikasinya terhadap kebutuhan seorang rekan akan pertolongan, sekalipun ia memiliki keterbatasan berupa kelemahan atau godaan untuk menghancurkan harapan, maka tingkat toleransi dan kepercayaan akan meluas.

Gambar 2.5
Perubahan Tingkat Toleransi Kepercayaan



¹³ Kerangka kerja kognitif yang dibagi adalah pengertian umum yang dibagi oleh sekelompok orang sebagai cara mereka menangkap hal-hal, berkomunikasi, menjelaskan kejadian, mengerti hubungan antara kejadian, dan menginterpretasikan dunia mereka.

2.3.2 Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*)

Penangguhan penilaian merupakan salah satu karakteristik utama dari sifat skeptis (Quadackers et al.: 2008). Dalam ilmu filosofi, penangguhan penilaian biasanya diasosiasikan dengan skeptisme dan positivisme. Argumen ini diperkuat dengan pernyataan dari Thorsrud (2006)¹⁴, bahwa hampir setiap jenis skeptisme kuno melibatkan sebuah dalil mengenai keterbatasan epistemik (ilmu pengetahuan) dan sebuah dalil mengenai penangguhan penilaian. Di artikel tersebut juga dijelaskan bahwa menangguhkan penilaian tampaknya berarti tidak menerima bahwa suatu dalil atau teori adalah benar, atau malah tidak mempercayai dalil atau teori tersebut.

Secara lebih jelas, penangguhan penilaian adalah sebuah proses kognitif dan pernyataan rasional dari pikiran, dimana seseorang menangguhkan penilaian yang biasanya dilakukan pada saat menarik kesimpulan berkaitan dengan masalah moral atau etika (Ensiklopedia Wikipedia: 2007). Dalam artikel tentang “Skepticism” di Ensiklopedia Wikipedia¹⁵, dijelaskan bahwa bagi orang-orang skeptis, pola logis sebuah argumen tidak dapat dipertahankan selama argumen tersebut bersandar pada dalil atau teori yang belum tentu benar atau salah tanpa bergantung pada dalil atau teori berikutnya. Lebih lanjut, menurut Thorsrud (2006) jika kita mempertimbangkan apakah kita menerima bahwa sebuah kesan itu benar, kita menganggap kesan tersebut adalah meyakinkan, tetapi kita juga harus mempertimbangkan seberapa baik hal tersebut berhubungan dengan kesan

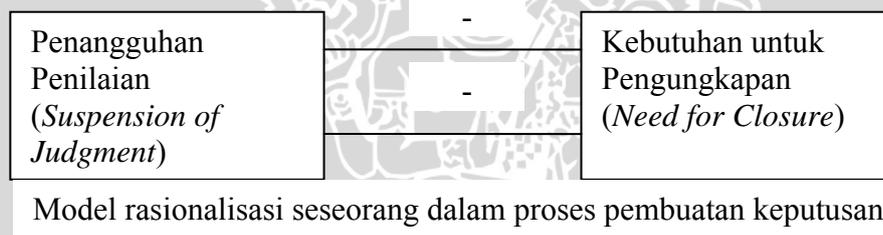
¹⁴ Harold Thorsrud (2006), “Ancient Greek Skepticism”, *The Internet Encyclopedia of Philosophy*, [on-line] tersedia di <http://www.google.com>.

¹⁵ Dibahas pada bagian artikel mengenai *Philosophical Skepticism*

lain yang relevan dan kemudian memeriksa dengan seksama sebagaimana ketika kita melakukan pemeriksaan silang terhadap seorang saksi. Selain itu, kita seharusnya hanya percaya kepada kesan meyakinkan yang telah dieksplorasi lebih lanjut.

Penangguhan penilaian diasumsikan berhubungan negatif dengan kebutuhan untuk pengungkapan (*need for closure*) (Quadackers et al.: 2008). Pola hubungan antara kedua model rasionalisasi seseorang dalam proses pembuatan keputusan (*decision-making process*) ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.6
Hubungan antar Model Rasionalisasi yang Digunakan oleh Seseorang dalam Proses Pembuatan Keputusan (*decision-making process*)



Kebutuhan untuk pengungkapan adalah keinginan untuk memiliki beberapa pengetahuan mengenai topik tertentu, segala pengetahuan yang terbatas sebagai lawan dari kebingungan dan ketidakpastian (Mayseless dan Kruglanski: 1987) dalam Bailey et al. (2007). Sedangkan, Ensiklopedia Wikipedia menyebutkan bahwa kebutuhan untuk pengungkapan adalah istilah dalam ilmu psikologi yang digunakan untuk mendeskripsikan sebuah keinginan individual untuk sebuah jawaban cepat sebagai lawan dari ketidakpastian yang sedang berlangsung.



Kruglanski (1989) dalam Bailey et al. (2007)¹⁶ menyatakan bahwa kebutuhan untuk pengungkapan yang lebih tinggi akan menghalangi sebuah proses penciptaan hipotesis berikutnya karena konflik antar hipotesis yang terjadi akan mengancam kesimpulan yang telah ada sebelumnya. Sebaliknya, seorang individu dengan kebutuhan untuk pengungkapan yang lebih rendah akan menciptakan lebih banyak hipotesis dalam proses pengambilan keputusan dan akan menjadi lebih sensitif terhadap informasi yang mungkin melemahkan keyakinan yang ada (Kruglanski: 1987) dalam Bailey et al. (2007). Jika dilihat dari konteks sifat dan perilaku auditor, dalam penelitian Bailey et al. (2007) dinyatakan bahwa auditor dengan kebutuhan untuk pengungkapan yang lebih rendah diharapkan untuk menghabiskan lebih banyak usaha, yang akan diwujudkan melalui tambahan waktu dalam mengerjakan tugas. Kemungkinan untuk mempertimbangkan hipotesis yang banyak dan mengumpulkan tambahan data merupakan ciri khas auditor dengan kebutuhan untuk pengungkapan yang rendah. Perilaku ini mengarah kepada penangguhan penilaian dan merupakan indikasi penerapan skeptisme profesional yang tinggi oleh auditor.

2.3.3 Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*Fraud*)

The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) dalam Reinstein dan Bayou (1998) mengadopsi sebuah definisi luas terkait dengan kecurangan (*fraud*) yang meliputi “segala macam kecerdikan manusia yang dipilih oleh seorang individu untuk mendapatkan keuntungan atas yang lain dengan

¹⁶ Charles D. Bailey, Cynthia M. Daily, and Thomas J. Phillips, Jr. (2007),” Auditing Judgment and Dispositional Need for Closure: Effects on Hypothesis Generation and Confidence”, [on-line] tersedia di <http://www.ssrn.com>.

memberikan saran yang salah atau penindasan terhadap kebenaran, dan mencakup semua kejutan, tipu daya, kecerdikan, atau penyembunyian dan berbagai cara yang tidak wajar, dimana orang lain dapat tertipu.” Sedangkan dalam konteks auditing, menurut AU 316.05 dalam Boynton dan Johnson (2006: 354), kecurangan (*fraud*) adalah sebuah tindakan disengaja yang mengakibatkan suatu salah saji material di dalam laporan keuangan yang merupakan subjek audit. Kecurangan (*fraud*) berbeda dengan kekeliruan (*error*). Menurut standar pengauditan, faktor yang membedakan kecurangan dan kekeliruan adalah apakah tindakan yang mendasarinya, yang berakibat terjadinya salah saji dalam laporan keuangan, berupa tindakan yang sengaja atau tidak disengaja. (IAI: 2001) dalam Koroy (2008).

Menurut PSA No. 70 (SA Seksi 316), Ada dua tipe salah saji yang relevan dengan pertimbangan auditor tentang kecurangan dalam audit atas laporan keuangan, yaitu: salah saji yang timbul sebagai akibat dari kecurangan dalam pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*) dan kecurangan yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (*misappropriation of assets*). Kedua salah saji ini dijelaskan lebih lanjut sebagai berikut:

1. Salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*) adalah salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan.
2. Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (*misappropriation of assets*) (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau

penggelapan) berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Agar auditor mampu mendeteksi kecurangan-kecurangan yang dapat mengakibatkan salah saji material dalam laporan keuangan, auditor harus memiliki pengalaman yang memadai dalam menangani kecurangan-kecurangan tersebut. Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih (Christ: 1993) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Marinus, Wray (1997) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (job). Penggunaan pengalaman didasarkan asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukan suatu hal untuk mendapatkan hasil yang terbaik.

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida: 2005). Lebih lanjut, Libby dan Frederick (1990) dalam Suraida (2005) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam penugasan audit, faktor-faktor risiko kecurangan hanya dapat diidentifikasi dengan baik dengan penggunaan prosedur audit yang tepat. Prosedur

audit yang tepat untuk mendeteksi suatu kecurangan hanya dapat dibuat oleh auditor yang telah berpengalaman dalam menangani kecurangan.

Salah satu cara untuk meningkatkan pengalaman auditor dalam menangani kecurangan adalah dengan melakukan diskusi antar auditor terkait dengan risiko kecurangan. Diskusi ini umumnya disebut dengan *brainstorming session*. Menurut Boynton dan Johnson (2006: 362), *brainstorming session* yang dilakukan ini memiliki beberapa tujuan, antara lain:

- Mengizinkan anggota tim audit junior untuk mengambil keuntungan dari pengetahuan anggota yang lebih senior, dari klien yang diaudit, dan dari bagaimana kecurangan mungkin akan dilakukan.
- Mengizinkan personel yang lebih berpengalaman memperoleh sudut pandang baru dalam mengidentifikasi risiko yang boleh jadi terlewatkan.
- Mengizinkan manajemen audit untuk menetapkan prosedur audit yang tepat dan menekankan pentingnya pendekatan audit dengan sebuah pikiran yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*).
- Menekankan kemungkinan bahwa kecurangan dapat terjadi dalam setiap audit.

Selain dengan melakukan *brainstorming session*, pengalaman auditor dalam menangani kecurangan dapat ditingkatkan melalui pelatihan (*training*) secara intensif dan umpan balik (*feedback*) dari supervisor dalam setiap penugasan audit. Pelatihan dan umpan balik ini dapat meningkatkan skeptisme profesional auditor, serta mempercepat akuisisi pengetahuan untuk menambah pengalaman auditor dalam menangani kecurangan. Selain itu, Carpenter et al. (2002) memprediksikan bahwa pelatihan dan umpan balik yang berkaitan dengan

kecurangan dapat meringankan dampak dari bias kognitif (misalnya, efek dilusi dan konservatisme) yang mungkin akan mengurangi kemampuan seorang auditor untuk mendeteksi suatu kecurangan.

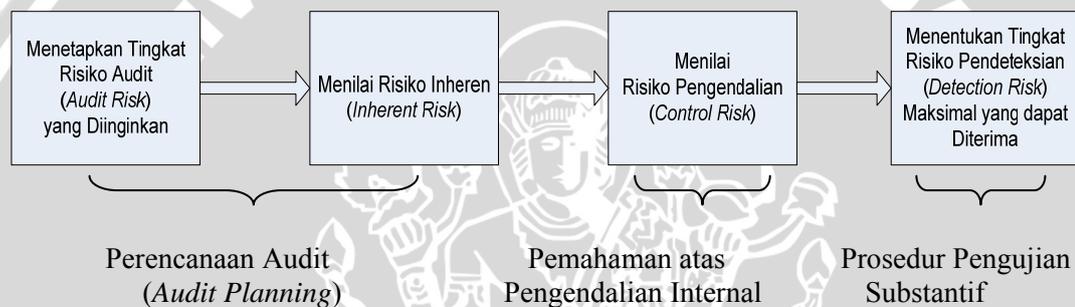
2.3.4 Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*)

Menurut definisi yang dikemukakan oleh AICPA Professional Standards (AU 312.02), Risiko Audit adalah sebuah risiko dimana auditor mungkin secara tidak sadar gagal untuk mengubah pendapatnya dalam laporan keuangan yang mengandung sebuah salah saji material. Jika dilihat dari sudut pandang yang berbeda, risiko audit merupakan sebuah risiko dimana sebuah salah saji material mungkin saja terjadi dalam sebuah asersi, yang tidak dapat dicegah atau dideteksi oleh pengendalian internal, dan tidak dapat dideteksi oleh pengujian substantif yang dilakukan auditor (Strawser dan Strawser, 2001: 5-1). Pada dasarnya, risiko audit terdiri dari 3 komponen, yaitu: (1) Risiko Inheren (*Inherent Risk*); (2) Risiko Pengendalian (*Control Risk*); dan (3) Risiko Pendeteksian (*Detection Risk*).

Berdasarkan pada kemudahan sebuah asersi terpengaruh dalam sebuah saldo akun/kelas-kelas transaksi terhadap salah saji material, auditor melakukan penilaian atas risiko inheren. Risiko inheren adalah risiko dimana sebuah salah saji material terjadi dalam sebuah asersi dengan asumsi tidak terdapat kebijakan/prosedur pengendalian internal. Berdasarkan pada efektivitas pengendalian internal, auditor menilai risiko pengendalian. Risiko pengendalian adalah risiko dimana sebuah salah saji material dalam sebuah asersi mungkin tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh kebijakan atau prosedur

pengendalian internal organisasi. Setelah mempertimbangkan risiko audit, risiko inheren, dan risiko pengendalian, auditor menentukan tingkat risiko pendeteksian maksimal yang dapat diterima. Risiko pendeteksian adalah risiko dimana pengujian substantif yang dilakukan oleh auditor akan gagal untuk mendeteksi salah saji material dalam sebuah asersi. Langkah-langkah dalam menetapkan risiko audit ini kemudian dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.7
Langkah-langkah dalam Menetapkan Risiko Audit



Sumber: Strawser dan Strawser (2001: 5-2)

Ada berbagai jenis risiko audit yang dapat mengakibatkan salah saji material dalam laporan keuangan. Salah satu diantaranya adalah prosedur pengendalian internal yang digunakan oleh klien. Karena keterbatasan waktu dan sumber daya, auditor tidak mungkin melaksanakan audit atas seluruh transaksi yang terjadi dalam perusahaan. Sebaliknya, auditor melakukan audit dengan metode sampling atas bukti-bukti yang ada. Karena tuntutan untuk melaksanakan audit secara efektif dan efisien sedangkan jumlah bukti audit yang akan diuji terbatas, maka umumnya auditor menyangandarkan diri pada keandalan prosedur pengendalian internal klien untuk menentukan jumlah sampel bukti audit yang akan diuji.

Berdasarkan laporan yang diterbitkan oleh Committee of Sponsoring Organizations (COSO)¹⁷ of the Treadway Commission dalam Boynton dan Johnson (2006: 391), pengendalian internal didefinisikan sebagai sebuah proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi sebuah entitas, manajemen, dan personel lain, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan memadai (*reasonable assurance*) berkaitan dengan pencapaian tujuan dalam kategori-kategori berikut: (1) Keandalan (*reliability*) pelaporan keuangan; (2) Ketaatan (*compliance*) terhadap hukum dan peraturan yang diterapkan; (3) Efektivitas dan efisiensi operasi.

Terdapat 3 tujuan pengendalian internal yang dapat diidentifikasi dari definisi di atas. Tujuan pertama berkaitan dengan keandalan pelaporan keuangan (tujuan finansial). Sebuah pengendalian internal yang efektif akan meningkatkan keandalan data finansial yang disediakan oleh fungsi akuntansi dan pencatatan dalam sebuah perusahaan. Selain itu, kebijakan pengendalian internal yang diterapkan oleh perusahaan juga dirancang untuk meningkatkan akurasi informasi yang tercakup dalam laporan keuangan. Tujuan pengendalian internal yang kedua berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan. Karena perusahaan yang tercakup dalam segala jenis industri disyaratkan untuk menaati hukum dan peraturan tertentu, maka penting bagi perusahaan untuk melakukan monitoring atas aktivitasnya agar sesuai dengan peraturan yang ditetapkan. Selanjutnya,

¹⁷ COSO adalah sebuah organisasi sektor privat yang didirikan secara sukarela di AS, didedikasikan untuk menyediakan petunjuk bagi manajemen eksekutif dan entitas pengendali pada aspek penting dari tata kelola organisasi, etika bisnis, pengendalian internal, manajemen risiko perusahaan, kecurangan, dan pelaporan keuangan.

tujuan pengendalian internal yang terakhir adalah untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi operasi (tujuan operasional).

Laporan COSO (dan AU 319.07) dalam Boynton dan Johnson (2006: 392), mengidentifikasi 5 komponen pengendalian internal sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*), memberikan warna dalam sebuah organisasi, mempengaruhi pengendalian kesadaran orang-orang yang ada di dalamnya. Lingkungan pengendalian merupakan pondasi bagi seluruh komponen pengendalian internal lain yang menyediakan tata tertib dan struktur.
2. Penilaian Risiko (*Risk Assessment*), merupakan identifikasi terhadap entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan dalam rangka mencapai tujuan perusahaan, serta membentuk dasar untuk menentukan cara pengelolaan risiko yang tepat
3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activity*), adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan arahan-arahan dari manajemen dilaksanakan dengan baik.
4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*), adalah identifikasi, perolehan, dan pertukaran informasi dalam sebuah bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan orang-orang di dalam perusahaan melaksanakan tanggung jawabnya.
5. Pengawasan (*Monitoring*), adalah sebuah proses yang menilai kinerja kualitas pengendalian internal dari waktu ke waktu.

2.4 Kerangka Pemikiran

2.4.1 Kepercayaan (*Trust*) dan Skeptisme Profesional Auditor

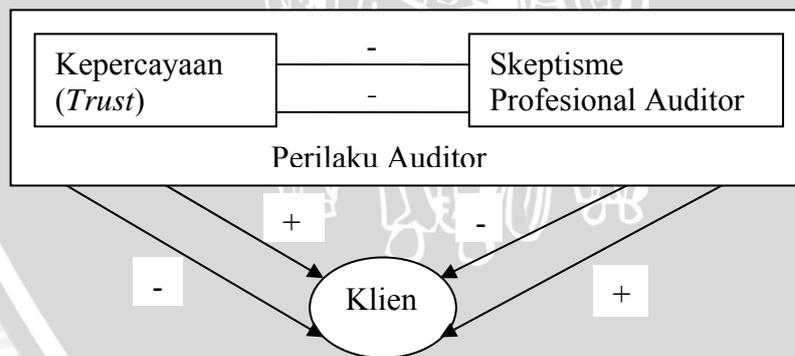
Skeptisme sering dianalogikan dengan keraguan (*doubt*). Di dalam ketiga definisi skeptisme yang dicantumkan oleh Merriam-Webster Dictionary, tampak bahwa kata-kata "keraguan" muncul pada masing-masing definisinya. Skeptisme adalah: (1) "Sebuah sikap keraguan ...", (2) "Metode untuk menunda keputusan (*suspension of judgment*), keraguan yang sistematis, ...", (3) "Keraguan mengenai prinsip-prinsip dasar keagamaan ...". Sedangkan di dalam artikel berjudul *Contemporary Skepticism* yang terdapat pada "The Internet Encyclopedia of Philosophy", disebutkan bahwa sudut pandang filosofi biasanya diklasifikasikan sebagai skeptikal ketika mereka melibatkan peningkatan derajat keraguan berkaitan dengan pernyataan yang diberikan. Menurut Ensiklopedia Wikipedia, orang-orang skeptik yang asli akan berusaha untuk menerapkan keraguan yang tidak secara parsial dan sistematis, dengan membentuk keyakinan mereka melalui sebuah evaluasi yang seimbang terhadap bukti-bukti.

Skeptisme diasumsikan sama dengan keraguan, sementara keraguan merupakan lawan dari kepercayaan (*trust*). Dalam penelitian ini, yang dimaksudkan dengan skeptisme adalah skeptisme profesional auditor yang memiliki keterkaitan dengan kepercayaan. Tingkat kepercayaan yang diberikan oleh auditor kepada klien akan mempengaruhi skeptisme profesional auditor dalam penugasan audit tersebut. Quadackers et al. (2008) menyatakan bahwa diantara karakteristik skeptikal yang diteliti, kepercayaan interpersonal mampu

menunjukkan kekuatan penjelasan yang paling tinggi dalam memprediksi pertimbangan dan keputusan skeptikal yang dibuat oleh auditor.

