

65f. 834  
841  
P e1

**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI  
TERHADAP OPINI AUDIT *GOING CONCERN*  
(Studi Kuasieksperimen Pada Auditor dan Mahasiswa)**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat  
Memperoleh derajat Sarjana S-2 Magister Akuntansi**



**Diajukan Oleh:  
SAIFUDIN  
NIM.C4C002222**

**Diajukan Kepada  
PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI  
PROGRAM PASCASARJANA  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
SEMARANG  
TAHUN 2004**

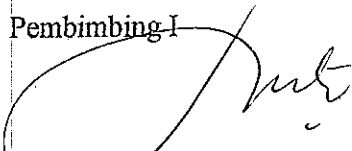
Tesis berjudul  
**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP  
OPINI AUDIT *GOING CONCERN***  
(Studi Kuasieksperimen Pada Auditor dan Mahasiswa)

Yang dipersiapkan dan disusun oleh  
**Saifudin**


Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 26 Maret 2004  
Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Dewan Penguji


Pembimbing I

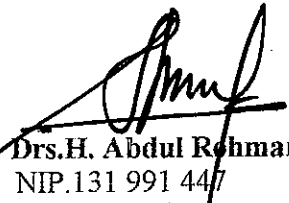
  
**Drs. H. Sugeng Pamudji, M.Si, Akt**  
NIP.130 808 733

Pembimbing II

  
**Drs. Darsono, MBA, Akt**  
NIP.131 875 489

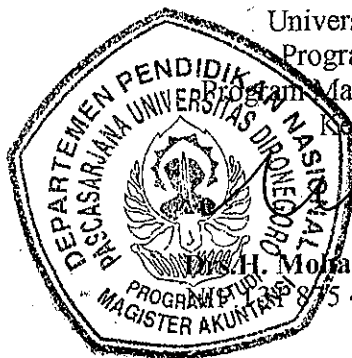
Anggota Tim Penguji


  
**Drs. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt**  
NIP.131 875 458

  
**Drs. H. Abdul Rehman, M.Si, Akt**  
NIP.131 991 447

  
**Dra. Indira Januarti, M.Si, Akt**  
NIP.131 991 449

Semarang, 7 April 2004  
Universitas Diponegoro  
Program Pascasarjana  
Magister Sains Akuntansi  
Ketua Program,



  
**Drs. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt**  
NIP.131 875 458

## ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji *behavioral decision theory* dengan membedakan partisipan atas kompeten dan tidak kompeten, juga ingin menghubungkan dengan kondisi riil yaitu adanya tekanan-tekanan sosial, yang dalam hal ini dimanipulasi dengan suatu keadaan berupa terganggunya independensi auditor dalam memberikan suatu opini. Berkaitan dengan *behavioral decision theory*, penelitian ini lebih lanjut ingin mengevaluasi jenis informasi yang sangat mempengaruhi seorang auditor ahli/ kompeten dan non ahli/ non kompeten disebabkan adanya perbedaan struktur pengetahuan yang dimiliki seseorang yang kompeten dan tidak kompeten.

Metode Penelitian yang dipakai dalam penelitian ini adalah metode kuasi eksperimen, yaitu dengan desain faktorial  $2 \times 2$ , dengan mengambil sampel auditor yang sedang mengikuti kuliah di program PPA dan Magister Akuntansi serta mahasiswa S-1 Akuntansi. Sampel yang diambil sebanyak 50 mahasiswa secara random dimasukkan kedalam kelompok: kompeten-independen, kompeten-non independen, non kompeten-independen, dan non kompeten-non independen (untuk pengujian H1). Sedangkan untuk pengujian H2, partisipan dimasukkan kedalam pemilihan jenis informasi *typical* atau *atypical*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ternyata ada perbedaan pengaruh yang signifikan antara kompetensi dan independensi terhadap opini audit *going-concern* bagi partisipan antar kelompok. Uji ANOVA dengan F hitung 4,057 dengan tingkat signifikansi 0,012 yang berada dibawah 0,05, menunjukkan bahwa H1 diterima. Sedangkan untuk H2 dari uji ANOVA dengan F hitung 2,331 dengan probabilitas 0,087 yang berada jauh diatas 0,05 maka H2 ditolak karena tidak ada perbedaan rata-rata dari pemilihan jenis informasi.