Hasil penelitian tersebut didukung oleh teori yang dikemukakan Kopp et al. (2003)¹⁸, bahwa terdapat hubungan negatif antara kepercayaan dan skeptisme profesional auditor. Ini berarti semakin tinggi tingkat kepercayaan yang diberikan oleh auditor kepada kliennya, maka akan semakin rendah tingkat skeptisme profesional auditor terhadap klien tersebut. Model hubungan ini kemudian dapat dijelaskan seperti pada bagan di bawah. Selain itu, hubungan antara kepercayaan dan skeptisme profesional auditor juga dijelaskan dalam penelitian Rennie et al. (2006), dimana auditor tidak hanya harus memelihara tingkat kepercayaan yang memadai untuk melaksanakan audit, tetapi juga harus melaksanakan skeptisme profesional secara bersamaan.

Gambar 2.8
Hubungan antara Kepercayaan dan Skeptisme Profesional Auditor



Hurt (2002) dalam Kopp et al. (2003) menyediakan bukti empiris bahwa kepercayaan dan skeptisme profesional merupakan konstruk yang berbeda. Adalah sebuah hal yang masuk akal sekalipun kepercayaan dan skeptisme

¹⁸ Lori S. Kopp, W. Morley Lemon, and Morina D. Rennie (2003), *A Model of Trust and Professional Skepticism in the Auditor-Client Relationship*, USA:University of Waterloo.

profesional merupakan konstruk yang berbeda, tetapi mereka saling berhubungan. Kepercayaan akan mempengaruhi auditor pada aspek afektif (yaitu naluri dan perasaan), sementara itu skeptisme profesional akan mempengaruhi auditor pada aspek kognitif (yaitu kompetensi, independensi, dan pengalaman).

Walaupun skeptisme profesional auditor tampak sebagai sebuah konstruk yang sama dengan kepercayaan, namun dalam penelitian ini skeptisme profesional auditor merupakan aspek yang berbeda. Hal ini karena skeptisme disini tidak semata-mata dipandang sebagai keraguan murni yang merupakan lawan dari kepercayaan, melainkan skeptisme dalam konteks sebuah sikap profesional yang dimiliki oleh auditor dan disyaratkan dalam standar audit. Selain itu, ruang lingkup skeptisme profesional auditor yang dimaksud dalam penelitian ini lebih sempit dibandingkan dengan ruang lingkup skeptisme maupun kepercayaan secara umum. Bila hakikat skeptisme secara umum merupakan keraguan atau ketidakpercayaan terhadap suatu objek, maka skeptisme profesional auditor adalah sebuah sikap yang mencakup pikiran yang mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Dari kerangka pemikiran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis yang pertama adalah:

H₁ : Kepercayaan (*Trust*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor.

2.4.2 Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*) dan Skeptisme Profesional Auditor

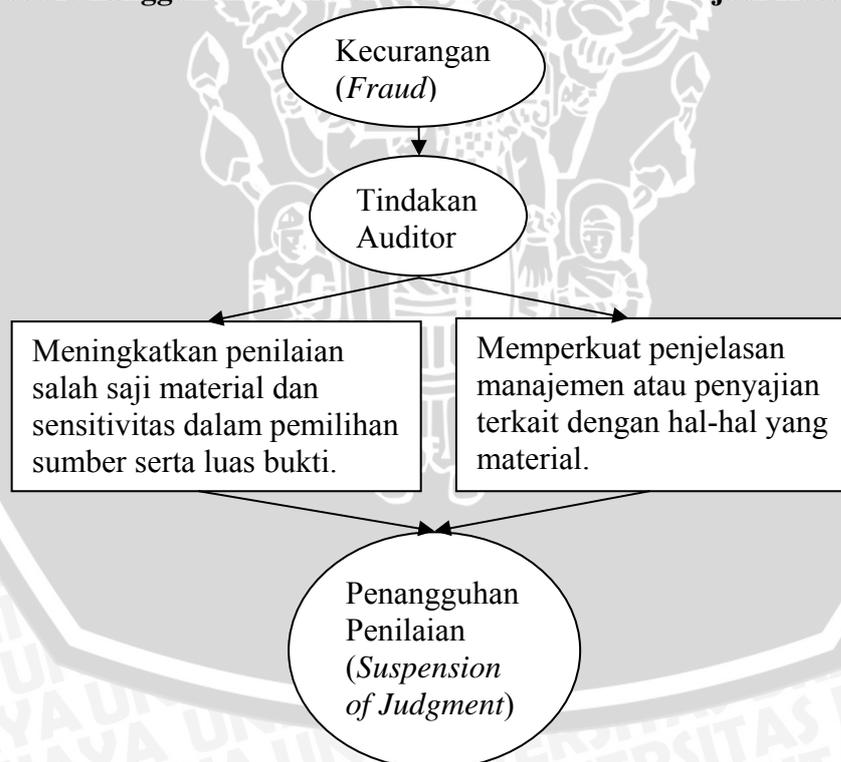
Standar pekerjaan lapangan poin ketiga dalam auditing menyatakan bahwa bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan,

permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit (SA seksi 150, SPAP tahun 2001). Dalam lingkup penugasan audit, suatu penangguhan penilaian oleh auditor biasanya dipicu oleh masalah moral atau etika yang berdampak pada kualitas audit serta opini yang diberikan terhadap laporan keuangan yang diaudit. Masalah ini, biasanya berupa tindakan kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan. Ditemukannya suatu tindakan kecurangan dalam audit akan mengakibatkan penurunan keyakinan pada auditor yang bertugas. Penurunan keyakinan ini kemudian mengharuskan auditor untuk menanggihkan penilaian dan mengumpulkan lebih banyak bukti hingga auditor benar-benar memperoleh keyakinan yang memadai sebagai dasar untuk mengemukakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

ISA 240.64 dalam Quadackers et al. (2008), menjelaskan bahwa dalam keadaan tertentu dimana terdapat risiko salah saji material yang berkaitan dengan kecurangan, skeptisme profesional auditor dapat terpengaruh dengan dua cara. Pertama, skeptisme profesional mungkin meningkatkan penilaian auditor terhadap salah saji material dan sensitivitas dalam pemilihan sumber bukti serta luas bukti yang diperlukan. Kedua, skeptisme profesional mungkin meningkatkan pengakuan auditor terhadap kebutuhan untuk memperkuat penjelasan manajemen atau penyajian terkait dengan hal-hal yang material. Kedua tindakan tersebut kemudian akan mengarah pada penangguhan penilaian oleh auditor. Berdasarkan penjelasan di atas, alur proses penangguhan penilaian oleh auditor dapat digambarkan seperti pada bagan di bawah.

Pentingnya dilakukan penangguhan penilaian oleh auditor dalam pengambilan keputusan audit juga diperkuat oleh pernyataan yang dikeluarkan AICPA. Di dalam “professional skepticism background information (AU 230)”, disebutkan bahwa dalam melaksanakan skeptisme profesional, auditor seharusnya tidak menjadi puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinan bahwa manajemen adalah jujur. Selain itu, Nearon (2005) dalam artikelnya di “The CPA Journal” juga menyiratkan bahwa skeptisme profesional berarti tidak hanya percaya dengan pernyataan dan tidak mengira bahwa catatan yang disediakan oleh klien adalah autentik tanpa bukti lain yang kuat.

Gambar 2.9
Alur Proses Penangguhan Penilaian oleh Auditor ketika Terjadi Kecurangan



Penangguhan penilaian diasumsikan berhubungan negatif dengan kebutuhan untuk pengungkapan. Skala untuk mengukur kebutuhan untuk

pengungkapan dinamakan “The Need for Closure Scale”¹⁹. Skala ini mengukur keinginan untuk memiliki beberapa pengetahuan mengenai topik tertentu, segala pengetahuan yang terbatas sebagai lawan dari kebingungan dan ketidakpastian. Teorinya adalah bahwa seseorang yang skeptis akan menangguhkan penilaian hingga ia mengetahui lebih jauh mengenai situasi yang tidak pasti, dengan demikian orang tersebut akan memiliki skor yang lebih rendah pada skala ini (Quadackers et al.: 2008).

Penelitian yang dilakukan oleh Bailey et al. (2007) menunjukkan bahwa auditor yang memiliki skala kebutuhan untuk pengungkapan lebih rendah akan menghabiskan banyak waktu untuk pertimbangan dan tugas keputusan penciptaan hipotesis, dibandingkan dengan tugas mudah yang tidak memerlukan pertimbangan. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor dengan skala kebutuhan untuk pengungkapan lebih rendah memiliki tingkat penangguhan penilaian lebih tinggi, dan dengan demikian cenderung berperilaku lebih skeptis. Pernyataan ini diperkuat dengan penelitian Quadackers et al. (2008), dimana kebutuhan untuk pengungkapan juga memiliki kekuatan penjelasan yang tinggi dalam memprediksi pertimbangan dan keputusan skeptis. Dengan demikian, dapat dinyatakan bahwa penangguhan penilaian tampak berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor. Dari kerangka pemikiran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis yang kedua adalah:

H₂ : Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor

¹⁹ “The Need for Closure Scale” dikembangkan oleh Arie Kruglanski, Donna Webster, dan Adena Klem pada tahun 1993 (Ensiklopedia Wikipedia: 2008).

2.4.3 Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*Fraud*) dan Skeptisme Profesional Auditor

Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan diduga berhubungan erat dengan skeptisme profesional auditor. Dalam penelitiannya yang berjudul "The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection", Carpenter et al. (2002)²⁰ menyatakan bahwa jika auditor bersikap lebih skeptis (misalnya diasumsikan lebih banyak memiliki keraguan dan bersikap mempertanyakan), maka mereka akan memberikan penilaian yang lebih tinggi dalam fase perencanaan audit terkait dengan keberadaan kecurangan, yang seharusnya akan membawa peningkatan dalam deteksi kecurangan. Lebih lanjut, Carpenter et al. (2002) menyatakan bahwa pengalaman individual auditor dalam mendeteksi kecurangan memungkinkan mereka untuk berhasil mendeteksi kecurangan. Mereka memberikan alasan bahwa auditor yang berpengalaman mungkin tidak baik dalam mendeteksi kecurangan adalah karena dalam penugasan audit biasa auditor tidak menemukan kecurangan, dan jika terdapat kecurangan, mereka gagal mendeteksinya. Hal ini disebabkan lingkungan audit normal tidak memberikan auditor pelatihan dan umpan balik berkaitan dengan kecurangan untuk memungkinkan mereka mendeteksi kecurangan di masa depan. Atas kondisi tersebut, Carpenter et al. (2002) memprediksi bahwa pelatihan dan umpan balik berkaitan dengan kecurangan akan meningkatkan skeptisme profesional dan

²⁰ Tina D. Carpenter, Cindy Durtschi, and Lisa M. Gaynor (2002), "The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection", [on-line] tersedia di <http://www.ssrn.com>.

perolehan pengetahuan yang lebih baik dibandingkan dengan pengalaman dalam audit atas laporan keuangan.

Hasil dari penelitian ini mengindikasikan bahwa auditor pemula yang telah menerima pelatihan dan umpan balik terkait dengan deteksi kecurangan, menunjukkan tingkat skeptisme profesional dan pengetahuan tentang kecurangan yang lebih tinggi. Para auditor pemula tersebut juga memiliki kemampuan lebih baik untuk mendeteksi kecurangan ketika kecurangan itu terjadi dibandingkan dengan individu dengan pengalaman audit biasa. Selain itu, pengalaman auditor dalam menangani kecurangan yang diperoleh dari *brainstorming session* juga terbukti dapat meningkatkan skeptisme profesional auditor. Dalam disertasinya, Carpenter (2004) telah membuktikan bahwa pikiran auditor yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*), yang merupakan komponen utama dari skeptisme profesional auditor, meningkat sebagai hasil *brainstorming session*.

Bukti lain yang menunjukkan bahwa pengalaman dalam menangani kecurangan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional adalah penelitian yang dilakukan oleh Carpenter et al. (2008) dengan judul "The Incremental Benefits of a Forensic Accounting Course on Skepticism and Fraud-Related Judgments". Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa ketika menjumpai akun-akun yang tidak sesuai, mahasiswa yang telah mengikuti mata kuliah Akuntansi Forensik secara signifikan memberikan penilaian risiko awal yang lebih tinggi pada saat kuliah selesai dibandingkan sebelum mereka mengikuti kuliah dan dibandingkan dengan mahasiswa yang tidak mengikuti mata

kuliah Akuntansi Forensik. Dari kerangka pemikiran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis yang ketiga adalah:

H₃ : Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*Fraud*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor.

2.4.4 Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*) dan Skeptisme Profesional Auditor

Pengendalian internal tidak dapat memberikan keyakinan mutlak, tetapi hanya dapat memberikan keyakinan memadai (*reasonable assurance*) bagi manajemen dan dewan direksi berkaitan dengan pencapaian tujuan perusahaan. Hal ini disebabkan sebaik apapun pengendalian internal telah dirancang dan dilaksanakan, pengendalian internal tersebut tetap memiliki keterbatasan. Keterbatasan ini disebut dengan keterbatasan inheren (*inherent limitations*). Menurut AU 319.16-18 (*Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit*) dalam Boynton dan Johnson (2006: 393), keterbatasan-keterbatasan inheren dalam pengendalian internal yang dimaksud antara lain: (1) kesalahan pertimbangan keputusan bisnis oleh manajemen dan pelaksanaan tugas rutin oleh personel yang lain; (2) pelanggaran peraturan karena ketidappahaman karyawan terhadap peraturan, maupun kesalahan yang diakibatkan oleh kelalaian, gangguan, atau kelelahan; (3) kolusi yang dilakukan oleh dua orang atau lebih untuk melakukan dan merahaskan kecurangan yang dilakukan; (4) manajemen mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak tepat; (5) biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pembuatan dan pelaksanaan

prosedur pengendalian internal seharusnya tidak melebihi keuntungan yang diperoleh (*cost versus benefit*).

Karena setiap pengendalian internal perusahaan pasti memiliki kelebihan dan kekurangan serta memiliki karakteristik yang berbeda-beda, maka penting bagi auditor untuk memiliki pemahaman yang memadai (*sufficient understanding*) atas prosedur pengendalian internal yang digunakan oleh perusahaan yang sedang diaudit (klien). Pemahaman pengendalian internal yang memadai menjadi sebuah hal penting dalam melaksanakan audit yang efektif karena pemahaman tersebut dapat menginformasikan auditor mengenai lokasi yang potensial mengakibatkan salah saji material terjadi. Selain itu dalam rangka mendukung opini audit atas laporan keuangan, auditor juga memerlukan pemahaman pengendalian internal klien yang memadai untuk merencanakan audit.

Kombinasi dari keunikan serta pentingnya pengendalian internal klien ini akhirnya menimbulkan sebuah risiko dalam penugasan audit. Risiko yang terkait dengan efektivitas pengendalian internal disebut dengan risiko pengendalian (*control risk*). Selain itu karena pengendalian internal merupakan faktor audit yang berasal dari klien, maka risiko pengendalian internal juga bisa digolongkan ke dalam risiko yang berhubungan dengan klien (*client-related risk*). Semakin lemah sebuah prosedur pengendalian internal yang digunakan oleh klien, maka semakin tinggi risiko yang harus ditanggung auditor dalam suatu penugasan audit. Demikian juga sebaliknya semakin kuat sebuah prosedur pengendalian internal, maka risiko audit akan semakin rendah.

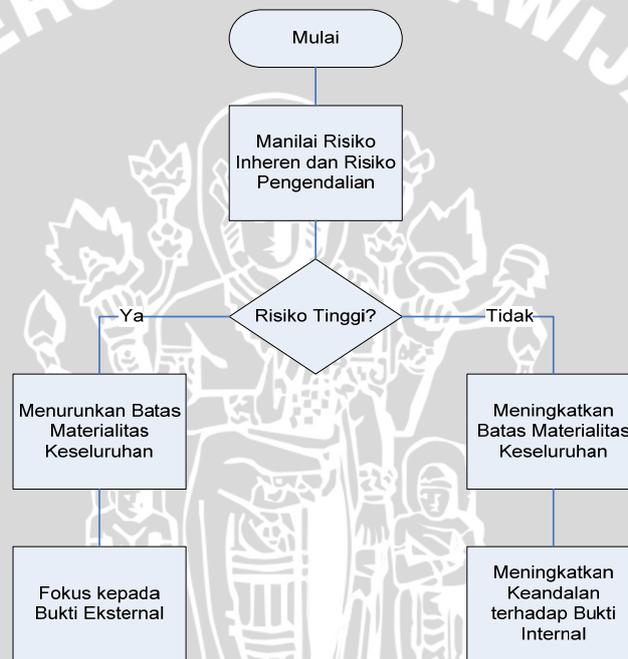
Baru-baru ini Ashbaugh-Skaife, Collins, Kinney, dan LaFond (2006), dalam penelitian Elder et al. (2008), menemukan bahwa perusahaan yang memiliki kekurangan dalam pengendalian internal (*internal control deficiencies*) memiliki risiko *idiosyncratic* yang lebih tinggi. Menurut definisi dari Harvey (2004) dalam the Free Online Dictionary, yang dimaksud dengan risiko *idiosyncratic* adalah risiko yang tidak sistematis (*unsystematic risk*)²¹ atau risiko yang tidak memiliki korelasi terhadap keseluruhan risiko pasar. Semakin tinggi risiko *idiosyncratic*, semakin mungkin bagi sebuah perusahaan akan mengalami penurunan harga saham yang cukup tinggi, yang pada umumnya memicu para pemegang saham untuk melakukan tindakan dalam bentuk sengketa. Hal ini membuat perusahaan dengan pengendalian internal yang lemah memiliki pengungkapan tambahan terhadap risiko litigasi, dan lebih memungkinkan untuk menimbulkan kerusakan pada reputasi auditor mereka.

Karena audit merupakan "bisnis" jasa yang berbasis kepercayaan, maka reputasi auditor dan KAP menjadi suatu hal yang sangat penting. Sehingga, auditor sangat berhati-hati dalam melaksanakan setiap aspek audit. Dalam model audit berbasis risiko, terhadap kondisi pengendalian intern yang berbeda auditor akan menerapkan perlakuan yang berbeda. Di dalam pengendalian intern yang lemah, biasanya kualitas bukti audit yang diproduksi menjadi kurang akurat. Jika bukti audit kurang akurat, maka potensi salah saji material dalam laporan keuangan akan semakin besar. Hal ini kemudian mengakibatkan informasi dalam laporan keuangan menjadi kurang dapat diandalkan oleh para pengguna (*user*).

²¹ Dengan kata lain, risiko *idiosyncratic* adalah risiko yang spesifik terdapat dalam suatu perusahaan (*firm-specific*) dan dapat didiversifikasi melalui kepemilikan sebuah portofolio saham.

Karena itu, semakin lemah sebuah pengendalian intern maka akan mengakibatkan risiko audit menjadi semakin besar. Semakin besar risiko audit yang terdapat dalam suatu peugasan, maka skeptisme profesional yang diperlukan akan semakin besar. Gambar 2.10 berikut menjelaskan penerapan skeptisme profesional auditor dalam kondisi risiko audit yang berbeda.

Gambar 2.10
Penerapan Skeptisme Profesional dalam Model Audit Berbasis Risiko



Sumber: Konrath (2002: 161)

Penelitian terdahulu juga mengindikasikan hubungan antara risiko audit dengan skeptisme profesional auditor. Dalam penelitian Gusti dan Ali (2008), Kee dan Knox (1970) menyatakan bahwa faktor situasi seperti situasi audit yang memiliki risiko tinggi mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisme profesionalnya. Selain itu, dari hasil penelitian Suraida (2005) terbukti bahwa risiko audit mempengaruhi skeptisme profesional auditor secara signifikan

sebesar 34,8%. Secara lebih spesifik, Quadackers et al. (2008) membuktikan bahwa kekuatan pengendalian internal klien berpengaruh baik terhadap karakteristik-karakteristik skeptis, maupun terhadap penilaian dan keputusan skeptis auditor. Dari kerangka pemikiran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis keempat yang akan diuji adalah:

H₄ : Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor.

Selanjutnya berdasarkan tinjauan literatur, hasil penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, serta keempat hipotesis yang telah diuraikan di atas, maka dalam rangka melihat pengaruh keseluruhan variabel terhadap skeptisme profesional secara bersama-sama (simultan) hipotesis kelima dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₅ : Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor independen (akuntan publik) individu yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Propinsi Jawa Timur. Sedangkan, yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah auditor independen (akuntan publik) individu yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Malang dan Surabaya. Dalam menetapkan jenis populasi dan sampel tersebut peneliti memiliki beberapa pertimbangan, antara lain:

1. Sebagaimana telah disebutkan dalam landasan teori, Standar Auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Diantara berbagai jenis profesi akuntan, yang umumnya melakukan audit atas laporan keuangan historis adalah para auditor independen (akuntan publik). Oleh karena itu, peneliti memilih auditor independen sebagai subjek penelitian. Karena dalam prakteknya, auditor independen dituntut untuk menerapkan skeptisme profesional yang tinggi pada saat pelaksanaan audit agar dapat memperoleh bukti yang cukup dan kompeten sebagai syarat untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang telah diaudit.
2. Peneliti memfokuskan diri untuk melakukan penelitian pada auditor yang bekerja di KAP wilayah Malang dan Surabaya. Peneliti menganggap wilayah Malang dan Surabaya sangat representatif untuk dijadikan sebagai lokasi penelitian, dengan alasan bahwa kedua kota ini merupakan kota terbesar di

Jawa Timur yang memiliki banyak KAP dengan wilayah kerja yang luas sekaligus auditor yang potensial untuk dijadikan subjek penelitian. Selain itu dengan meneliti auditor yang bekerja di KAP wilayah Malang dan Surabaya, peneliti berharap untuk mendapatkan responden yang lebih banyak sehingga penelitian ini dapat memberikan hasil yang lebih akurat serta gambaran yang lebih jelas mengenai pendapat auditor secara umum, terkait dengan faktor-faktor yang berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor.

3.2 Desain Penelitian

3.2.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hipotesis (*hypotheses testing*), yang menjelaskan fenomena dalam bentuk hubungan antar variabel. Dalam penelitian ini, hubungan antar variabel yang dimaksud adalah berupa hubungan korelasional, yaitu asosiasi antara variabel yang satu dengan variabel lainnya yang bukan merupakan hubungan sebab-akibat (Indriantoro dan Supomo, 2002: 90).

3.2.2 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data primer, yang merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara) (Indriantoro dan Supomo, 2002: 147). Yang dimaksud dengan ‘sumber asli’ dalam penelitian ini adalah para auditor independen yang menjadi subjek penelitian. Data primer ini secara khusus dikumpulkan oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Metode yang digunakan oleh peneliti untuk

mengumpulkan data primer adalah dengan kuisisioner secara personal yang disampaikan dan dikumpulkan langsung oleh peneliti. Kuisisioner yang disampaikan langsung ini adalah kuisisioner yang alamatnya dapat dijangkau oleh peneliti.

3.2.3 Teknik Pengumpulan Data

Untuk memperoleh sampel penelitian yang dimaksud, peneliti menggunakan pemilihan sampel acak berdasarkan strata (*stratified random sampling*). Pemilihan sampel ini dilakukan dengan terlebih dahulu mengklasifikasi suatu populasi ke dalam sub-sub populasi berdasarkan karakteristik tertentu dari elemen-elemen populasi, kemudian memilih sampel dari setiap sub populasi dengan metode acak sederhana. Dalam penelitian ini para auditor independen diklasifikasikan menurut jenjang karir mereka pada masing-masing KAP, lalu dari setiap jenjang karir tersebut dipilih sampel auditor secara acak.

Metode pemilihan sampel ini termasuk dalam pemilihan sampel probabilitas (*probability sampling methods*) (Indriantoro dan Supomo, 2002: 120). Dengan menggunakan metode pemilihan sampel probabilitas, diharapkan penelitian dapat menghasilkan tingkat validitas eksternal yang lebih tinggi. Validitas eksternal mengacu pada tingkat generalisasi dari hasil sebuah studi kausal pada situasi, orang, atau peristiwa lain (Sekaran, 2006: 197). Hal ini disebabkan karena metode probabilitas memberikan kesempatan yang sama pada setiap elemen populasi untuk terpilih sebagai sampel dengan pemilihan sampel

yang dilakukan secara acak (Indriantoro dan Supomo, 2002: 121). Selain itu peneliti mengklasifikasikan auditor menurut jenjang karir mereka di KAP untuk mengetahui apakah jenjang karir yang berbeda juga menyebabkan perbedaan tingkat skeptisme profesional para auditor independen yang menjadi sampel penelitian.

Karena penelitian dilakukan dengan metode kuisisioner sementara tingkat tanggapan (*respon rate*) di Indonesia secara umum atas kuisisioner masih cukup rendah, maka dalam rangka meningkatkan *respon rate* atas kuisisioner, peneliti melakukan strategi sebagai berikut:

1. Peneliti membuat format kuisisioner yang dirancang semenarik mungkin dengan pertanyaan yang tidak terlalu panjang, namun jelas maknanya.
2. Peneliti menyampaikan kuisisioner dalam beberapa tahap dan terus melakukan *follow-up* atas kuisisioner yang dikirimkan dengan rentang waktu yang tidak terlalu lama sejak tanggal pengiriman.
3. Peneliti mengantarkan dan mengambil sendiri kuisisioner penelitian ke KAP-KAP yang dituju, dalam rangka meminimalisir tingkat risiko kuisisioner yang hilang dan tidak terisi.

3.2.4 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisisioner. Kuisisioner (*questionnaires*) adalah daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan responden jawab, biasanya dalam alternatif yang didefinisikan dengan jelas (Sekaran, 2006: 82). Penyusunan kuisisioner

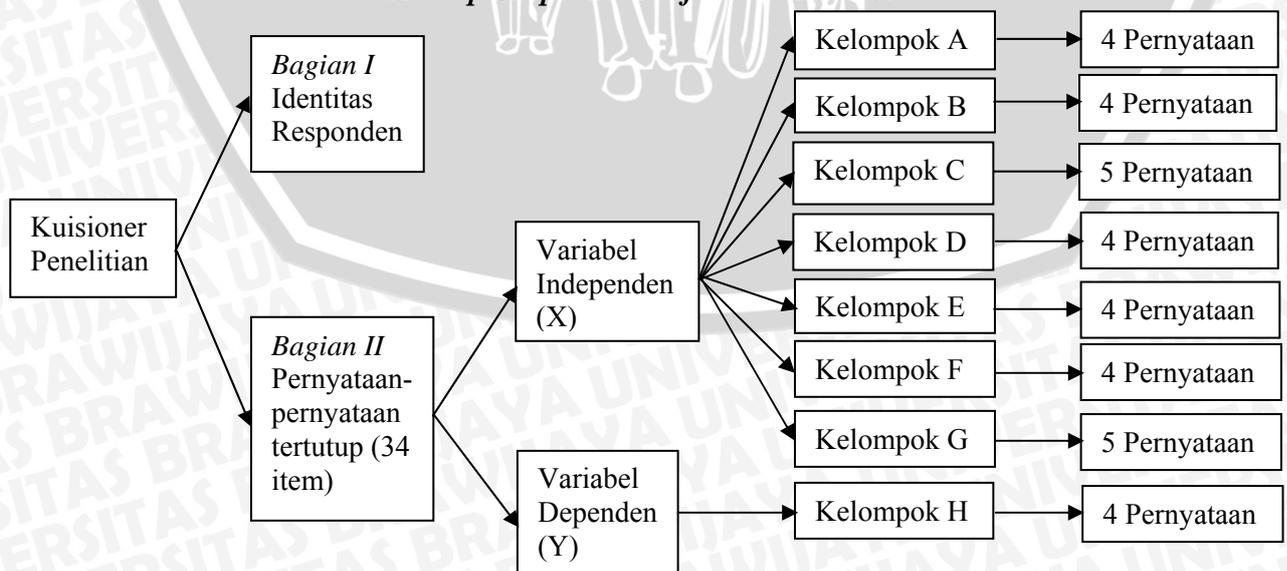
penelitian ini diilhami oleh Hurtt Professional Skepticism Scale²². Skala ini dirancang secara spesifik oleh Hurtt sebagai sebuah instrumen untuk mengukur level skeptisme profesional seorang auditor yang didasarkan pada karakteristik-karakteristik sifat skeptis, antara lain: rasa keingintahuan (*curiosity*), kepercayaan diri (*self-confidence*), pemahaman interpersonal (*interpersonal understanding*), sikap mempertanyakan (*questioning*), kemandirian dalam menentukan tindakan (*self-determining*), dan mempertimbangkan (*deliberating*). Hurtt Professional Skepticism Scale tersusun atas tiga puluh item pernyataan yang terbagi dalam enam kelompok, sesuai dengan karakteristik-karakteristik sifat skeptis di atas. Ketiga puluh pernyataan tersebut diukur menggunakan skala Likert 6 titik, mulai "sangat tidak setuju" (skor 1) sampai dengan "sangat setuju" (skor 6). Namun, perbedaan variabel-variabel yang ingin diteliti mengakibatkan peneliti tidak dapat mengadopsi Hurtt Professional Skepticism Scale secara utuh dalam penelitian ini. Sebagai alternatifnya, peneliti berusaha untuk memadukan Hurtt Professional Skepticism Scale dengan teori-teori yang terdapat pada berbagai literatur auditing dalam rangka menyusun kuisisioner baru. Hal ini dimaksudkan agar kuisisioner penelitian benar-benar dapat mengukur variabel-variabel yang diteliti.

Komponen yang menyusun kuisisioner penelitian ini terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisi tentang identitas responden, sedangkan bagian kedua berisi tentang pernyataan dan pertanyaan yang harus dijawab oleh responden. Dalam kuisisioner ini, peneliti membuat tiga puluh empat item pernyataan yang bersifat

²² Hurtt Professional Skepticism Scale merupakan sebuah skala pengukuran skeptisme profesional yang komprehensif bagi auditor yang dikembangkan oleh R. Kathy Hurtt pada tahun 2001.

tertutup. Selanjutnya ketigapuluh empat pernyataan tersebut dikelompokkan lagi menjadi 8 bagian, mulai dari kelompok pernyataan A sampai dengan kelompok pernyataan H. Masing-masing kelompok pernyataan berisi 4 – 5 pernyataan, dan mewakili sebuah variabel yang akan diteliti. Tujuh kelompok pernyataan pertama, yaitu kelompok pernyataan A – G, mewakili empat variabel independen yang digunakan dalam penelitian dan dimaksudkan untuk melihat respon dari para responden mengenai pengaruh masing-masing variabel independen terhadap skeptisme profesional auditor. Selain itu, ketujuh kelompok pernyataan tersebut juga dapat digunakan untuk melakukan penerangan terhadap variabel independen yang paling berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor. Di lain pihak, kelompok pernyataan terakhir (kelompok pernyataan H) disusun secara khusus untuk mengukur variabel dependen, yaitu skeptisme profesional auditor. Berikut ini merupakan skema kuisisioner yang digunakan sebagai instrumen dalam penelitian ini. Untuk lebih jelas, peneliti menyertakan kuisisioner pada lampiran 1.

Gambar 3.1
Skema Kuisisioner Penelitian "Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor"



Untuk mengukur sikap masing-masing responden terhadap pernyataan-pernyataan tertutup dalam kuisioner ini, peneliti menggunakan skala Likert 4 titik dengan rincian sebagai berikut:

- Sangat Tidak Setuju (STS) skor 1
- Tidak Setuju (TS) skor 2
- Setuju (S) skor 3
- Sangat Setuju (SS) skor 4

Penggunaan skala Likert 4 titik ini juga dimaksudkan untuk menghilangkan keragu-raguan responden dalam menjawab masing-masing pernyataan, serta untuk mendapatkan respon yang lebih terfokus atas pernyataan-pernyataan yang diajukan dalam kuisioner penelitian.

3.3 Pengukuran Variabel

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dua jenis variabel penelitian yaitu: sebuah variabel terikat (variabel dependen/Y) dan empat buah variabel bebas (variabel independen/X). Variabel-variabel tersebut kemudian dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Variabel Terikat (Variabel Dependen/Y).

Variabel terikat yang digunakan dalam penelitian ini adalah skeptisme profesional auditor. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit (SPAP, 2001). Indikator untuk variabel Skeptisme Profesional Auditor ini didasarkan pada "Model of Professional Skepticism" yang

dikembangkan oleh Hurtt, Eining, dan Plumlee pada tahun 2001, sebagai berikut:

1. Auditor meningkatkan pencarian atas informasi (*expanded information search*).
2. Auditor meningkatkan deteksi atas kontradiksi (*increased contradiction detection*).
3. Auditor menghasilkan penjelasan alternatif lebih banyak ketika mengevaluasi bukti audit (*increased alternative generation*).
4. Auditor meningkatkan penyelidikan kritis terhadap informasi interpersonal (*increased scrutiny of interpersonal information*).

Berdasarkan keempat indikator di atas, kemudian dirumuskan 4 item pernyataan yang digunakan oleh peneliti untuk mengukur variabel skeptisme profesional auditor. Keempat item pernyataan tersebut kemudian dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Saya akan melakukan pencarian informasi lebih detail bila di dalam laporan keuangan terdapat indikasi kecurangan.
2. Saya akan melakukan pengujian di lapangan apabila ditemukan perbedaan antara penjelasan di dalam laporan keuangan dengan kondisi yang sebenarnya.
3. Saya akan menghasilkan penjelasan alternatif lebih banyak pada saat melakukan evaluasi atas bukti audit secara lebih mendalam.
4. Saya akan mengumpulkan informasi lebih banyak mengenai individu yang terkait dengan kegiatan operasional utama perusahaan.

Dalam kuisisioner penelitian ini, pernyataan-pernyataan mengenai variabel skeptisme profesional auditor di atas dapat ditemukan dalam kelompok pernyataan H.

2. Variabel Bebas (Variabel Independen/X).

Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini ada 4 buah, yaitu: Kepercayaan (*Trust*) (X_1), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4). Identifikasi terhadap masing-masing variabel bebas, beserta indikator dan item-item pernyataan yang digunakan sebagai alat pengukur akan dijelaskan berikut ini.

a. Kepercayaan (*Trust*) (X_1).

Variabel kepercayaan diukur dengan 8 item pernyataan untuk mengetahui besarnya tingkat kepercayaan yang dimiliki auditor terhadap klien, baik secara personal maupun terkait dengan berbagai tindakan, kebijakan, serta prosedur yang ditetapkan dan berlaku dalam perusahaan. Dalam kuisisioner penelitian, 8 item pernyataan tersebut terbagi ke dalam 2 kelompok, yaitu kelompok pernyataan D dan kelompok pernyataan E. Indikator-indikator dan item-item pernyataan untuk kedua kelompok tersebut, selanjutnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

Kelompok Pernyataan D

- Indikator:
 1. Kepercayaan auditor terhadap berbagai tindakan, kebijakan, serta prosedur yang ditetapkan pihak manajemen.

2. Keyakinan auditor dengan metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien, tanpa harus melakukan pengujian dengan seksama.
 3. Keyakinan auditor dengan kepatuhan setiap karyawan terhadap prosedur pengendalian internal yang ditetapkan oleh perusahaan, tanpa harus melakukan observasi lebih lanjut.
- Item-item pernyataan:
 1. Saya tidak tertarik mengetahui penyebab berbagai tindakan, kebijakan, serta prosedur yang ditetapkan pihak manajemen dari perusahaan yang saya audit.
 2. Tanpa melakukan pengujian dengan seksama, saya yakin bahwa metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia.
 3. Tanpa melakukan observasi lebih lanjut, saya yakin bahwa prosedur pengendalian internal yang ditetapkan oleh perusahaan klien telah ditaati dan dijalankan dengan baik oleh setiap karyawan.
 4. Setiap kali melakukan audit, saya selalu percaya bahwa kebijakan dan prosedur yang ditetapkan manajemen adalah tepat dan pasti akan berhasil dalam mencapai tujuan perusahaan.

Kelompok Pernyataan E

- Indikator:
 1. Auditor sering percaya terhadap sesuatu yang baru dilihat atau didengar.

2. Auditor tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien.
 3. Auditor bersedia menerima pernyataan klien walaupun belum didukung oleh bukti yang kuat.
 4. Auditor tidak senang mencoba membuktikan kebenaran informasi berkaitan dengan klien yang diaudit.
- Item-item pernyataan:
 1. Rekan-rekan berkata bahwa saya sering langsung percaya terhadap sesuatu yang baru saya lihat atau dengar.
 2. Saya biasanya tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien.
 3. Saya sering menerima pernyataan klien, walaupun saya belum memiliki bukti bahwa pernyataan tersebut benar.
 4. Saya tidak senang mencoba untuk membuktikan bahwa segala sesuatu tentang klien yang saya lihat atau dengar itu benar.
 - b. Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2).

Variabel penangguhan penilaian diukur dengan 9 item pernyataan untuk mengetahui besarnya tingkat penangguhan penilaian yang dilakukan oleh auditor pada saat menarik kesimpulan berkaitan dengan suatu masalah.

Dalam kuisisioner penelitian, 9 item pernyataan tersebut terbagi ke dalam 2 kelompok, yaitu kelompok pernyataan B dan kelompok pernyataan C.

Indikator-indikator dan item-item pernyataan untuk kedua kelompok tersebut, selanjutnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

Kelompok Pernyataan B

- Indikator:
 1. Auditor membutuhkan waktu dalam membuat suatu keputusan.
 2. Auditor berhati-hati dalam membuat suatu keputusan.
 3. Auditor mengumpulkan seluruh informasi penting yang diperlukan sebelum mengambil keputusan.
 4. Auditor mempertimbangkan informasi-informasi yang tersedia sebelum mengambil keputusan.
- Item-item pernyataan:
 1. Dalam setiap pekerjaan, saya membutuhkan waktu untuk membuat sebuah keputusan.
 2. Ketika timbul permasalahan dalam penugasan audit, saya tidak suka membuat keputusan dengan cepat.
 3. Dalam melakukan suatu audit, saya tidak senang mengambil keputusan hingga saya melihat seluruh informasi dan bukti audit telah tersedia dan dapat digunakan.
 4. Saya suka meyakinkan bahwa saya telah mempertimbangkan sebagian besar informasi yang tersedia sebelum membuat sebuah keputusan.

Kelompok Pernyataan C

- Indikator:
 1. Auditor memiliki keyakinan sendiri.
 2. Auditor mampu mempertahankan keyakinan yang dimiliki.

3. Pemikiran dan keputusan auditor tidak mudah dipengaruhi oleh orang lain.
 4. Auditor tidak mudah berubah pikiran terhadap informasi dan hal-hal yang belum pasti.
- Item-item pernyataan: seluruh item pernyataan dalam kelompok ini menggunakan model pengkodean terbalik (*Reversed Item (R)*).
 1. Adalah suatu hal yang mudah bagi orang lain untuk meyakinkan saya (R).
 2. Saya membiarkan setiap pernyataan klien mempengaruhi pembuatan keputusan saya (R).
 3. Saya sering setuju dengan pemikiran rekan setim saya dalam penugasan audit (R).
 4. Saya biasanya langsung menerima mentah-mentah segala informasi tentang klien yang saya peroleh (R).
 5. Saya cenderung untuk cepat menerima sesuatu yang dikatakan orang lain kepada saya (R).
 - c. Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3).

Variabel pengalaman auditor dalam menangani kecurangan diukur dengan 8 item pernyataan untuk mengetahui besarnya kemauan auditor untuk belajar dari pengalaman audit yang mereka peroleh, serta keyakinan terhadap pengalaman audit dalam menangani kecurangan yang mereka miliki. Dalam kuisisioner penelitian, 8 item pernyataan tersebut terbagi ke dalam 2 kelompok, yaitu kelompok pernyataan D dan kelompok pernyataan E.