Kata Kunci : Kompetensi, Independensi, Opini Audit dan *Going Concern*

## ABSTRACT

This research have aims to answer behavioral decision theory with discriminate compete and non compete. Its also to connective with reality as a social pressure with manipulated independence when giving the opinion. Related with behavioral decision theory, this research want to answer about information variety with effect to compete and non compete auditor.

Research methods using quasi-experiment method, with factorial design 2x2, using sample PPA student, Master of Accounting student, and accounting undergraduate student. 50 student used for research sample, with randomize take into 4 groups.

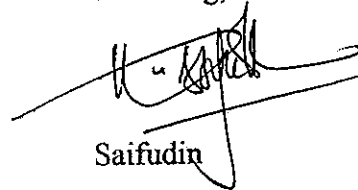
Result of this research is can be identified the discriminate and difference of significantly about the effect of competence and independence to going concern audit opinion. ANOVA test with F value 4.057 with significantly 0.012 identified that H1 accepted. Whereas, for H2 from ANOVA test with F value 2.331 with probability 0.087. The result for H2 is rejected.

Keyword: Competence, Independence, Audit Opinion, Going Concern

### PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini, menyatakan bahwa Tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya sendiri, tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi atau karya yang pernah ditulis/ diterbitkan orang lain kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam daftar pustaka. Karya ini adalah milik saya dan pertanggungjawabannya sepenuhnya berada di pundak saya.

Semarang, 26 Maret 2004



Saifudin

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah Robbil 'Aalamin. Puji syukur kuucapkan kepada Allah Robbul 'Izzati atas rahmat, taufik dan hidayahNya yang telah diberikan selama ini. Tidak lupa Sholawat dan Salam tersanjungkan kepada Baginda Rosulullah Muhammad SAW yang telah memberikan pencerahan batiniyah dalam ajarannya tentang keimanan selama ini. Atas berkat rahmat Allah SWT, saya bisa menyelesaikan penulisan tesis yang berjudul "PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI TERHADAP OPINI AUDIT *GOING CONCERN* (Studi Kuasieksperimen Pada Auditor dan Mahasiswa)". Tesis ini merupakan salah satu prasyarat untuk meraih derajat Sarjana Strata-Dua (S-2) dengan gelar akademik Magister Sains (M.Si) pada bidang ilmu Akuntansi di Universitas Diponegoro Semarang.

Dalam menulis dan menyusun tesis ini, banyak pihak yang telah membantu. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini saya mengucapkan terima-kasih yang banyak kepada:

1. Bapak Drs.H.Muhammad Nasir, M.Si, Akt., selaku Ketua Program Magister Sains Akuntansi Undip.
2. Bapak Drs.H.Sugeng Pamudji, M.Si, Akt., selaku Pembimbing I yang telah dengan baik dan ikhlas membimbing saya.
3. Bapak Drs.Darsono, MBA, Akt., selaku Pembimbing II yang telah dengan baik, sabar dan ikhlas meluangkan waktu untuk membimbing saya.
4. Ibu dan Bapak tercinta, atas doa restu untuk studi lanjut, bimbingan, kasih sayang, bantuan dalam segala hal, fatwa-fatwa yang telah diberikan selama ini. Semoga Allah selalu memberikan yang terbaik buat ortuku tercinta, amien.

5. Adikku Atiq dan Ulil tercinta, atas keakraban, kekompakan, persaudaraan yang kokoh dan spirit yang telah diberikan selama ini. *Thanks my babe, U are is the best.*
6. Seluruh Staf Pengajar Program MAKSI Undip yang telah memberikan bekal ilmu pengetahuan kepada saya.
7. Segenap Pimpinan, Staf dan Karyawan Program MAKSI, MM, PPA dan FE-Undip, atas pelayanannya yang baik.
8. Segenap pengelola Perpustakaan dan Laboratorium MAKSI, MM, FE (Reguler dan Ekstensi) Undip dan Pojok BEJ Undip, Perpustakaan Magister Ilmu-ilmu Ekonomi UGM, atas pelayanan dan fasilitas yang telah diberikan.
9. Al-Qur'an dan terjemahannya sebagai pedoman hidup dan sumber inspirasi dalam segala kegiatan selama ini.
10. Cah-cah "Capolista"(Purwo, Mas Tono, Yunies Edward, Umawan, Aris dan gitarnya serta Ipul Qohar) di Tmn. Pleburan 14 A, yang telah dengan kompak, baik, saling asah, asih dan asub dalam nuansa persahabatan yang indah selama kuliah ini. *All of U is my best partner and thanks guys for all your helpfull.*
11. Rekan – rekan kuliah di MAKSI Angkatan VII (Bayu, Bellianus, Romasi, Endang, Nina, Atik, Haris, Muji, Jadongan, Poniman, Aris, Hardi, Wida, Khusnik, Tyo, Lilik, dan Pak Sonny) atas kekompakan kelasnya dan bantuannya.
12. Para sobatku: Yudian, Dheni, Mada, Achsin, Zamroni, Zahud, dan Fredy, atas persahabatannya yang abadi selama ini.