Indikator-indikator dan item-item pernyataan untuk kedua kelompok tersebut, selanjutnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

Kelompok Pernyataan A

- Indikator:
 1. Keinginan auditor untuk belajar dari pengalaman audit yang mereka peroleh.
 2. Kemampuan auditor memanfaatkan kesempatan untuk belajar dari setiap situasi audit yang mereka alami.
 3. Ketertarikan auditor terhadap informasi dan hal-hal baru yang mereka temui dalam penugasan audit.
- Item-item pernyataan:
 1. Menurut saya, mempelajari hal-hal baru adalah sesuatu yang menarik.
 2. Kemungkinan untuk belajar dalam setiap penugasan audit yang saya lakukan membuat saya tertarik.
 3. Menemukan setiap informasi baru pada setiap proses audit adalah sesuatu yang menyenangkan.
 4. Saya tertarik belajar banyak dari berbagai penugasan audit yang pernah saya lakukan.

Kelompok Pernyataan F

- Indikator:
 1. Keyakinan diri auditor berkaitan dengan pengalaman untuk menangani kecurangan dalam audit yang dimiliki.

2. Keyakinan diri auditor bahwa pengalaman audit yang dimiliki dapat membantu mendeteksi kecurangan pada setiap penugasan audit.

- Item-item pernyataan:

1. Saya memiliki keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan dalam audit secara memadai.

2. Dengan pengalaman yang saya miliki, saya merasa mampu mendeteksi kecurangan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang saya audit.

3. Dalam melakukan audit, saya yakin pada keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan yang saya miliki.

4. Saya tidak yakin bahwa pengalaman audit yang saya miliki dapat membantu saya untuk mendeteksi kecurangan pada penugasan audit berikutnya (R).

d. Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4).

Variabel pengendalian internal klien diukur dengan 5 item pernyataan untuk mengetahui pengaruh kuat lemahnya pengendalian internal klien terhadap skeptisme profesional auditor dalam kaitannya untuk menentukan risiko audit, serta luas dan jumlah bukti audit yang perlu dikumpulkan auditor dalam rangka memperoleh keyakinan memadai. Indikator-indikator dan item-item pernyataan untuk variabel pengendalian internal klien selanjutnya dapat dijabarkan sebagai berikut:

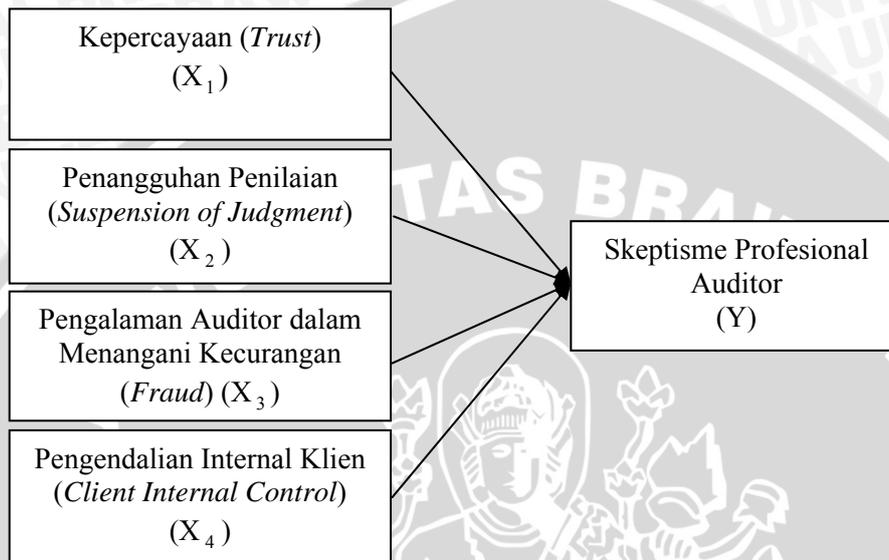
Kelompok Pernyataan G

- Indikator:

1. Kontribusi efektivitas pengendalian internal klien dalam menghasilkan bukti audit yang andal dan akurat bagi auditor.
 2. Pengaruh kuat lemahnya pengendalian internal klien terhadap penggunaan skeptisme profesional auditor.
 3. Hubungan antara kondisi pengendalian internal klien dengan jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai.
 4. Pengaruh kuat lemahnya pengendalian internal klien terhadap risiko audit klien.
 5. Perhatian auditor terhadap kondisi pengendalian internal klien pada saat melakukan audit.
- Item-item pernyataan:
 1. Efektivitas pengendalian internal klien tidak memberikan kontribusi dalam menghasilkan bukti audit yang andal dan akurat bagi auditor.
 2. Kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap penggunaan skeptisme profesional auditor pada saat melakukan audit.
 3. Kondisi pengendalian internal klien tidak ada kaitannya dengan jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai.
 4. Kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap risiko audit klien yang bersangkutan.
 5. Dalam melakukan audit, auditor tidak perlu memperhatikan kondisi pengendalian internal yang terdapat pada perusahaan klien.

Hubungan antara variabel terikat (Y) dan variabel bebas (X) tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 3.2
Pola Hubungan antara Variabel Terikat (Y) dan Variabel Bebas (X) dalam Penelitian



Untuk menganalisis besarnya hubungan dan pengaruh variabel bebas (X) yang jumlahnya lebih dari dua seperti yang digambarkan pada model di atas, maka penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Oleh karena itu berdasarkan persamaan regresi yang tercantum dalam buku Suharyadi dan Purwanto (2009: 210), persamaan regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = a + b_1 X_1 + b_2 X_2 + b_3 X_3 + b_4 X_4 + e$$

Keterangan:

- Y = Skeptisme Profesional Auditor
- a = Nilai intersep (konstanta)
- $b_1 \dots b_4$ = Koefisien arah regresi
- X_1 = Kepercayaan (*Trust*)
- X_2 = Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*)
- X_3 = Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*Fraud*)
- X_4 = Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*)
- e = *Error term*

3.4 Pengujian Keandalan (Reliabilitas) dan Validitas Data

1. Pengujian Reliabilitas

Reliabilitas adalah indeks yang menunjukkan sejauh mana suatu alat pengukur dapat dipercaya atau dapat diandalkan (Singarimbun dan Effendi, 1989: 140). Reliabilitas merupakan alat untuk mengukur suatu kuisioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2005: 41). Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan *internal consistency reliability*, yang mengukur konsistensi diantara butir-butir pertanyaan atau pernyataan dalam suatu instrumen (Indriantoro dan Supomo, 2002: 181). Adapun rumus yang digunakan untuk mengukur konsistensi internal tersebut adalah rumus koefisien alpha dari cronbach (*Cronbach's coefficient alpha*). Menurut Jogiyanto (2004: 136), rumus koefisien alpha dari cronbach adalah sebagai berikut:

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum \sigma_{xi}^2}{\sigma_x^2} \right)$$

Keterangan:

- α = *Cronbach's coefficient alpha*
- k = banyaknya butir pertanyaan/pernyataan
- $\sum \sigma_{xi}^2$ = jumlah varian butir pertanyaan/pernyataan
- σ_x^2 = Varian dari total skor

2. Pengujian Validitas

Agar peneliti dapat meyakini secara logis bahwa pernyataan-pernyataan dalam kuisioner benar-benar mengukur variabel yang telah dipilih, maka peneliti melakukan uji validitas. Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid

tidaknya suatu kuisioner (Ghozali, 2005: 45). Suatu kuisioner dikatakan valid jika pertanyaan/pernyataan pada kuisioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisioner tersebut. Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menghitung korelasi antara masing-masing pernyataan dengan skor total (Singarimbun dan Effendi, 1989: 137). Teknik korelasi yang digunakan dalam uji validitas ini adalah korelasi *product moment* yang dikembangkan oleh Pearson. Menurut Suharyadi dan Purwanto (2009: 159), rumus korelasi tersebut dinyatakan sebagai berikut:

$$r = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{[n(\sum X^2) - (\sum X)^2][n(\sum Y^2) - (\sum Y)^2]}}$$

Keterangan:

X	=	skor masing-masing pernyataan
Y	=	skor total pernyataan
n	=	jumlah sampel
r	=	koefisien korelasi "product moment"

3.5 Uji Asumsi Klasik

Agar model regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian tidak bias dan penaksir yang diperoleh dengan metode kuadrat terkecil (*Ordinary Least Square/OLS*) mempunyai sifat penaksir tak bias kolinear terbaik (*Best Linear Unbiased Estimator/BLUE*), maka diperlukan asumsi-asumsi tertentu yang harus dipenuhi. Untuk mendeteksi pelanggaran atas asumsi-asumsi yang dimaksud, maka peneliti melakukan beberapa pengujian sebagai berikut:

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Metode yang andal

untuk melihat normalitas residual adalah dengan melihat *normal probability plot*, yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal, dan plotting data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan melihat histogram dari residualnya. Dasar pengambilan keputusan:

- Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
- Jika data menyebar jauh dari diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

2. Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas berarti adanya hubungan linear yang "sempurna" atau pasti, di antara beberapa atau semua variabel yang menjelaskan dari model regresi (Gujarati, 1995: 157). Multikolinearitas dapat dilihat dari (1) nilai *tolerance* dan lawannya (2) *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel bebas manakah yang dijelaskan oleh variabel bebas lainnya.

Karena $VIF = 1/Tolerance$, maka nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi. Sehingga kondisi tersebut menunjukkan tingkat multikolinearitas

yang tinggi pula. Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikoleniaritas adalah nilai *tolerance* < 0.10 atau sama dengan nilai *VIF* > 10 .

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas.

Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas.

Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dalam suatu model regresi adalah dengan melihat Grafik Plot antara nilai prediksi variabel terikat dengan residualnya. Dasar analisisnya yaitu:

- Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), hal tersebut mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
- Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

4. Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah adanya korelasi antara variabel itu sendiri, pada pengamatan yang berbeda waktu atau individu (Nachrowi dan Usman, 2002: 140).

Umumnya kasus autokorelasi banyak terjadi pada data yang disusun menurut urutan waktu (*data time series*). Oleh karena itu, uji autokorelasi diperlukan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode sekarang (t) dengan kesalahan pengganggu pada

periode sebelumnya (t-1). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Uji autokorelasi dapat dilakukan melalui pengujian *Durbin-Watson* (*DW test*). Menurut Ghozali (2005: 100), keputusan ada tidaknya autokorelasi diambil dengan kriteria sebagai berikut:

Tabel 3.1
Kriteria Uji Durbin-Watson (*DW test*)

Hipotesis nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	<i>No decision</i>	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada autokorelasi negatif	Tolak	$4 - dl < d < 4$
Tidak ada autokorelasi negatif	<i>No decision</i>	$4 - du \leq d \leq 4 - dl$
Tidak ada autokorelasi, positif atau negatif	Tidak ditolak	$du < d < 4 - du$

Dimana:

dl = nilai batas bawah Uji Durbin-Watson (*DW test*)

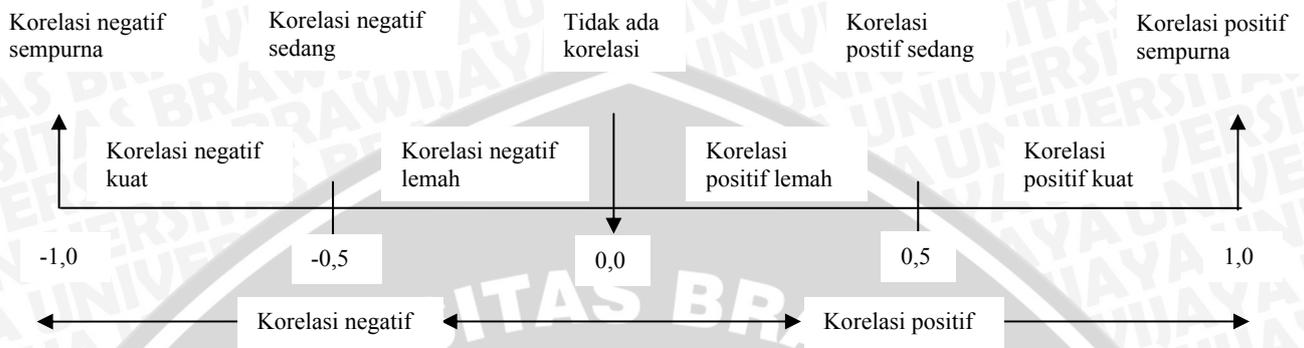
du = nilai batas atas Uji Durbin-Watson (*DW test*)

3.6 Pengujian Hipotesis

1. Koefisien Korelasi (r)

Koefisien korelasi menunjukkan keeratan hubungan antara variabel X (variabel independen) dan variabel Y (variabel dependen) (Suharyadi dan Purwanto, 2009: 159). Koefisien korelasi mempunyai nilai antara -1 sampai 1. Nilai $r = -1$ disebut dengan linier sempurna negatif, sementara nilai $r = 1$ disebut dengan linier sempurna positif. Nilai koefisien korelasi yang mendekati -1 atau 1 menyatakan bahwa hubungan kedua variabel adalah kuat, atau korelasi kedua variabel tinggi. Akan tetapi apabila nilai r mendekati 0, hubungan antara kedua variabel sangat lemah atau mungkin tidak ada sama sekali. Mengenai besar hubungan baik kuat maupun lemah, menurut Lind (2003) dalam Suharyadi dan Purwanto (2009: 160) dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 3.3
Kekuatan Hubungan antar Variabel Menurut Nilai Koefisien Korelasi



2. Koefisien Determinasi (R^2).

Koefisien determinasi adalah kemampuan variabel X (variabel independen) mempengaruhi variabel Y (variabel terikat) (Suharyadi dan Purwanto, 2009: 162). Semakin besar koefisien determinasi menunjukkan semakin baik kemampuan variabel bebas (X) dalam menerangkan variabel terikat (Y). Besarnya koefisien determinasi adalah kuadrat dari koefisien korelasi. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan 1. Menurut Ghozali (2005: 83), nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Sedangkan, nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Selain itu untuk mengevaluasi model regresi terbaik diantara beberapa variabel bebas, dianjurkan untuk menggunakan nilai adjusted R^2 . Hal ini disebabkan nilai adjusted R^2 dapat naik atau turun apabila satu variabel bebas ditambahkan ke dalam model.



3. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F).

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat (Ghozali, 2005: 84). Hipotesis yang hendak diuji adalah apakah semua variabel bebas bukan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat (H_0), atau semua variabel bebas secara simultan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat (H_a). Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan membandingkan nilai F hasil perhitungan dengan nilai F menurut tabel. Bila nilai F hitung lebih besar daripada nilai F tabel, maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

4. Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2005: 84). Hipotesis yang hendak diuji adalah apakah suatu variabel bebas bukan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat (H_0), atau variabel bebas tersebut merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat (H_a). Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan membandingkan nilai statistik t dengan titik kritis menurut tabel. Apabila nilai statistik t hasil perhitungan lebih tinggi dibandingkan nilai t tabel, maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

BAB IV

HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Data Penelitian

4.1.1 Gambaran Umum Sampel

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor independen (akuntan publik) individu yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Malang dan Surabaya. Peneliti menyebarkan kuisisioner secara langsung kepada 17 Kantor Akuntan Publik di wilayah Malang dan Surabaya, dengan rincian 6 KAP di wilayah Malang dan 11 KAP di wilayah Surabaya (lihat informasi dalam lampiran 5). Masing-masing KAP mendapat 7 lembar kuisisioner yang siap diisi, sehingga total kuisisioner yang berhasil disebar sebanyak 119 lembar.

Dari 119 kuisisioner yang disebar tersebut, jumlah yang diterima kembali adalah 97 lembar atau sebesar 81,5% yang berasal dari 6 KAP di wilayah Malang dan 11 KAP di wilayah Surabaya. Sementara itu dari 97 lembar kuisisioner yang telah kembali, 2 kuisisioner diantaranya cacat karena jawaban yang diisi tidak lengkap. Sehingga, kuisisioner yang layak diolah untuk keperluan penelitian ini adalah sejumlah 95 lembar kuisisioner.

4.1.2 Deskripsi Responden

Berdasarkan data-data kuisisioner yang telah terkumpul, maka deskripsi responden secara lengkap dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Menurut Jenis Kelamin Responden

Dari 95 lembar kuisioner yang telah diterima dan diolah, diketahui bahwa komposisi jenis kelamin auditor yang menjadi responden penelitian hampir berimbang. Berdasarkan tabel 4.1, dapat dilihat bahwa auditor laki-laki yang menjadi responden penelitian adalah 52 orang, atau 54,74%. Jumlah ini sedikit lebih besar jika dibandingkan dengan auditor perempuan yang menjadi responden, yaitu sebanyak 43 orang atau 45,26%.

Tabel 4.1
Deskripsi Responden menurut Jenis Kelamin

No.	Jenis Kelamin	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	Laki-laki (L)	52	54,74
2.	Perempuan (P)	43	45,26
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

2. Menurut Usia Responden

Berdasarkan hasil pengolahan data kuisioner yang diterima, diketahui bahwa usia auditor yang menjadi responden penelitian bervariasi dengan rentang antara 21 tahun hingga di atas 40 tahun. Namun, dari tabel 4.2 dapat diketahui bahwa mayoritas responden penelitian ini merupakan auditor muda yang berusia antara 21 – 30 tahun. Dari total 95 orang responden, rentang usia terbesar diduduki oleh kelompok auditor berusia 21 – 25 tahun, sejumlah 34 orang atau 35,79%. Kemudian disusul berturut-turut oleh kelompok auditor dengan rentang usia 26 – 30 tahun, 31 – 35 tahun, 35 – 40 tahun, dan di atas 40 tahun, masing-masing sejumlah 32 orang, 12 orang, 10 orang, dan 7 orang responden.

Tabel 4.2
Deskripsi Responden menurut Rentang Usia

No.	Rentang Usia	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	21 – 25 tahun	34	35,79
2.	26 – 30 tahun	32	33,68
3.	31 – 35 tahun	12	12,63
4.	35 – 40 tahun	10	10,53
5.	Di atas 40 tahun	7	7,37
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

3. Menurut Jumlah Karyawan dalam KAP tempat responden bekerja

Sama halnya dengan usia responden, ukuran KAP tempat 95 orang responden ini bekerja juga bervariasi. Namun, dari tabel 4.3 tampak bahwa responden yang bekerja di KAP dengan karyawan yang berjumlah antara 11 – 20 orang menempati proporsi dominan diantara responden-responden yang lain, dengan jumlah sebesar 44 orang atau 46,32%. Sedangkan, urutan kedua ditempati oleh responden yang bekerja di KAP dengan karyawan yang berjumlah antara 21 – 30 orang, dengan jumlah sebesar 22 orang atau 23,16%. Sisanya ditempati oleh responden yang bekerja di KAP dengan karyawan yang berjumlah kurang dari 10 orang (9,47%) dan di atas 30 orang (13,68% dan 7,37%). Dengan demikian, dari kuisioner yang disebar dapat diketahui bahwa mayoritas responden bekerja di KAP yang berukuran sedang.

Tabel 4.3
Deskripsi Responden menurut Jumlah Karyawan dalam KAP

No.	Jumlah Karyawan dalam KAP	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	< 10 orang	9	9,47
2.	11 – 20 orang	44	46,32
3.	21 – 30 orang	22	23,16
4.	31 – 40 orang	13	13,68
5.	> 40 orang	7	7,37
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

4. Menurut Jabatan Responden

Berdasarkan tabel 4.4 berikut, dapat diketahui bahwa mayoritas responden masih menduduki jabatan junior auditor di KAP. Dari total 95 responden, lebih dari setengahnya merupakan junior auditor dengan jumlah sebanyak 55 responden atau 57,89%. Senior auditor menempati peringkat kedua, dengan jumlah sebanyak 32 responden atau 33,68%. Sisanya ditempati oleh kelompok minoritas, yaitu manajer/supervisor sebanyak 5 orang (5,26%) dan partner sebanyak 3 orang (3,17%).

Tabel 4.4
Deskripsi Responden menurut Jabatan di KAP

No.	Jabatan di KAP	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	Partner	3	3,17
2.	Manajer/Supervisor	5	5,26
3.	Senior Auditor	32	33,68
4.	Junior Auditor	55	57,89
5.	Lain-lain	0	0
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

5. Menurut Lamanya Responden Bekerja

Menurut lamanya responden bekerja, dari tabel 4.5 di bawah terlihat bahwa responden dengan rentang pengalaman kerja antara 0 – 5 tahun menduduki posisi teratas, dengan jumlah responden sebanyak 61 orang atau 64,21%. Kemudian, berdasarkan tabel 4.5, posisi kedua ditempati oleh responden dengan pengalaman kerja antara 6 – 10 tahun, sejumlah 22 orang atau 23,16%. Sedangkan sisanya, ditempati oleh kelompok responden yang lebih berpengalaman dengan pengalaman kerja di atas 10 tahun (10,53% dan 2,10%).

Tabel 4.5
Deskripsi Responden menurut Pengalaman Kerja

No.	Pengalaman Kerja	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	0 – 5 tahun	61	64,21
2.	6 – 10 tahun	22	23,16
3.	11 – 15 tahun	10	10,53
4.	Di atas 15 tahun	2	2,10
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

6. Menurut Pendidikan Terakhir Responden

Tabel 4.6
Deskripsi Responden menurut Pendidikan Terakhir

No.	Pendidikan Terakhir	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	Sarjana (S-1)	80	84,21
2.	Magister (S-2)	9	9,47
3.	Doktoral (S-3)	1	1,06
4.	Diploma (D-3)	5	5,26
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan informasi yang tercantum dalam tabel 4.6 di atas, tampak bahwa pendidikan terakhir yang ditempuh oleh mayoritas responden adalah Sarjana (S-1). Jumlah responden ini mencapai 80 orang atau sebesar 84,21%. Sementara itu, 9 orang responden (9,47%) telah memperoleh gelar Magister (S-2). Sedangkan, kelompok minoritas ditempati responden dengan pendidikan terakhir Diploma (D-3) sebanyak 5 orang (5,26%), dan Doktoral (S-3) sebanyak 1 orang (1,06%).

7. Menurut Jumlah Klien yang Pernah Diaudit Responden

Dari hasil kuisioner yang disebar, dapat dilihat bahwa 37 orang reponden (38,95%) telah melakukan audit terhadap 10 – 50 klien. 31 orang

lainnya (32,63%), baru melakukan audit terhadap kurang dari 10 klien. Namun, 24 orang berikutnya (25,26%) sudah melakukan audit terhadap 50 – 100 klien. Sedangkan, 3 orang sisanya sudah mengaudit lebih dari 100 klien. Hasil deskripsi responden menurut jumlah klien yang diaudit, selengkapnya dapat dilihat pada tabel 4.7 berikut ini:

Tabel 4.7
Deskripsi Responden menurut Jumlah Klien yang Diaudit

No.	Jumlah Klien yang Pernah Diaudit	Jumlah Responden	Persentase (%)
1.	< 10 klien	31	32,63
2.	10 – 50 klien	37	38,95
3.	50 – 100 klien	24	25,26
4.	> 100 klien	3	3,16
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

4.1.3 Deskripsi Variabel Dependen

Pada tabel berikut ini dapat diketahui tentang pendapat responden mengenai variabel dependen skeptisme profesional auditor. Item-item pernyataan di bawah ini sesuai dengan yang tercantum di kuisioner dalam lampiran 2 pada kelompok pernyataan H.

Tabel 4.8
Deskripsi Variabel Dependen “Skeptisme Profesional Auditor” (Y)

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Saya akan melakukan pencarian informasi lebih detail bila di dalam laporan keuangan terdapat indikasi kecurangan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	1	1,1
	(2) Tidak Setuju (TS)	22	23,2
	(3) Setuju (S)	57	60
	(4) Sangat Setuju (SS)	15	15,8
Total		95	100
2.	Saya akan melakukan pengujian di lapangan apabila ditemukan perbedaan antara penjelasan di dalam laporan keuangan dengan kondisi yang sebenarnya.		

	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	1	1,1
	(2) Tidak Setuju (TS)	24	25,3
	(3) Setuju (S)	53	55,8
	(4) Sangat Setuju (SS)	17	17,9
	Total	95	100
3.	Saya akan menghasilkan penjelasan alternatif lebih banyak pada saat melakukan evaluasi atas bukti audit secara lebih mendalam.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	3	3,2
	(2) Tidak Setuju (TS)	20	21,1
	(3) Setuju (S)	53	55,8
	(4) Sangat Setuju (SS)	19	20
	Total	95	100
4.	Saya akan mengumpulkan informasi lebih banyak mengenai individu yang terkait dengan kegiatan operasional utama perusahaan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	1	1,1
	(2) Tidak Setuju (TS)	27	28,4
	(3) Setuju (S)	51	53,7
	(4) Sangat Setuju (SS)	16	16,8
	Total	95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Pada keempat item pernyataan yang tercantum dalam tabel 4.8, tampak bahwa lebih dari 50% responden menjawab setuju untuk masing-masing pernyataan yang menunjukkan indikasi perilaku skeptis auditor. Dengan demikian berdasarkan pernyataan-pernyataan tersebut, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar auditor yang menjadi responden dalam penelitian ini memiliki tingkat skeptisme profesional yang tinggi.

4.1.4 Deskripsi Variabel-variabel Independen

Berdasarkan kuisioner yang disebar, data yang ada kemudian dikodekan untuk memperoleh nilai dari masing-masing item. Nilai yang dimaksud adalah jumlah kumulatif dari skor atas jawaban pernyataan-pernyataan responden yang diukur dengan skala Likert 1 – 4. Data yang menggambarkan nilai dari keempat variabel independen ini kemudian diolah dan disajikan dalam data

distribusi frekuensi dari masing-masing item yang dimaksud dalam tabel-tabel berikut ini:

1. Deskripsi Variabel Independen “Kepercayaan (*Trust*)” (X_1).

Tabel 4.9
Kelompok Pernyataan D

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Saya tidak tertarik untuk mengetahui penyebab berbagai tindakan, kebijakan, serta prosedur yang ditetapkan pihak manajemen dari perusahaan yang saya audit.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	6	6,3
	(2) Tidak Setuju (TS)	83	87,4
	(3) Setuju (S)	6	6,3
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
Total		95	100
2.	Tanpa melakukan pengujian dengan seksama, saya yakin bahwa metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	10	10,5
	(2) Tidak Setuju (TS)	83	87,4
	(3) Setuju (S)	2	2,1
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
Total		95	100
3.	Tanpa melakukan observasi lebih lanjut, saya yakin bahwa prosedur pengendalian internal yang ditetapkan oleh perusahaan klien telah ditaati dan dijalankan dengan baik oleh setiap karyawan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	68	71,6
	(3) Setuju (S)	24	25,3
	(4) Sangat Setuju (SS)	3	3,2
Total		95	100
4.	Setiap kali melakukan audit, saya selalu percaya bahwa kebijakan dan prosedur yang ditetapkan manajemen adalah tepat dan pasti akan berhasil dalam mencapai tujuan perusahaan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	6	6,3
	(2) Tidak Setuju (TS)	72	75,8
	(3) Setuju (S)	14	14,7
	(4) Sangat Setuju (SS)	3	3,2
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.10
Kelompok Pernyataan E

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Rekan-rekan berkata bahwa saya sering langsung percaya terhadap sesuatu yang baru saya lihat atau dengar.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	5	5,3
	(2) Tidak Setuju (TS)	70	73,7
	(3) Setuju (S)	20	21,1
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
Total		95	100
2.	Saya biasanya tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	10	10,5
	(2) Tidak Setuju (TS)	76	80
	(3) Setuju (S)	9	9,5
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
Total		95	100
3.	Saya sering menerima pernyataan klien, walaupun saya belum memiliki bukti bahwa pernyataan tersebut benar.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	9	9,5
	(2) Tidak Setuju (TS)	76	80
	(3) Setuju (S)	10	10,5
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
Total		95	100
4.	Saya tidak senang mencoba untuk membuktikan bahwa segala sesuatu tentang klien yang saya lihat atau dengar itu benar.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	9	9,5
	(2) Tidak Setuju (TS)	74	77,9
	(3) Setuju (S)	10	10,5
	(4) Sangat Setuju (SS)	2	2,10
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan tabel 4.9 dan tabel 4.10 di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden dalam penelitian ini memiliki kepercayaan yang rendah, atau tidak sepenuhnya percaya terhadap klien yang diaudit. Salah satu indikasinya, dalam tabel 4.9 pada item nomor 1 dapat dilihat bahwa sebanyak 87,4% responden menyatakan "tidak setuju" terkait dengan pernyataan bahwa auditor tidak tertarik untuk mengetahui penyebab berbagai tindakan, kebijakan,

serta prosedur yang ditetapkan pihak manajemen dari perusahaan diaudit. Sedangkan pada item pernyataan nomor 2 dalam tabel 4.9, sebanyak 87,4% responden juga menyatakan "tidak setuju" bahwa auditor memiliki keyakinan terhadap kesesuaian metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia, tanpa melakukan pengujian dengan seksama. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden merasa perlu untuk melakukan penyelidikan dan pengujian dengan seksama untuk membuktikan kebenaran asersi manajemen.

Fakta bahwa sebagian besar responden tidak sepenuhnya percaya terhadap klien yang diaudit ini diperkuat dengan informasi yang terdapat dalam tabel 4.10. Dalam item pernyataan nomor 2, sebanyak 80% responden menyatakan "tidak setuju" terkait dengan pernyataan bahwa auditor biasanya tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien. Sedangkan pada item pernyataan nomor 3, sebanyak 80% responden menolak pernyataan bahwa auditor sering menerima pernyataan klien, walaupun ia belum memiliki bukti bahwa pernyataan tersebut benar. Dari indikasi-indikasi tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam melakukan audit, sebagian besar responden memilih untuk tidak langsung percaya dan lebih berhati-hati dalam mendengarkan dan menerima pernyataan klien, terutama yang tidak dilandasi bukti kuat.

2. Deskripsi Variabel Independen "Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*)" (X_2).

Tabel 4.11
Kelompok Pernyataan B

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Dalam setiap pekerjaan, saya membutuhkan waktu untuk membuat sebuah keputusan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	1	1,1
	(3) Setuju (S)	82	86,3
	(4) Sangat Setuju (SS)	12	12,6
Total		95	100
2.	Ketika timbul permasalahan dalam penugasan audit, saya tidak suka membuat keputusan dengan cepat.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	23	24,2
	(3) Setuju (S)	61	64,2
	(4) Sangat Setuju (SS)	11	11,6
Total		95	100
3.	Dalam melakukan suatu audit, saya tidak senang mengambil keputusan hingga saya melihat seluruh informasi dan bukti audit telah tersedia dan dapat digunakan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	12	12,6
	(3) Setuju (S)	68	71,6
	(4) Sangat Setuju (SS)	15	15,8
Total		95	100
4.	Saya suka meyakinkan bahwa saya telah mempertimbangkan sebagian besar informasi yang tersedia sebelum membuat sebuah keputusan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	2	2,1
	(3) Setuju (S)	75	78,9
	(4) Sangat Setuju (SS)	18	18,9
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.12
Kelompok Pernyataan C

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Adalah suatu hal yang mudah bagi orang lain untuk meyakinkan saya. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	(2) Setuju (S)	18	18,9
	(3) Tidak Setuju (TS)	62	65,3
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	14	14,7
Total		95	100

2.	Saya membiarkan setiap pernyataan klien mempengaruhi pembuatan keputusan saya. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	(2) Setuju (S)	7	7,4
	(3) Tidak Setuju (TS)	73	76,8
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	14	14,7
	Total	95	100
3.	Saya sering setuju dengan pemikiran rekan setim saya dalam penugasan audit. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	(2) Setuju (S)	47	49,5
	(3) Tidak Setuju (TS)	44	46,3
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	3	3,2
	Total	95	100
4.	Saya biasanya langsung menerima mentah-mentah segala informasi tentang klien yang saya peroleh. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	(2) Setuju (S)	5	5,3
	(3) Tidak Setuju (TS)	71	74,7
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	18	18,9
	Total	95	100
5.	Saya cenderung untuk cepat menerima sesuatu yang dikatakan orang lain kepada saya. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	(2) Setuju (S)	11	11,6
	(3) Tidak Setuju (TS)	68	71,6
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	15	15,8
	Total	95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Dari item-item pernyataan yang tercantum pada tabel 4.11 dan 4.12 di atas, tampak bahwa sebagian besar responden dalam penelitian ini melakukan penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) ketika akan menarik suatu kesimpulan atau mengambil suatu keputusan. Hal ini dapat dilihat dalam tabel 4.11. Pada item pernyataan nomor 1, sebanyak 86,3% responden setuju bahwa dalam setiap pekerjaan, mereka membutuhkan waktu untuk membuat sebuah keputusan. Selain itu pada item pernyataan nomor 4, sebanyak 78,9% responden

suka meyakinkan bahwa mereka telah mempertimbangkan sebagian besar informasi yang tersedia sebelum membuat sebuah keputusan.

5 item pernyataan pada tabel 4.12, yang seluruhnya menggunakan sistem pengkodean terbalik (*reverse item*) di atas, juga memperkuat penanguhan penilaian yang dilakukan oleh sebagian besar responden. Hal ini tercermin dari pernyataan sikap responden dalam tabel 4.12, pada item pernyataan nomor 2. Pada pernyataan tersebut, sebanyak 76,8% responden tidak bersedia membiarkan setiap pernyataan klien mempengaruhi pembuatan keputusan mereka. Sementara, pada item pernyataan nomor 4 sebanyak 74,7% responden tidak bersedia untuk menerima mentah-mentah segala informasi tentang klien yang diperoleh. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar responden melakukan penanguhan penilaian terhadap suatu hal atau masalah sebagai cerminan bahwa responden-responden tersebut sangat berhati-hati agar tidak salah dalam menarik suatu kesimpulan atau mengambil suatu keputusan.

3. Deskripsi Variabel Independen “Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*)” (X_3).

Tabel 4.13
Kelompok Pernyataan A

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Menurut saya, mempelajari hal-hal baru adalah sesuatu yang menarik.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	-	0
	(2) Tidak Setuju (TS)	1	1,1
	(3) Setuju (S)	56	58,9
	(4) Sangat Setuju (SS)	38	40
	Total	95	100

2.	Kemungkinan untuk belajar dalam setiap penugasan audit yang saya lakukan membuat saya tertarik. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS) (3) Setuju (S) (4) Sangat Setuju (SS)	- - 66 29	0 0 69,5 30,5
Total		95	100
3.	Menemukan setiap informasi baru pada setiap proses audit adalah sesuatu yang menyenangkan. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS) (3) Setuju (S) (4) Sangat Setuju (SS)	- 2 67 26	0 2,1 70,5 27,4
Total		95	100
4.	Saya tertarik belajar banyak dari berbagai penugasan audit yang pernah saya lakukan. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS) (3) Setuju (S) (4) Sangat Setuju (SS)	- - 62 33	0 0 65,3 34,7
Total		95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.14
Kelompok Pernyataan F

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Saya memiliki keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan dalam audit secara memadai. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS) (3) Setuju (S) (4) Sangat Setuju (SS)	- 14 76 5	0 14,7 80 5,3
Total		95	100
2.	Dengan pengalaman yang saya miliki, saya merasa mampu mendeteksi kecurangan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang saya audit. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS) (3) Setuju (S) (4) Sangat Setuju (SS)	- 8 75 12	0 8,4 78,9 12,6
Total		95	100
3.	Dalam melakukan audit, saya yakin pada keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan yang saya miliki. (1) Sangat Tidak Setuju (STS) (2) Tidak Setuju (TS)	- 9	0 9,5

	(3) Setuju (S)	81	85,3
	(4) Sangat Setuju (SS)	5	5,3
	Total	95	100
4.	Saya tidak yakin bahwa pengalaman audit yang saya miliki dapat membantu saya untuk mendeteksi kecurangan pada penugasan audit berikutnya. (<i>reverse item</i>)		
	(1) Sangat Setuju (SS)	5	5,3
	(2) Setuju (S)	24	25,3
	(3) Tidak Setuju (TS)	61	64,2
	(4) Sangat Tidak Setuju (STS)	5	5,3
	Total	95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan informasi yang tersaji pada tabel 4.13 dan 4.14, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden dalam penelitian ini senang belajar dari pengalaman audit yang telah mereka dapatkan, dan yakin bahwa pengalaman yang mereka miliki dapat membantu mereka untuk menangani kecurangan (*fraud*) dalam audit. Ketertarikan responden untuk belajar ini ditunjukkan dalam item-item pernyataan pada tabel 4.13. Pada item pernyataan nomor 3, sebanyak 70,5% responden setuju bahwa menemukan setiap informasi baru pada setiap proses audit adalah sesuatu yang menyenangkan, dan 27,4% lainnya menyatakan sangat setuju. Sementara itu, pada item pernyataan nomor 4, sebanyak 65,3% responden menyatakan tertarik belajar banyak dari berbagai penugasan audit yang pernah dilakukan, dan 34,7% lainnya menyatakan sangat setuju.

Selanjutnya, keyakinan terhadap pengalaman yang responden miliki untuk menangani kecurangan (*fraud*) dalam audit ditunjukkan dalam item-item pernyataan pada tabel 4.14. Pada item pernyataan nomor 2, sebanyak 78,9% responden merasa yakin bahwa dengan pengalaman yang mereka miliki, mereka mampu mendeteksi kecurangan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang diaudit. Dan pada item pernyataan nomor 3,

sebanyak 85,3% responden setuju bahwa dalam melakukan audit, mereka yakin pada keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan yang dimiliki.

4. Deskripsi Variabel Independen "Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*)" (X_4).

Tabel 4.15
Kelompok Pernyataan G

No.	Keterangan	Jumlah Responden (orang)	Persentase (%)
1.	Efektivitas pengendalian internal klien tidak memberikan kontribusi dalam menghasilkan bukti audit yang andal dan akurat bagi auditor.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	12	12,6
	(2) Tidak Setuju (TS)	74	77,9
	(3) Setuju (S)	7	7,4
	(4) Sangat Setuju (SS)	2	2,1
	Total	95	100
2.	Kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap penggunaan skeptisme profesional auditor pada saat melakukan audit.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	22	23,2
	(2) Tidak Setuju (TS)	71	74,7
	(3) Setuju (S)	2	2,1
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
	Total	95	100
3.	Kondisi pengendalian internal klien tidak ada kaitannya dengan jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	35	36,8
	(2) Tidak Setuju (TS)	58	61,1
	(3) Setuju (S)	2	2,1
	(4) Sangat Setuju (SS)	-	0
	Total	95	100
4.	Kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap risiko audit klien yang bersangkutan.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	9	9,5
	(2) Tidak Setuju (TS)	67	70,5
	(3) Setuju (S)	13	13,7
	(4) Sangat Setuju (SS)	6	6,3
	Total	95	100

5.	Dalam melakukan audit, auditor tidak perlu memperhatikan kondisi pengendalian internal yang terdapat pada perusahaan klien.		
	(1) Sangat Tidak Setuju (STS)	23	24,2
	(2) Tidak Setuju (TS)	62	65,3
	(3) Setuju (S)	9	9,5
	(4) Sangat Setuju (SS)	1	1,1
	Total	95	100

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan respon para auditor terkait dengan kelima item pernyataan yang tercantum dalam tabel 4.15 di atas, diperoleh indikasi bahwa pengendalian internal klien memiliki pengaruh penting terhadap proses audit, terutama dalam menentukan risiko audit klien serta jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor. Hal ini pada akhirnya juga turut mempengaruhi skeptisme profesional auditor yang bersangkutan. Beberapa perwujudan kewaspadaan auditor terhadap pengendalian internal klien ini ditunjukkan pada item pernyataan nomor 2 dan nomor 3. Pada item pernyataan nomor 2, sebanyak 74,7% responden menyatakan “tidak setuju” terkait dengan pernyataan bahwa kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap penggunaan skeptisme profesional auditor pada saat melakukan audit, dan 23,2% responden lainnya menyatakan ”sangat tidak setuju”. Selanjutnya, pada item pernyataan nomor 3, sebanyak 61,1% responden menyatakan “tidak setuju” dengan pernyataan bahwa kondisi pengendalian internal klien tidak ada kaitannya dengan jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai, dan 36,8% lainnya menyatakan ”sangat tidak setuju”.