13. Teman-temanku di Semarang: Mojang-mojang Tmn.Pleburan 13(Wisma Naruni, Dhian, Rina, Nurul, Widhi dll), Apri, Amru-Falakh, Bowo, Kuntjoro, Donny, Esti Unnes, Crew Imelda dan RCT FM, Anak-anak MAKSI VIII(Agung, Anis, Pak Wahidil dll), anak-anak MM-18, Koko dan Ruben Jakarta, dan anak-anak FC Mitra Jaya atas pertemanannya yang baik.
14. Teman-teman sejawat di AKP "Widya Buana"(Pak Ali, Gunawan, Arif, Fajar,Liana, Retno dan Ari), atas perhatian dan pengertiannya.
15. Para Partisipan yang telah membantu penelitian ini. *Thanks gede* buat kalian.
16. Semua pihak yang telah membantu yang tidak bisa saya sebutkan satu persatu.

Sebagai manusia biasa tentu saja di dalam penulisan tesis ini banyak kesalahan, maka oleh karena itu saya mohon maaf. Kritik dan saran selalu saya tunggu . Demikianlah, akhirnya saya ucapkan terima kasih dan Jayalah terus Indonesiaku.

Semarang, 26 Maret 2004

Penulis,



Saifudin

## MOTTO DAN PERSEMBAHAN

**“Pengembaraan Mencari Ilmu, Tidak Lain dan Tidak Bukan adalah Untuk Menempa Kita Menjadi Manusia yang Berbudi dan Beradab; Yakni Manusia yang Ber-Akhlakul- Karimah dan Manusia yang Matang secara Spiritual, Intelektual dan Emosional.”**

*Kupersembahkan Kepada yang Tercinta*

*Ibu dan Bapak serta Adikku Atiq & Ulil*

*Yang menginginkanku menjadi  
Anak yang Berbudi & Berilmu*

## DAFTAR ISI

	Halaman
Judul .....	i
HALAMAN PENGESAHAN .....	ii
PERNYATAAN.....	iii
ABSTRAKSI .....	iv
KATA PENGANTAR .....	v
MOTTO DAN PERSEMBAHAN .....	viii
DAFTAR ISI .....	ix
DAFTAR TABEL .....	x
DAFTAR GAMBAR .....	xi
DAFTAR LAMPIRAN .....	xii
BAB I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang .....	1
1.2. Perumusan Masalah .....	7
1.3. Tujuan Penelitian .....	9
1.4. Manfaat Penelitian .....	9
BAB II. TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	
2.1. Landasan Teori .....	10
2.1.1. Grand Theory.....	10
2.1.2. Kompetensi audit.....	13
2.1.3. Independensi .....	18
2.1.4. Going Concern Opinion .....	21
2.2. Penelitian Terdahulu .....	25
2.3. Pengembangan hipotesis .....	28
2.4. Kerangka Pemikiran Teoritis .....	32
BAB III. METODE PENELITIAN	
3.1. Populasi dan Prosedur Penentuan sampel.....	33
3.2. Jenis dan Sumber Data.....	34
3.3. Prosedur pengumpulan data .....	35
3.4. Definisi Operasional .....	39
3.5. Identifikasi variabel.....	41
3.6. Teknik analisis.....	42
BAB IV. PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN	
4.1. Gambaran umum Partisipan .....	45
4.2. Uji hipotesis. ....	50
4.2.1. Uji hipotesis Pertama.....	50
4.2.2. Uji hipotesis kedua.....	54
4.3. Hasil dan Interpretasi hasil penelitian.....	57
BAB V. KESIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN	
5.1. Kesimpulan .....	59
5.2. Saran dan keterbatasan .....	60
DAFTAR PUSTAKA .....	61
LAMPIRAN .....	66