4.2 Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas Data

Pengujian instrumen penelitian, baik dari segi validitasnya maupun reliabilitasnya, terhadap 20 data jawaban responden yang dipilih secara acak dari total 95 data yang terkumpul adalah valid dan reliabel. Pengujian reliabilitas dilakukan dengan sistem “one shot”, atau pengukuran sekali saja, dengan cara mengukur korelasi jawaban antar pertanyaan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa 8 kelompok pernyataan (A – H) yang digunakan dalam instrumen penelitian seluruhnya memiliki koefisien alpha dari cronbach (*Cronbach's coefficient alpha*) di atas 0,6. Dan suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha $> 0,6$ (Nunnally: 1960) dalam Ghozali (2005: 46). Demikian pula dari hasil pengujian validitas terhadap kelompok pernyataan A – H, seluruhnya menunjukkan hasil yang signifikan, baik pada level 0,01 maupun pada level 0,05. Secara singkat, hasil pengujian reliabilitas dan validitas dapat dilihat pada tabel-tabel berikut. Namun untuk penjelasan yang lebih rinci, hasil pengujian data dapat dilihat pada lampiran 6.

1. Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan untuk variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1).

Tabel 4.16
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok D

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Trust.d	Trust.d1	0,694	0,001	0,642
	Trust.d2	0,694	0,001	
	Trust.d3	0,749	0,000	
	Trust.d4	0,567	0,009	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.17
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok E

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Trust.e	Trust.e1	0,623	0,003	0,664
	Trust.e2	0,633	0,003	
	Trust.e3	0,793	0,000	
	Trust.e4	0,779	0,000	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Data yang tersaji pada tabel 4.16 dan 4.17 menunjukkan semua item pernyataan untuk variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1) mempunyai nilai probabilitas lebih kecil dari 0,01. Selain itu, kedua kelompok pernyataan tersebut mempunyai koefisien alpha di atas 0,6, dengan rincian: kelompok pernyataan D sebesar 0,642 dan kelompok pernyataan E sebesar 0,664. Dengan demikian, item-item pernyataan variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1) dinyatakan valid dan reliabel untuk pengujian selanjutnya.

- Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan untuk variabel Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2).

Tabel 4.18
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok B

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Judgment.b	Judgment.b1	0,537	0,015	0,661
	Judgment.b2	0,537	0,015	
	Judgment.b3	0,650	0,002	
	Judgment.b4	0,544	0,013	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.19
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok C

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Judgment.c	Judgment.c1	0,489	0,029	0,618
	Judgment.c2	0,685	0,001	
	Judgment.c3	0,591	0,006	
	Judgment.c4	0,685	0,001	
	Judgment.c5	0,685	0,001	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Informasi yang tertera pada tabel 4.18 dan 4.19 di atas menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2) mempunyai nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05. Selain itu, kedua kelompok pernyataan tersebut mempunyai koefisien alpha di atas 0,6, dengan rincian: kelompok pernyataan B sebesar 0,661 dan kelompok pernyataan C sebesar 0,618. Dengan demikian, item-item pernyataan untuk variabel Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2) dinyatakan valid dan reliabel untuk pengujian selanjutnya.

3. Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan untuk variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3).

Tabel 4.20
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok A

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Fraud.a	Fraud.a1	0,794	0,000	0,674
	Fraud.a2	0,682	0,001	
	Fraud.a3	0,681	0,001	
	Fraud.a4	0,701	0,001	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.21
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok F

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Fraud.f	Fraud.f1	0,775	0,000	0,623
	Fraud.f2	0,686	0,001	
	Fraud.f3	0,668	0,001	
	Fraud.f4	0,622	0,003	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Data pada tabel 4.20 dan 4.21 di atas menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3) mempunyai nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05. Selain itu, kedua kelompok pernyataan tersebut mempunyai koefisien alpha di atas 0,6, dengan rincian: kelompok pernyataan A sebesar 0,674 dan kelompok pernyataan F sebesar 0,623. Dengan demikian, item-item pernyataan untuk variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3) dinyatakan valid dan reliabel untuk pengujian selanjutnya.

4. Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan untuk variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4).

Tabel 4.22
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok G

Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Control.g	Control.g1	0,587	0,006	0,612
	Control.g2	0,674	0,001	
	Control.g3	0,626	0,003	
	Control.g4	0,718	0,000	
	Control.g5	0,528	0,017	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan data pada tabel 4.22, dapat dilihat bahwa semua item pernyataan untuk variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4) mempunyai nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 dan koefisien alpha di atas 0,6, yaitu sebesar 0,612. Hal ini berarti bahwa item-item pernyataan untuk variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4) dinyatakan valid dan reliabel untuk pengujian selanjutnya.

- Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan untuk variabel Skeptisme Profesional Auditor (Y).

Tabel 4.23
Uji Reliabilitas dan Validitas Item-item Pernyataan Kelompok H

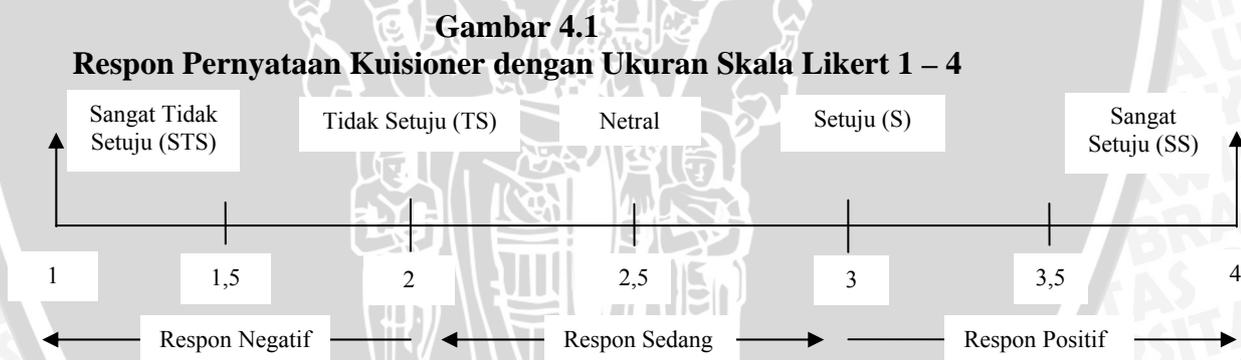
Kelompok	Nomor Item	Validitas		Koefisien Alpha
		Korelasi (r)	Probabilitas (p)	
Skepticism.h	Skepticism.h1	0,605	0,005	0,645
	Skepticism.h2	0,681	0,001	
	Skepticism.h3	0,718	0,000	
	Skepticism.h4	0,806	0,000	

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Data pada tabel 4.23 menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel Skeptisme Profesional Auditor (Y) mempunyai nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 dan koefisien alpha di atas 0,6, yaitu sebesar 0,645. Hal ini berarti bahwa item-item pernyataan untuk variabel Skeptisme profesional auditor (Y) dinyatakan valid dan reliabel untuk pengujian selanjutnya.

4.3 Statistik Deskriptif

Untuk memperoleh gambaran umum tentang data penelitian, peneliti menyajikan statistik deskriptif untuk masing-masing kelompok pernyataan yang mewakili variabel-variabel yang diteliti. Selain menjelaskan mengenai frekuensi dan persentase responden untuk masing-masing item pernyataan, statistik deskriptif ini juga menunjukkan rata-rata (mean) skor tiap item dan tiap kelompok pernyataan dalam kuisisioner. Penafsiran masing-masing rata-rata skor pernyataan tersebut mengacu pada ukuran skala yang digunakan dalam penelitian ini, yakni Skala Likert dengan rentang skor antara 1 – 4. Gambar berikut menjelaskan klasifikasi rentang skor untuk tiap-tiap item, maupun mean kelompok pernyataan beserta kecenderungan responnya.



Keterangan:

Untuk item-item pernyataan yang menggunakan pengkodean terbalik (*reverse item*), maka penafsiran skornya adalah sebagai berikut:

- | | | |
|-------------------------------|---|----------------|
| 1 : Sangat Setuju (SS) | } | Respon Positif |
| 2 : Setuju (S) | | |
| 3 : Tidak Setuju (TS) | } | Respon Sedang |
| 4 : Sangat Tidak Setuju (STS) | | |

Selanjutnya, statistik-statistik deskriptif untuk masing-masing kelompok pernyataan ini kemudian dapat dijabarkan lebih lanjut dalam tabel-tabel berikut:

1. Variabel Dependen “Skeptisme profesional auditor” (Y).

Tabel 4.24
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan H

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Skepticism.h1	1	1,1	22	23,2	57	60	15	15,8	2,91
Skepticism.h2	1	1,1	24	25,3	53	55,8	17	17,9	2,91
Skepticism.h3	3	3,2	20	21,1	53	55,8	19	20	2,93
Skepticism.h4	1	1,1	27	28,4	51	53,7	16	16,8	2,86
Mean Kelompok Pernyataan H									2,90

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan tabel 4.24 di atas, tampak bahwa kelompok pernyataan H yang mewakili variabel Skeptisme profesional auditor (Y) memiliki rata-rata skor sebesar 2,90. Hal ini mengindikasikan jawaban responden cenderung mengarah ke skor 3, dengan respon ”Setuju (S)”. Dengan demikian, rata-rata responden memberikan respon positif untuk pernyataan-pernyataan yang berhubungan dengan variabel Skeptisme profesional auditor. Pernyataan yang memiliki rata-rata skor terendah adalah pernyataan keempat dengan rata-rata sebesar 2,86, yang menyatakan bahwa auditor akan mengumpulkan informasi lebih banyak mengenai individu yang terkait dengan kegiatan operasional utama perusahaan. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan ketiga dengan rata-rata sebesar 2,93, yang menyatakan bahwa auditor akan menghasilkan penjelasan alternatif lebih banyak pada saat melakukan evaluasi atas bukti audit secara lebih mendalam.

2. Variabel Independen "Kepercayaan (*Trust*)" (X_1).

Tabel 4.25
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan D

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Trust.d1	6	6,3	83	87,4	6	6,3	0	0	2,00
Trust.d2	10	10,5	83	87,4	2	2,1	0	0	1,92
Trust.d3	0	0	68	71,6	24	25,3	3	3,2	2,32
Trust.d4	6	6,3	72	75,8	14	14,7	3	3,2	2,15
Mean Kelompok Pernyataan D									2,10

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.26
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan E

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Trust.e1	5	5,3	70	73,7	20	21,1	0	0	2,16
Trust.e2	10	10,5	76	80	9	9,5	0	0	1,99
Trust.e3	9	9,5	76	80	10	10,5	0	0	2,01
Trust.e4	9	9,5	74	77,9	10	10,5	2	2,1	2,05
Mean Kelompok Pernyataan E									2,05

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Dari informasi yang terdapat dalam tabel 4.25 dan tabel 4.26 tersebut, tampak bahwa responden cenderung memberikan respon negatif atas pernyataan-pernyataan yang terkait dengan variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1). Hal ini ditunjukkan oleh rata-rata skor jawaban yang cukup rendah untuk kedua kelompok pernyataan, dengan rincian kelompok pernyataan D sebesar 2,10 dan kelompok pernyataan E sebesar 2,05. Dengan demikian, rata-rata jawaban responden cenderung mengarah ke skor 2 dengan respon "Tidak Setuju (TS)". Untuk kelompok D, pernyataan dengan rata-rata skor terendah adalah pernyataan kedua dengan rata-rata sebesar 1,92, yang menyatakan bahwa auditor memiliki

keyakinan terhadap kesesuaian metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia, tanpa melakukan pengujian dengan seksama. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi dalam kelompok D adalah pernyataan ketiga dengan rata-rata sebesar 2,32, yang menyatakan bahwa tanpa melakukan observasi lebih lanjut, auditor yakin bahwa prosedur pengendalian internal yang ditetapkan oleh perusahaan klien telah ditaati dan dijalankan dengan baik oleh setiap karyawan. Sementara itu untuk kelompok E, pernyataan dengan rata-rata skor terendah adalah pernyataan kedua dengan rata-rata sebesar 1,99, yang menyatakan bahwa auditor biasanya tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan pertama dengan rata-rata sebesar 2,16, yang menyatakan bahwa auditor sering langsung percaya terhadap sesuatu yang baru dilihat atau didengar.

3. Variabel Independen "Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*)" (X_2).

Tabel 4.27
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan B

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Judgment.b1	0	0	1	1,1	82	86,3	12	12,6	3,12
Judgment.b2	0	0	23	24,2	61	64,2	11	11,6	2,87
Judgment.b3	0	0	12	12,6	68	71,6	15	15,8	3,03
Judgment.b4	0	0	2	2,1	75	78,9	18	18,9	3,17
Mean Kelompok Pernyataan B									3,05

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.28
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan C

Item Variabel	Respon Pernyataan (<i>reverse item</i>)								Mean
	(1) SS		(2) S		(3) TS		(4) STS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Judgment.c1	1	1,1	18	18,9	62	65,3	14	14,7	2,94
Judgment.c2	1	1,1	7	7,4	73	76,8	14	14,7	3,05
Judgment.c3	1	1,1	47	49,5	44	46,3	3	3,2	2,52
Judgment.c4	1	1,1	5	5,3	71	74,7	18	18,9	3,12
Judgment.c5	1	1,1	11	11,6	68	71,6	15	15,8	3,02
Mean Kelompok Pernyataan C									2,93

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan tabel 4.27 di atas, diketahui bahwa kelompok pernyataan B yang mewakili variabel Penanggungan penilaian (X_2) memiliki rata-rata skor sebesar 3,05. Hal ini mengindikasikan jawaban responden cenderung mengarah ke skor 3, dengan respon "Setuju (S)". Dengan demikian, rata-rata responden memberikan respon positif untuk pernyataan-pernyataan pada kelompok ini. Pernyataan yang memiliki rata-rata skor terendah adalah pernyataan kedua dengan rata-rata sebesar 2,87, yang menyatakan bahwa ketika timbul permasalahan dalam penugasan audit, auditor tidak suka membuat keputusan dengan cepat. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan keempat dengan rata-rata sebesar 3,17, yang menyatakan bahwa auditor suka meyakinkan bahwa mereka telah mempertimbangkan sebagian besar informasi yang tersedia sebelum membuat sebuah keputusan.

Berbeda halnya dengan statistik deskriptif untuk kelompok pernyataan C. Berdasarkan informasi yang diperoleh dari tabel 4.28, diketahui bahwa rata-rata skor untuk kelompok pernyataan C adalah sebesar 2,93 dan cenderung mengarah ke skor 3. Namun, karena seluruh pernyataan dalam kelompok C menggunakan sistem pengkodean terbalik (*reverse item*) maka skor 2,93 tersebut

mengindikasikan bahwa responden memberikan respon negatif untuk pernyataan-pernyataan pada kelompok ini. Hal ini didasarkan pada keterangan dalam gambar 4.1, bahwa skor 3 untuk item pernyataan yang menggunakan pengkodean terbalik (*reverse item*) ditafsirkan sebagai respon "Tidak Setuju". Pada kelompok C, pernyataan yang memiliki rata-rata skor terendah adalah pernyataan ketiga dengan rata-rata sebesar 2,52, yang menyatakan bahwa auditor sering setuju dengan pemikiran rekan setimnya dalam penugasan audit. Sementara itu, pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan keempat dengan rata-rata sebesar 3,12, yang menyatakan bahwa auditor biasanya langsung menerima mentah-mentah segala informasi tentang klien yang diperoleh.

4. Variabel Independen "Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*)" (X_3).

Tabel 4.29
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan A

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Fraud.a1	0	0	1	1,1	56	58,9	38	40	3,39
Fraud.a2	0	0	0	0	66	69,5	29	30,5	3,31
Fraud.a3	0	0	2	2,1	67	70,5	26	27,4	3,25
Fraud.a4	0	0	0	0	62	65,3	33	34,7	3,35
Mean Kelompok Pernyataan A									3,33

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Tabel 4.30
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan F

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1) STS		(2) TS		(3) S		(4) SS		
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Fraud.f1	0	0	14	14,7	76	80	5	5,3	2,91
Fraud.f2	0	0	8	8,4	75	78,9	12	12,6	3,04
Fraud.f3	0	0	9	9,5	81	85,3	5	5,3	2,96
Fraud.f4	5	5,3	24	25,3	61	64,2	5	5,3	2,69
Mean Kelompok Pernyataan F									2,9

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Sesuai dengan informasi yang terdapat pada tabel 4.29 dan 4.30 di atas, dapat dilihat bahwa responden cenderung memberikan respon positif atas pernyataan-pernyataan yang terkait dengan variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3). Hal ini ditunjukkan oleh rata-rata skor jawaban yang cukup tinggi untuk kedua kelompok pernyataan, dengan rincian kelompok pernyataan A sebesar 3,33 dan kelompok pernyataan F sebesar 2,9. Dengan demikian, rata-rata jawaban responden cenderung mengarah ke skor 3 dengan respon “Setuju (S)”. Untuk kelompok pernyataan A, pernyataan dengan rata-rata skor terendah adalah pernyataan ketiga dengan rata-rata sebesar 3,25, yang menyatakan bahwa menemukan setiap informasi baru pada setiap proses audit adalah sesuatu yang menyenangkan bagi auditor. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan pertama dengan rata-rata sebesar 3,39, yang menyatakan bahwa menurut auditor, mempelajari hal-hal baru adalah sesuatu yang menarik. Sementara itu untuk kelompok F, pernyataan dengan rata-rata skor terendah adalah pernyataan keempat dengan rata-rata sebesar 2,69, yang menyatakan bahwa auditor tidak yakin bahwa pengalaman audit yang dimiliki dapat membantunya untuk mendeteksi kecurangan pada

penugasan audit berikutnya. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan kedua dengan rata-rata sebesar 3,04, yang menyatakan bahwa dengan pengalaman yang dimiliki, auditor merasa mampu mendeteksi kecurangan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang diaudit.

5. Variabel Independen "Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*)" (X_4).

Tabel 4.31
Statistik Deskriptif Kelompok Pernyataan G

Item Variabel	Respon Pernyataan								Mean
	(1)	STS	(2)	TS	(3)	S	(4)	SS	
	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	Frekuensi	%	
Control.g1	12	12,6	74	77,9	7	7,4	2	2,1	1,99
Control.g2	22	23,2	71	74,7	2	2,1	0	0	1,79
Control.g3	35	36,8	58	61,1	2	2,1	0	0	1,65
Control.g4	9	9,5	67	70,5	13	13,7	6	6,3	2,17
Control.g5	23	24,2	62	65,3	9	9,5	1	1,1	1,87
Mean Kelompok Pernyataan G									1,89

Sumber: Data primer diolah tahun 2009

Berdasarkan informasi yang tersedia dalam tabel 4.31 di atas, terlihat bahwa kelompok pernyataan G yang mewakili variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4) memiliki rata-rata skor sebesar 1,89. Hal ini mengindikasikan jawaban responden cenderung mengarah ke skor 2 dengan respon "Tidak Setuju (TS)". Dengan demikian, rata-rata responden memberikan respon negatif untuk pernyataan-pernyataan yang berhubungan dengan variabel Pengendalian Internal Klien. Pernyataan yang memiliki rata-rata skor terendah adalah pernyataan ketiga dengan rata-rata sebesar 1,65, yang menyatakan bahwa kondisi pengendalian internal klien tidak ada kaitannya dengan jumlah bukti dan

informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai. Sedangkan pernyataan yang memiliki rata-rata skor tertinggi adalah pernyataan keempat dengan rata-rata sebesar 2,17, yang menyatakan bahwa kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap risiko audit klien yang bersangkutan.

4.4 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.4.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Untuk mendeteksi kenormalan data, peneliti menggunakan pengujian dengan *normal probability plot*. Hasil pengujian dapat dilihat dalam lampiran 7 yang menunjukkan bahwa model regresi terdistribusi normal yang ditunjukkan dengan titik-titik menyebar di sekitar diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal.

4.4.2 Uji Multikolinearitas

Pendeteksian terhadap adanya multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Apabila nilai $VIF > 10$ maka terjadi multikolinearitas, dan sebaliknya apabila $VIF < 10$ maka tidak terjadi multikolinearitas. Dalam penelitian ini diperoleh nilai VIF seperti pada tabel sebagai berikut:

Tabel 4.32
Uji Multikolinearitas *Variance Inflation Factor* (VIF)

Variabel	Nilai VIF	Keterangan
Trust.x1	1,149	Tidak ada indikasi kolinearitas antar variabel penjelas
Judgment.x2	1,083	Tidak ada indikasi kolinearitas antar variabel penjelas
Fraud.x3	1,057	Tidak ada indikasi kolinearitas antar variabel penjelas
Control.x4	1,182	Tidak ada indikasi kolinearitas antar variabel penjelas

Sumber: Lampiran 7 (Data primer diolah tahun 2009)

Berdasarkan informasi yang tersaji pada tabel di atas, tampak bahwa setiap variabel independen (X) yang digunakan dalam penelitian memiliki nilai VIF kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam model regresi yang digunakan untuk penelitian ini.

4.4.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dalam penelitian ini, keberadaan heteroskedastisitas diuji dengan melihat *scatterplot* antara nilai prediksi variabel dependen Skeptisme Profesional Auditor (*Regression Standardized Predicted Value/ZPRED*) dengan residualnya (*Regression Studentized Residual/SRESID*). Suatu model regresi dinyatakan bebas dari gejala heteroskedastisitas apabila grafik *scatterplot* tidak memiliki pola tertentu, atau pola grafiknya tersebar. Berdasarkan grafik *scatterplot* yang disajikan pada lampiran 7, terlihat bahwa titik-titik data telah tersebar secara acak, baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y (SRESID). Hal ini

menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai dalam penelitian.

4.4.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi diperlukan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode sekarang (t) dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya ($t-1$). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Untuk mendeteksi adanya autokorelasi dalam model regresi, digunakan uji *Durbin-Watson* (*DW test*). Pengujian ini dilakukan dengan cara membandingkan nilai DW tabel dengan nilai DW hitung yang diperoleh.

Berdasarkan data yang telah diperoleh, DW tabel dapat ditentukan berdasarkan jumlah sampel 95 orang responden (n) dan jumlah variabel independen (X) yang digunakan dalam penelitian sebanyak 4 buah ($k = 4$). Dari angka tersebut, diperoleh DW tabel dengan nilai batas bawah (d_l) sebesar 1,579 dan nilai batas atas (d_u) sebesar 1,755. Berdasarkan kriteria uji Durbin Watson yang tercantum dalam tabel 3.1 di bab III sebelumnya, keputusan bahwa tidak ada autokorelasi baik positif maupun negatif, tidak dapat ditolak apabila nilai DW hitung adalah sebesar $d_u < d < 4 - d_u$. Dan dari hasil pengujian yang tampak pada lampiran 7, diketahui bahwa nilai DW hitung adalah sebesar 1,852. Dengan demikian, DW hitung ini memenuhi kriteria $d_u < d < 4 - d_u = 1,755 < 1,852 < 4 - 1,755$ sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi yang digunakan tidak terdapat autokorelasi.

4.5 Hasil Analisis Data dan Interpretasi

4.5.1 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Dalam penelitian ini, pengujian dengan menggunakan regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh beberapa variabel independen, antara lain: variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4), terhadap variabel dependen Skeptisme profesional auditor (Y). Hasil pengolahan data untuk menghasilkan model regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.33
Hasil Analisis Regresi

Variabel	Unstandardized Coefficients (B)	T hitung	Sig.	Keterangan
(Constant)	1,214	3,265	0,002	
Trust.x1	-0,457	-4,923	0,000	Signifikan
Judgment.x2	0,556	9,480	0,000	Signifikan
Fraud.x3	0,603	10,318	0,000	Signifikan
Control.x4	-0,479	-8,219	0,000	Signifikan
Y	=	Skeptisme profesional auditor (skepticism.y)		
R	=	0,915		
Adjusted R Square	=	0,830		
F hitung	=	115,806		
F tabel (4; 90; 0,05)	=	2,47		
Sign. F	=	0,000		
α	=	0,05		

Sumber: Lampiran 7 (Data primer diolah tahun 2009)

Keterangan : * Jumlah data (observasi) = 95 data

* Nilai T tabel dua sisi dengan $df = 95 - 1$ dan signifikansi alpha 5% adalah sebesar 1,9855

Berdasarkan hasil analisis regresi yang tertuang dalam tabel 4.33 di atas, maka dapat disusun persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 1,214 - 0,457X_1 + 0,556X_2 + 0,603X_3 - 0,479 X_4 + e$$

Dari persamaan di atas, tampak bahwa seluruh hasil perhitungan variabel independen (X) menunjukkan angka yang signifikan terhadap variabel dependen Skeptisme profesional auditor (Y). Adapun interpretasi dari model regresi tersebut adalah:

1. $a = 1,214$

Nilai konstanta ini menunjukkan bahwa apabila tidak ada variabel Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_1, X_2, X_3 , dan $X_4 = 0$), maka variabel Skeptisme profesional auditor akan terjadi sebesar 1,214 kali. Dengan kata lain, sebelum atau tanpa adanya variabel Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_1, X_2, X_3 , dan $X_4 = 0$), respon untuk variabel Skeptisme profesional auditor akan berada di kisaran skor 1 dengan rentang skor Skala Likert antara 1 – 4, dimana skor 1 merupakan skor yang terendah.

2. $b_1 = -0,457$

Nilai parameter atau koefisien regresi b_1 ini menunjukkan bahwa setiap skor variabel Kepercayaan (*Trust*) meningkat 1 kali, maka skor untuk variabel Skeptisme profesional auditor akan turun sebesar 0,457 kali. Hal ini terjadi dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap (X_2, X_3 , dan $X_4 = 0$) atau *Ceteris Paribus*.

3. $b_2 = 0,556$

Nilai parameter atau koefisien regresi b_2 ini menunjukkan bahwa setiap skor variabel Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) meningkat 1 kali, maka skor untuk variabel Skeptisme profesional auditor akan meningkat sebesar 0,556 kali. Hal ini terjadi dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap ($X_1, X_3,$ dan $X_4 = 0$) atau *Ceteris Paribus*.

4. $b_3 = 0,603$

Nilai parameter atau koefisien regresi b_3 ini menunjukkan bahwa setiap skor variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) meningkat 1 kali, maka skor untuk variabel Skeptisme profesional auditor akan meningkat sebesar 0,603 kali. Hal ini terjadi dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap ($X_1, X_2,$ dan $X_4 = 0$) atau *Ceteris Paribus*.

5. $b_4 = -0,479$

Nilai parameter atau koefisien regresi b_4 ini menunjukkan bahwa setiap skor variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) meningkat 1 kali, maka skor untuk variabel Skeptisme profesional auditor akan turun sebesar 0,479 kali. Hal ini terjadi dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap ($X_1, X_2,$ dan $X_3 = 0$) atau *Ceteris Paribus*.

4.5.2 Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang telah dirumuskan dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*). Tujuan pengujian hipotesis ini adalah untuk mengetahui apakah variabel Kepercayaan (*Trust*),

variabel Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*), variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan uji R^2 , uji F, dan uji t. Hasil perhitungan lebih lanjut akan dijelaskan sebagai berikut:

4.5.2.1 Hasil Uji R^2

Berdasarkan informasi yang tercantum pada tabel 4.33 di atas, dapat diketahui bahwa nilai koefisien korelasi (R) yang diperoleh antara variabel Kepercayaan (*Trust*), variabel Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*), variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*), dengan Skeptisme profesional auditor adalah sebesar 0,915. Korelasi antara keempat variabel independen (X) tersebut dengan variabel Skeptisme profesional auditor (Y) tergolong kuat karena nilai koefisien korelasinya mendekati 1. Selain itu, dari tabel tersebut dapat dilihat bahwa besarnya nilai *Adjusted R Square* adalah sebesar 0,830. Nilai ini menunjukkan bahwa 83% variasi Skeptisme profesional auditor dapat dijelaskan oleh keempat variabel yang dimasukkan dalam persamaan regresi. Sedangkan sisanya sebesar ($100\% - 83\% = 17\%$) dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar persamaan model.

4.5.2.2 Hasil Uji F

Untuk membuktikan apakah semua variabel independen (X) yang dimasukkan ke dalam model regresi menunjukkan pengaruh yang signifikan secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen (Y), maka digunakan uji F. Berdasarkan hasil perhitungan yang tercantum dalam tabel 4.33, nilai F hitung yang diperoleh adalah sebesar 115,806. Nilai F hitung ini kemudian dibandingkan dengan nilai F tabel sebesar 2,47. Karena nilai F hitung lebih besar daripada F tabel ($115,806 > 2,47$) dan nilainya signifikan (Sig. 0,000), maka model regresi yang ada dapat digunakan untuk memprediksi Skeptisme profesional auditor. Dengan kata lain, *H₅ yang menyatakan bahwa “Kepercayaan (Trust), Penangguhan penilaian (Suspension of Judgment), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (fraud), dan Pengendalian internal klien (Client Internal Control) berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor” diterima.*

4.5.2.3 Hasil Uji t

Dalam rangka mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen, maka digunakan uji t. Di bawah ini adalah tabel yang menunjukkan hasil uji t terhadap masing-masing variabel beserta perbandingannya terhadap nilai t tabel dua-sisi dengan tingkat signifikansi 5%.

Tabel 4.34
Hasil Uji t

No.	Hipotesis Alternatif (Ha)	Nilai			Status
		t hitung	t tabel	Sig. t	
1.	variabel Kepercayaan (<i>Trust</i>) berpengaruh secara signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor.	-4,923	1,9855	0,000	Ho ditolak, Ha diterima
2.	Variabel Penangguhan penilaian (<i>Suspension of Judgment</i>) berpengaruh secara signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor.	9,480	1,9855	0,000	Ho ditolak, Ha diterima
3.	Variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (<i>fraud</i>) berpengaruh secara signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor.	10,318	1,9855	0,000	Ho ditolak, Ha diterima
4.	Variabel Pengendalian internal klien (<i>Client Internal Control</i>) berpengaruh secara signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor.	-8,219	1,9855	0,000	Ho ditolak, Ha diterima

Sumber: Lampiran 7 (Data primer diolah tahun 2009)

Dari hasil uji t yang tampak pada tabel 4.34 di atas, dapat diketahui bahwa keempat variabel independen (X) yang diuji memiliki nilai absolut t hitung yang lebih besar daripada nilai t tabel. Selain itu, seluruh nilai t hitung variabel tersebut signifikan pada level 0,000. Dengan demikian, Ho yang menyatakan bahwa masing-masing variabel bebas bukan merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat ditolak, yang juga berarti bahwa Ha yang menyatakan bahwa masing-masing variabel bebas merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat diterima.

4.5.3 Pembahasan Hasil Penelitian

4.5.3.1 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Pertama (H_1)

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama, penelitian ini berhasil membuktikan bahwa Kepercayaan (*Trust*) memiliki pengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Dari tabel 4.34, diketahui nilai t hitung pada variabel Kepercayaan (*Trust*) (X_1) adalah sebesar -4,923 dan lebih besar daripada t tabel yang ditetapkan sebesar 1,9855. Sehingga, H_1 yang menyatakan bahwa “Kepercayaan (*Trust*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor” diterima. Besarnya pengaruh Kepercayaan (*Trust*) (X_1) secara parsial terhadap Skeptisme profesional auditor (Y) ditunjukkan dengan nilai koefisien regresi b_1 sebesar -0,457.

Tanda negatif di depan nilai absolut t hitung dan nilai koefisien regresi b_1 tersebut menandakan bahwa Kepercayaan memiliki pengaruh negatif terhadap Skeptisme profesional auditor. Dengan demikian, kedua variabel ini memiliki hubungan yang berlawanan. Artinya bahwa semakin besar tingkat kepercayaan yang diberikan oleh auditor terhadap klien, maka akan semakin kecil tingkat Skeptisme profesional auditor terhadap klien tersebut. Sebaliknya pula, semakin kecil kepercayaan auditor terhadap klien yang diaudit, maka tingkat Skeptisme profesional auditor dalam penugasan audit tersebut akan semakin besar.

Salah satu indikasi penerapan skeptisme profesional yang disyaratkan oleh standar audit adalah auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi (PSA No. 4 (SPAP): 2001). Pada kenyataannya, dari hasil

jawaban kuisioner diketahui bahwa sebagian besar responden memiliki kepercayaan yang rendah terhadap klien yang diaudit, yang ditandai dengan respon negatif pada item-item pernyataan berikut:

- Item D.2: "Tanpa melakukan pengujian dengan seksama, saya yakin bahwa metode pencatatan dan pelaporan transaksi-transaksi perusahaan klien telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia" (Sangat Tidak Setuju = 10,5%; Tidak Setuju = 87,4%).
- Item E.2: "Saya biasanya tidak memperhatikan adanya ketidakkonsistenan dalam penjelasan klien" (Sangat Tidak Setuju = 10,5%; Tidak Setuju = 80%).
- Item E.3: "Saya sering menerima pernyataan klien, walaupun saya belum memiliki bukti bahwa pernyataan tersebut benar" (Sangat Tidak Setuju = 9,5%; Tidak Setuju = 80%).

Ketidaksetujuan terhadap pernyataan-pernyataan tersebut mengindikasikan bahwa auditor tidak mudah percaya terhadap klien, dan dengan demikian memiliki skeptisme profesional yang tinggi.

4.5.3.2 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Kedua (H_2)

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kedua, penelitian ini berhasil membuktikan bahwa Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) memiliki pengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Dari tabel 4.34, diketahui nilai t hitung pada variabel Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2) adalah sebesar 9,480 dan lebih besar daripada t tabel yang ditetapkan sebesar 1,9855. Sehingga, H_2 yang menyatakan bahwa "Penangguhan Penilaian

(*Suspension of Judgment*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor” diterima. Besarnya pengaruh Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) (X_2) secara parsial terhadap Skeptisme profesional auditor (Y) ditunjukkan dengan nilai koefisien regresi b_2 sebesar 0,556.

Nilai t hitung dan nilai koefisien regresi b_2 yang positif menandakan bahwa penangguhan penilaian memiliki pengaruh positif terhadap Skeptisme profesional auditor. Artinya bahwa semakin tinggi penangguhan penilaian yang dilakukan oleh auditor, maka akan semakin tinggi pula tingkat Skeptisme profesional auditor dalam suatu penugasan audit. Sebaliknya, semakin rendah tingkat penangguhan penilaian yang dilakukan oleh auditor, maka Skeptisme profesional auditor yang bersangkutan akan semakin rendah juga.

Penangguhan penilaian ini erat kaitannya dengan skeptisme profesional auditor. Dalam PSA No. 4 SPAP 2001 tentang skeptisme profesional, dinyatakan bahwa pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut. Indikasi lain yang menyiratkan perlunya penangguhan penilaian dalam standar tersebut adalah pernyataan bahwa auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur. Ini berarti auditor diperkenankan untuk mengumpulkan lebih banyak informasi dan bukti untuk memperoleh kesimpulan akhir yang valid.

Dari hasil penelitian, diketahui bahwa sebagian besar responden telah melakukan penangguhan penilaian sebagai indikasi penerapan skeptisme

profesional auditor. Hal ini ditandai dengan respon yang diberikan oleh auditor responden pada item-item pernyataan berikut:

- Item B.1: "Dalam setiap pekerjaan, saya membutuhkan waktu untuk membuat sebuah keputusan" (Setuju = 86,3%; Sangat Setuju = 12,6%).
- Item B.4: "Saya suka meyakinkan bahwa saya telah mempertimbangkan sebagian besar informasi yang tersedia sebelum membuat sebuah keputusan" (Setuju = 78,9%; Sangat Setuju = 18,9%).
- Item C.2 (*reverse item*): "Saya membiarkan setiap pernyataan klien mempengaruhi pembuatan keputusan saya" (Tidak Setuju = 76,8%; Sangat Tidak Setuju = 14,7%).

Di samping itu, dari jawaban-jawaban responden yang tersedia peneliti dapat menarik suatu makna penting bahwa auditor yang memiliki sifat penanggungan penilaian yang tinggi umumnya akan membutuhkan lebih banyak usaha untuk menyelesaikan tugas yang diberikan kepadanya. Terlebih lagi jika tugas tersebut berkaitan dengan pengambilan suatu keputusan atau kesimpulan penting, maka auditor yang memiliki sifat penanggungan penilaian akan berupaya untuk mempertimbangkan berbagai hipotesis yang memungkinkan, serta mengumpulkan lebih banyak data untuk mendukung kesimpulan yang akan diambil.

4.5.3.3 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Ketiga (H_3)

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga, penelitian ini berhasil membuktikan bahwa Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) memiliki pengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Dari tabel 4.34,

diketahui nilai t hitung pada variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3) adalah sebesar 10,318 dan lebih besar daripada t tabel yang ditetapkan sebesar 1,9855. Sehingga, H_3 yang menyatakan bahwa “Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*Fraud*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor” diterima. Besarnya pengaruh Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) (X_3) secara parsial terhadap Skeptisme profesional auditor (Y) ditunjukkan dengan nilai koefisien regresi b_3 sebesar 0,603.

Nilai t hitung dan nilai koefisien regresi b_3 yang positif menandakan bahwa Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan memiliki pengaruh positif terhadap Skeptisme profesional auditor. Hal ini berarti semakin banyak Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan, maka auditor tersebut akan semakin skeptis (skeptisme profesional auditor tersebut semakin tinggi). Sebaliknya, semakin sedikit pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor dalam menangani kecurangan, maka auditor tersebut akan semakin kurang skeptis (skeptisme profesional auditor tersebut semakin rendah).

Dari hasil penelitian, diketahui bahwa sebagian besar responden telah memiliki pengalaman audit dalam menangani kecurangan yang cukup tinggi. Hal ini ditandai dengan respon positif yang diberikan oleh para auditor untuk beberapa item pernyataan berikut:

- Item F.2: ”Dengan pengalaman yang saya miliki, saya merasa mampu mendeteksi kecurangan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang saya audit” (Setuju = 78,9%; Sangat Setuju = 12,6%).

- Item F.3: “Dalam melakukan audit, saya yakin pada keahlian dan pengalaman untuk menangani kecurangan yang saya miliki” (Setuju = 85,3%; Sangat Setuju = 5,3%).

Auditor yang lebih berpengalaman akan menghasilkan lebih banyak dugaan terkait dengan temuan audit. Sehingga, semakin seorang auditor berpengalaman dalam menangani kecurangan, maka auditor tersebut akan menjadi semakin skeptis. Hal ini menyebabkan ia semakin mudah untuk mendeteksi bentuk dan potensi kecurangan yang mungkin terjadi dalam sebuah penugasan audit.

Respon para auditor atas kuisioner juga mengindikasikan bahwa pengalaman dalam menangani kecurangan yang mereka peroleh tidak semata-mata datang begitu saja, melainkan dari keinginan yang kuat dan antusiasme mereka untuk belajar dari setiap penugasan audit yang mereka lakukan. Hal ini tampak dari respon positif mereka untuk item-item pernyataan berikut:

- Item A.3: “Menemukan setiap informasi baru pada setiap proses audit adalah sesuatu yang menyenangkan” (Setuju = 70,5%; Sangat Setuju = 27,4%).
- Item A.4: “Saya tertarik belajar banyak dari berbagai penugasan audit yang pernah saya lakukan” (Setuju = 65,3%; Sangat Setuju = 34,7%).

4.5.3.4 Pembahasan Hasil Uji Hipotesis Keempat (H_4)

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis keempat, penelitian ini berhasil membuktikan bahwa Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) memiliki pengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Dari tabel 4.34, diketahui nilai t hitung pada variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal*

Control) (X_4) adalah sebesar -8,219 dan lebih besar daripada t tabel yang ditetapkan sebesar 1,9855. Sehingga, H_4 yang menyatakan bahwa “Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor” diterima. Besarnya pengaruh Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) (X_4) secara parsial terhadap Skeptisme profesional auditor (Y) ditunjukkan dengan nilai koefisien regresi b_4 sebesar -0,479.