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1. Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	27
Tabel 3.1. Desain eksperimen 2x2.....	37
Tabel 3.2. Desain eksperimen tahap 2.....	39
Tabel 4.1. Profil Partisipan eksperimen.....	46
Tabel 4.2. 2x2 desain eksperimen dengan n = 12.....	47
Tabel 4.3. Hasil Pengolahan Independensi dan kompetensi.....	48
Tabel 4.4. Daftar Opini yang diberikan oleh Kel. K-I.....	48
Tabel 4.5. Daftar Opini yang diberikan oleh Kel. NK-I.....	48
Tabel 4.6. Daftar Opini yang diberikan oleh Kel. K-NI.....	49
Tabel 4.7. Daftar Opini yang diberikan oleh Kel. NK-NI.....	49
Tabel 4.8. Koeffisien Determinasi.....	50
Tabel 4.9. Uji t statistik.....	51
Tabel 4.10.1. Uji deskriptif .....	51
Tabel 4.10.2. Uji Levene.....	52
Tabel 4.11. Uji ANOVA.....	52
Tabel 4.12. Post hoc Test.....	53
Tabel 4.13. uji homogeneous subset.....	54
Tabel 4.14. Uji Levene H2.....	55
Tabel 4.15. Uji ANOVA H2.....	55
Tabel 4.16. Uji Post hoc test H2.....	56

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1. Panduan Pertimbangan auditor .....	24
Gambar 2.2. Model Penelitian.....	33

## **DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran A : Kuesioner Penelitian Eksperimen untuk auditor

Lampiran B : Kuesioner Penelitian Eksperimen untuk mahasiswa

Lampiran C : Input Data dan Output Data

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Dewasa ini Praktik Akuntan Publik mendapat perhatian yang mencolok dari dunia bisnis. Semenjak adanya kasus World.Com dan Enron pada tahun 2002 yang terjadi di Amerika Serikat, para praktisi Akuntan Publik dianggap sebagai salah satu penyebab kegagalan *recovery* ekonomi global. Oleh karena itu, para praktisi dan peneliti di bidang auditing diharapkan agar mampu meningkatkan kinerjanya. Penelitian di bidang auditing sampai saat ini masih mendapat perhatian yang besar dari para peneliti, terutama berkaitan dengan keterkaitan auditing dengan akuntansi. Kinney (1999) mengatakan bahwa standar auditing dan akuntansi merupakan subyek yang banyak diteliti oleh para peneliti.

Beberapa buku teks menyebutkan bahwa auditing memiliki hubungan yang erat dengan akuntansi, yang mana akuntansi itu mengkonsentrasikan pada pengukuran dan komunikasi yang berkenaan dengan adanya hubungan antara akuntansi dan auditing, sedangkan menurut Mautz dan Sharaf (1961), tugas auditing adalah menelaah pengukuran dan komunikasi pada akuntansi untuk dijadikan sebagai aturan.

Berkaitan dengan auditing dan akuntansi itulah, maka seorang auditor diharapkan dapat melakukan audit laporan keuangan dengan penuh independensi dan kompetensi, terutama mengenai kelangsungan hidup entitas.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada seksi 341 menyebutkan, bahwa pertimbangan auditor atas kemampuan kesatuan usaha dalam

mempertahankan kelangsungan hidupnya harus berdasarkan pada kemampuan penilaian. Penilaian tersebut, didasarkan pada kesangsian dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan suatu kesatuan usaha. Hal inilah yang menarik peneliti untuk melihat aspek *behavioral decision* pada diri auditor tersebut.

SA Seksi 150 (SPAP, 2001), menyebutkan bahwa standar auditing yang berlaku di Indonesia berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Salah satu bagian dari Standar Auditing tersebut adalah standar umum, yang meliputi tiga hal, yaitu:

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup.
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 (kompetensinya) dengan cermat dan seksama.

Hal-hal yang tertuang dalam standar umum inilah yang nantinya akan dijadikan tolok ukur/ parameter seorang auditor itu independen dan kompeten atau tidak di dalam penelitian ini. Hasil Penelitian Taffler & Citroen (1988) menunjukkan bahwa di Inggris dari total perusahaan yang bangkrut hanya 20% yang menerima opini *qualified*. Kondisi tersebut dapat terjadi karena pemberian opini tentang sesuatu yang sifatnya prediktif sangat kompleks.