Tanda negatif di depan nilai absolut t hitung dan nilai koefisien regresi b_4 tersebut menandakan bahwa Pengendalian internal klien memiliki pengaruh negatif terhadap Skeptisme profesional auditor. Dengan demikian, kedua variabel ini memiliki hubungan yang berlawanan. Artinya bahwa semakin lemah pengendalian internal yang dimiliki klien, maka tingkat skeptisme profesional yang diperlukan auditor akan semakin besar. Sebaliknya, semakin kuat pengendalian internal klien, maka tingkat skeptisme profesional yang diperlukan auditor semakin kecil.

Para auditor menyadari bahwa kondisi pengendalian internal klien erat kaitannya dengan bukti audit yang dihasilkan, serta risiko audit yang harus ditanggung mereka. Pentingnya aspek pengendalian internal dalam suatu penugasan audit menyebabkan skeptisme profesional auditor ikut terpengaruh. Respon yang negatif atas beberapa pernyataan di bawah ini menggambarkan pandangan sebagian besar auditor responden atas kondisi pengendalian internal klien:

- Item G.1: "Efektivitas pengendalian internal klien tidak memberikan kontribusi dalam menghasilkan bukti audit yang andal dan akurat bagi auditor" (Sangat Tidak Setuju = 12,6%; Tidak Setuju = 77,9%).
- Item G.2: "Kuat lemahnya pengendalian internal klien tidak berpengaruh terhadap penggunaan skeptisme profesional auditor pada saat melakukan audit" (Sangat Tidak Setuju = 12,6%; Tidak Setuju = 77,9%).
- Item G.3: "Kondisi pengendalian internal klien tidak ada kaitannya dengan jumlah bukti dan informasi yang harus dikumpulkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai" (Sangat Tidak Setuju = 36,8%; Tidak Setuju = 61,1%).

Karena audit dilakukan atas dasar sampling terhadap bukti audit, maka kondisi pengendalian internal klien yang lemah menyebabkan bukti audit yang dihasilkan menjadi kurang akurat. Bukti audit yang kurang akurat ini menyebabkan potensi salah saji dalam laporan keuangan semakin besar. Oleh karena itu, dalam kondisi pengendalian internal klien yang lemah, skeptisme profesional yang diperlukan oleh auditor akan semakin besar.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, peneliti dapat menarik beberapa kesimpulan yang dapat dijabarkan sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil analisis regresi, diketahui bahwa pengaruh variabel Kepercayaan (*Trust*), variabel Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*), variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) terhadap Skeptisme profesional auditor adalah kuat. Selain itu, dari nilai *Adjusted R Square* diketahui bahwa 83% variasi Skeptisme profesional auditor dapat dijelaskan oleh keempat variabel yang dimasukkan dalam model.
2. Dari pengujian hipotesis yang telah dilakukan, peneliti berhasil menyimpulkan bahwa Kepercayaan (*Trust*), variabel Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*), variabel Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan variabel Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor, baik secara bersama-sama (simultan) maupun secara parsial (individual).
3. Hasil uji F berhasil menunjukkan bahwa pengaruh keempat faktor tersebut secara bersama-sama adalah signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor. Karena nilai F hitung lebih besar dibandingkan dengan nilai F tabel, maka kesimpulan ini mendukung hipotesis kelima (H_5) yang menyatakan bahwa

“Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor”. Peningkatan atau penurunan masing-masing faktor tersebut berdampak pada perubahan tingkat Skeptisme Profesional seorang auditor. Sehingga, perbedaan kombinasi antara Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) membawa perbedaan tingkat Skeptisme profesional pada masing-masing auditor.

4. Dari hasil uji t, dapat diketahui bahwa faktor Kepercayaan (*Trust*) secara individu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor. Pengaruh ini dibuktikan oleh nilai probabilitas t untuk variabel kepercayaan yang signifikan pada level 0,000. Kesimpulan ini mendukung hipotesis pertama (H_1) yang menyatakan bahwa “Kepercayaan (*Trust*) berpengaruh Skeptisme Profesional Auditor”. Tanda negatif di depan nilai absolut t hitung menandakan bahwa pengaruh Kepercayaan terhadap Skeptisme profesional auditor adalah negatif. Sehingga, semakin besar tingkat kepercayaan yang diberikan oleh auditor terhadap klien, maka akan semakin kecil tingkat Skeptisme profesional auditor terhadap klien tersebut. Ini terjadi secara otomatis, karena jika seorang auditor sudah terlalu percaya pada klien yang diaudit, maka ia tidak akan dapat menerapkan tingkat Skeptisme profesional yang tinggi dalam penugasan auditnya. Begitu pula sebaliknya,

semakin auditor tidak percaya terhadap klien, berarti ia akan semakin bersikap skeptis dalam melakukan audit.

5. Pengujian hipotesis juga berhasil membuktikan bahwa faktor Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*) secara individu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor. Pengaruh ini dibuktikan oleh nilai probabilitas t untuk variabel Penangguhan penilaian yang signifikan pada level 0,000. Kesimpulan ini mendukung hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan bahwa “Penangguhan Penilaian (*Suspension of Judgment*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor”. Dari nilai t tabel, diketahui bahwa pengaruh Penangguhan penilaian terhadap Skeptisme profesional auditor adalah positif. Implikasinya, pada saat dihadapkan pada suatu masalah yang kemungkinan akan berdampak pada kualitas audit atau opini laporan keuangan yang diaudit, seorang auditor profesional akan menangguhkan penilaian untuk mencari bukti-bukti lebih lanjut dalam upaya memperoleh keyakinan memadai berkaitan dengan kesimpulan yang akan diambil. Oleh karena itu, penangguhan penilaian merupakan salah satu indikasi perilaku skeptis auditor. Dengan demikian, semakin besar penangguhan penilaian yang dilakukan oleh auditor, maka akan semakin tinggi tingkat skeptisme profesional yang diterapkan oleh auditor tersebut.
6. Faktor Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) secara individu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor, dan pengaruhnya adalah positif. Kesimpulan ini berhasil diperoleh dari hasil uji t . Berdasarkan hasil uji tersebut, nilai probabilitas t untuk variabel

Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) signifikan pada level 0,000. Hasil ini mendukung hipotesis ketiga (H_3) yang menyatakan bahwa “Pengalaman Auditor dalam Menangani Kecurangan (*fraud*) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor”. Implikasinya, auditor yang memiliki banyak pengalaman menangani kecurangan dalam audit akan memiliki pengetahuan yang lebih mengenai potensi keterjadian kecurangan dalam perusahaan dan bagaimana kecurangan tersebut dilakukan. Sehingga dalam setiap penugasan audit, auditor tersebut akan bersikap lebih skeptis karena ia beranggapan bahwa kemungkinan kecurangan dapat ditemukan pada setiap audit, sekalipun dengan klien yang telah diaudit sejak lama. Oleh karena itu, semakin tinggi Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), maka akan semakin tinggi tingkat skeptisme profesional yang diterapkan oleh auditor tersebut. Selain itu, dari persamaan regresi berganda yang terbentuk diketahui bahwa faktor Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*) ini memberikan kontribusi pengaruh yang paling dominan terhadap Skeptisme profesional auditor dibandingkan dengan ketiga faktor lain yang dimasukkan ke dalam model.

7. Hasil uji t yang diperoleh menunjukkan bahwa faktor Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor. Dari uji tersebut, terbukti bahwa nilai probabilitas t untuk variabel Pengendalian internal klien signifikan pada level 0,000. Hasil ini mendukung hipotesis keempat (H_4) yang menyatakan bahwa “Pengendalian Internal Klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap

Skeptisme Profesional Auditor?”. Tanda negatif di depan nilai absolut t hitung menandakan bahwa pengaruh Kepercayaan terhadap Skeptisme profesional auditor adalah negatif. Dengan demikian, semakin lemah sebuah pengendalian internal klien, maka tingkat skeptisme profesional yang diperlukan auditor akan semakin besar. Hal ini disebabkan pengendalian internal klien terkait dengan keandalan bukti audit yang dihasilkan. Dalam kondisi pengendalian internal klien yang lemah, bukti audit yang dihasilkan akan menjadi kurang andal bagi auditor. Karena audit umumnya dilakukan atas dasar sampling terhadap bukti audit, dalam pengendalian internal klien yang lemah auditor perlu meningkatkan skeptisme profesional yang dimiliki untuk memperoleh keyakinan memadai.

8. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Quadackers et al. (2008) yang menyatakan bahwa variabel Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), dan Pengendalian internal klien (*Client Internal Control*) berpengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor. Hasil penelitian ini juga berhasil menunjukkan bahwa faktor baru yang diteliti oleh Carpenter et al. (2002), yaitu Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan (*fraud*), memiliki pengaruh yang paling kuat terhadap Skeptisme profesional auditor dibandingkan dengan variabel-variabel independen (X) lain yang diteliti. Selain itu, penelitian ini berhasil memberikan bukti empiris mengenai pengaruh faktor Kepercayaan (*Trust*), Penangguhan penilaian (*Suspension of Judgment*), Pengalaman auditor dalam menangani kecurangan

(*fraud*), dan Pengendalian internal klien (*Client internal control*) terhadap Skeptisme profesional auditor.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Peneliti mengakui bahwa hasil penelitian ini masih memiliki keterbatasan-keterbatasan sebagai berikut:

1. Kantor Akuntan Publik (KAP) di Wilayah Malang dan Surabaya sebenarnya memiliki jumlah auditor yang cukup banyak untuk dijadikan responden dalam penelitian ini. Namun, peneliti hanya mampu mengumpulkan serta mengolah jawaban dari 95 orang auditor karena jumlah KAP di Surabaya yang bersedia menerima kuisisioner terbatas. Penolakan atas kuisisioner tersebut umumnya disebabkan oleh tingginya tingkat kesibukan para auditor, sehingga dikhawatirkan kuisisioner-kuisisioner yang telah diserahkan tidak terisi.
2. Informasi yang tersedia mengenai alamat-alamat KAP di Wilayah Malang dan Surabaya, banyak yang tidak tepat dan tidak lengkap. Hal ini mempersulit usaha dari peneliti untuk mendatangi KAP yang bersangkutan dalam rangka melakukan pembagian kuisisioner.
3. Banyaknya jumlah auditor senior yang sedang melakukan audit mengakibatkan antusiasme mereka untuk mengisi kuisisioner penelitian ini rendah. Sehingga, kuisisioner-kuisisioner yang telah diserahkan ke KAP umumnya dialokasikan pada junior auditor yang berusia muda dengan pengalaman audit yang rendah (lihat kembali deskripsi responden pada sub bab 4.1.2 serta tabel 4.2, 4.4, dan 4.5). Sehingga, sulit bagi peneliti untuk

mengidentifikasi tingkat Skeptisme profesional auditor berdasarkan jenjang karir auditor di KAP.

4. Hasil penelitian ini kurang dapat digeneralisasikan karena penelitian ini hanya menggambarkan persepsi hasil opini dari sebagian auditor di KAP wilayah Surabaya dan Malang, dan belum menggambarkan persepsi keseluruhan para auditor di wilayah Indonesia secara umum.
5. Variabel Kepercayaan (*Trust*) memiliki hubungan yang jelas dengan Skeptisme profesional auditor. Sehingga akan mudah menduga hubungan antara kedua variabel tersebut. Selain itu, dengan memasukkan variabel kepercayaan dikhawatirkan akan terjadi autokorelasi yang menyebabkan nilai penaksir parameter (koefisien regresi) yang diperoleh menjadi bias.
6. Item-item pernyataan dalam kuisisioner ini sengaja dimodifikasi oleh peneliti dari kuisisioner terdahulu dan disesuaikan dengan variabel-variabel yang dimasukkan dalam penelitian. Kuisisioner semacam ini juga baru pertama kali digunakan, sehingga masih terdapat kemungkinan bahwa kuisisioner tersebut mengandung bias atau kurang handal dalam menggambarkan persepsi responden.

5.3 Rekomendasi

Dengan adanya keterbatasan-keterbatasan yang dihadapi dalam penelitian ini, maka rekomendasi yang dapat diberikan oleh peneliti untuk kesempurnaan penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Agar hasil penelitian dapat lebih digeneralisasi dan dapat mencerminkan keadaan yang sebenarnya atas faktor-faktor yang ada terhadap Skeptisme profesional auditor, maka penelitian yang akan datang disarankan untuk memperbesar ukuran sampel dan memperluas wilayah penelitian.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan untuk melakukan penelitian lebih lanjut dalam rangka memperoleh temuan-temuan baru, antara lain dengan menguji kembali faktor-faktor yang ada atau dengan menambah faktor-faktor baru lain yang kemungkinan berpengaruh terhadap Skeptisme profesional auditor.
3. Penelitian selanjutnya diharapkan mampu memperbaiki dan mengevaluasi faktor-faktor yang diuji dalam penelitian ini sekaligus menyempurnakan item-item pernyataan yang digunakan dalam kuisioner.
4. Dalam usaha untuk memperoleh jumlah responden yang lebih banyak serta meningkatkan tingkat respon (*respon rate*), maka penelitian selanjutnya yang menggunakan instrumen kuisioner sebaiknya lebih memfokuskan penyebaran kuisioner pada bulan-bulan dimana kesibukan para auditor sekiranya tidak terlalu tinggi.
5. Peneliti selanjutnya perlu mencari literatur serta informasi lebih banyak dan lebih dalam terkait dengan topik Skeptisme profesional auditor beserta faktor-faktor yang mempengaruhinya. Hal ini penting untuk meningkatkan wawasan peneliti, agar mampu melakukan analisis serta membandingkan penelitian tentang Skeptisme profesional auditor di dalam dan luar negeri.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi 3. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 2003. The Auditor's Responsibility for Fraud and the Importance of Professional Skepticism. (*Online*) tersedia <http://www.google.com>, diakses (31 Januari 2009)
- Arens, Alvin A., Randy J. Elder, dan Mark S. Beasley. 2001. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi: Pendekatan Terpadu*. Edisi 9. Jilid 1. Terjemahan Tim Dejacarta. 2003. Jakarta: PT Indeks
- Bailey, Charles D., Cynthia M. Daily, and Thomas J. Phillips, Jr. 2007. Auditing Judgment and Dispositional Need for Closure: Effects on Hypothesis Generation and Confidence. (*Online*) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 5 Januari 2009)
- Boynton, William C. and Raymond N. Johnson. 2006. *Modern Auditing: Assurance Services and The Integrity of Financial Reporting*. 8th Edition. USA: John Wiley & Sons, Inc
- Carpenter, Tina D., Cindy Durtschi, and Lisa Milici Gaynor. 2002. The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection. (*Online*) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 31 Januari 2009)
- Carpenter, Tina D., Cindy Durtschi, and Lisa Milici Gaynor. 2008. The Incremental Benefits of a Forensic Accounting Course on Skepticism and Fraud-Related Judgments. (*Online*) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 24 Februari 2009)
- Carpenter, Tina D., and Jane L. Reimers. 2009. The Effect of a Partner Emphasis on Professional Skepticism on Auditors' Fraud Judgments. (*Online*) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 31 Januari 2009)
- DeRose, Keith, and Ted A. Warfield. 1999. *Skepticism: A Contemporary Reader*. UK: Oxford University Press
- Elder, Randal., Yan Zhang, Jian Zhou, and Nan Zhou. 2008. Internal Control Weaknesses and Client Risk Management. (*Online*) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 10 April 2009)
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi 3. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

- Gillan, Kayla J. 2007. *Speech Text - Unconscious Human Nature Affecting "Professional Skepticism"*. USA: Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- Gujarati, Damodar N. 1995. *Dasar-dasar Ekonometrika*. Terjemahan Mulyadi, Julius A. 2006. Jakarta: Penerbit Erlangga
- Gusti, Maghfirah dan Syahril Ali. 2008. Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. *Simposium Nasional Akuntansi XI*. Pontianak
- Hurt, R. Kathy. 2001. *Development of an Instrument to Measure Professional Skepticism*. Working Paper. USA: University of Wisconsin
- Hurt, R. Kathy., Martha Eining, and R. David Plumlee. 2008. *An Experimental Examination of Professional Skepticism*. Working Paper. USA: University of Wisconsin
- Hutchison, Fred. 2006. Professional Skepticism vs. Leaping to Conclusions. USA: RenewAmerica
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2001. *Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 01, SA Seksi 150: Standar Auditing*. Jakarta: IAI
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2001. *Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 04, SA Seksi 230: Penggunaan Kemahiran Profesional dengan Cermat dan Seksama dalam Pelaksanaan Pekerjaan Auditor*. Jakarta: IAI
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2001. *Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70, SA Seksi 316: Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit Laporan Keuangan*. Jakarta: IAI
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis: untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi 1. Yogyakarta: BPFEUGM
- In the Public Interest. 2003. Ethics in Business. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 5 Januari 2009)
- Jayne, Edward. 1994. Necessity of Skepticism. (Online) tersedia <http://www.pdf-search-engine.com>, (diakses 22 Februari 2009)
- Johnson, Sarah. 2008. PCAOB to Auditors: Turn Up the Skepticism. (Online) tersedia <http://www.cfo.com>, (diakses 31 Januari 2009)

- Kaustuv. 2008. What is Professional Skepticism. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 26 Maret 2009)
- Konrath, Larry F. 2002. *Auditing: A Risk Analysis Approach*. 5th Edition. USA: Thompson Learning
- Kopp, Lori S., W. Morley Lemon, and Morina D. Rennie. 2003. *A Model of Trust and Professional Skepticism in the Auditor-Client Relationship*. Presentation, School of Accountancy Seminar Series. USA: University of Waterloo
- Koroy, Tri Ramaraya. 2008. Pendeteksian Kecurangan (Fraud) Laporan Keuangan oleh Auditor Eksternal. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 10, No. 1, Hal: 22-33
- Merriam-Webster Online Dictionary. 2009. Skepticism. (Online) tersedia <http://www.merriam-webster.com>, (diakses 31 Januari 2009)
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi 6. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat
- Nachrowi, Nachrowi D. dan Hardius Usman. 2002. *Penggunaan Teknik Ekonometri: Pendekatan Populer dan Praktis Dilengkapi Teknik Analisis dan Pengolahan Data dengan Menggunakan Paket Program SPSS*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada
- Nearon, Bruce H. 2005. *Foundations in Auditing and Digital Evidence*. USA: The CPA Journal Online
- Noteboom, Bart., and Frederique Six. 2003. *The Trust Process in Organizations: Empirical Studies of the Determinants and the Process of Trust Development*. USA: Edward Elgar Publishing, Inc
- Quadackers, Luc., Tom Groot, and Arnold Wright. 2008. Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 1 Januari 2009)
- Reinstein, Alan., and Mohamed E. Bayou. 1998. A Comprehensive Structure to Help Analyze, Detect, and Prevent Fraud. (Online) tersedia <http://www.ssrn.com>, (diakses 10 April 2009)
- Rennie, Morina D., Lori S. Kopp, and W. Morley Lemon. 2006. Exploring Trust and the Auditor-Client Relationship. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 1 Januari 2009)

Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods for Business*. Edisi 4. Buku 1. Terjemahan Yon, Kwan Men. 2006 Jakarta: Salemba Empat

Singarimbun, Masri dan Sofian Effendi. 1989. *Metode Penelitian Survei*. Edisi Revisi. Jakarta: LP3ES

Strawser, Jerry R. and Robert H. Strawser. 2001. *Auditing: Theory and Practice*. 9th Edition. USA. Thompson Learning

Suharyadi dan Purwanto S. K. 2009. *Statistika: Untuk Ekonomi & Keuangan Modern*. Edisi 1. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat

Suraida, Ida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. *Sosiohumaniora*. Vol. 7, No. 3, Hal: 186-202

Thorsrud, Harold. 2006. *Ancient Greek Skepticism*. The Internet Encyclopedia of Philosophy. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 31 Januari 2009)

Wikipedia, the free encyclopedia. 2009. Need for Closure. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 13 Februari 2009)

Wikipedia, the free encyclopedia. 2009. Suspension of Judgment. (Online) tersedia <http://www.google.com>, (diakses 3 Maret 2009)