Barnes dan Huan (1993) menyebutkan bahwa pemberian opini tergantung pada faktor kompetensi dan independensi. Sedangkan Ashton (1991); Choo dan Trootman (1991) mengatakan bahwa pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian opini audit. Demikian juga dengan pendapat Bernardi (1994) mengatakan bahwa pengalaman merupakan faktor yang mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor. Hasil tersebut didukung pula oleh penelitian Hylas dan Ashton (1982). Hasil penelitian Pincus (1990), menunjukkan bahwa integritas dan kompetensi merupakan faktor yang mendukung kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan.

Tan dan Libby (1997), mengatakan bahwa berdasarkan penelitian terdahulu mengungkapkan adanya determinan dari kompetensi audit adalah menggunakan pengalaman auditor atau peringkat kinerja mereka pada versi eksperimental untuk tugas teknis auditing, seperti pada penelitian dari Bonner dan Lewis, 1990. Komponen keahlian terdiri atas beberapa macam. Tan dan Libby (1997) mengatakan bahwa keahlian audit terdiri atas *tacit managerial* dan pengetahuan khusus. Hasil-hasil penelitian lain oleh seperti Shanteau dan Mohammadi (1992), Bonner dan Lewis (1990), serta Mohammadi, Searfoss dan Shanteau (1992) menunjukkan bahwa faktor pengetahuan kognitif merupakan faktor yang sangat penting dalam mempengaruhi keahlian audit. Murtanto (1998) menunjukkan bahwa komponen ciri-ciri psikologis dan pengetahuan merupakan komponen yang memiliki nilai tinggi di dalam model kompetensi.

Dalam hal independensi, Knapp (1985) mengatakan bahwa yang mempengaruhi pemberian opini audit adalah kemampuan auditor untuk tetap

bersikap independen meskipun ada tekanan dari pihak manajemen. Sehingga, hal ini menjadi pertimbangan yang penting bagi seorang auditor dalam hal pengambilan keputusan. Bahkan, Antle (1984) mengatakan bahwa independensi dapat menjadi suatu pertimbangan atribut yang penting bagi seorang auditor eksternal. Ini dibuktikan dalam adanya ketentuan-ketentuan mengenai kewajiban menjaga independensi bagi seorang auditor.

Independensi dari hasil penelitian Messier dan Schneider (1988) menunjukkan bahwa profesi akuntan publik sangat sensitif terhadap permasalahan independensi. Namun terdapat pula beberapa hasil penelitian yang menunjukkan bahwa profesi akuntan publik tidak sensitif terhadap masalah independensi, yaitu hasil penelitian yang berupa eksperimen yang dilakukan oleh Joyce dan Biddle (1981) serta Margheim (1986). Hasil penelitian Joyce dan Biddle (1981) menunjukkan bahwa auditor tidak begitu membedakan antara penjelasan dari pihak manajemen dan pihak ketiga yang lebih independen pada saat auditor membutuhkan bukti-bukti pendukung atas temuan pada saat melakukan tugas auditnya.

Di Indonesia beberapa penelitian yang berkaitan dengan auditor telah banyak dilakukan. Namun masih sedikit peneliti yang membahas tentang masalah kompetensi audit dan independensi sebagai variabel yang *mutually exclusive* yang mempengaruhi opini audit.

Sekar (2003) meneliti pengaruh keahlian audit dan independensi terhadap pendapat audit, dengan faktor independensi diposisikan sebagai variabel intervening, padahal menurut Schandl & Flint (1988) dan Boritz (1992) pada

artikel Lee dan Stone (1995) menyebutkan bahwa independensi harus ada terlebih dulu sebelum auditor ahli. Maka, hal inilah yang menarik peneliti untuk menguji pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit.

Lenard et.al ( 2000) mengatakan bahwa ketika auditor memeriksa kondisi keuangan suatu perusahaan dalam audit tahunan, auditor harus menyediakan laporan audit untuk digabungkan dengan laporan keuangan perusahaan. Salah satu dari hal-hal penting yang harus diputuskan adalah apakah perusahaan dapat mempertahankan hidupnya(*Going Concern*). Hal ini diperkuat oleh Mamduh dan Halim (2000) yang mengatakan bahwa akuntan/ auditor mempunyai kepentingan terhadap informasi kelangsungan hidup suatu usaha, karena akuntan/auditor akan menilai kemampuan *going concern* suatu perusahaan.

*Going Concern* dipakai sebagai asumsi dalam pelaporan keuangan, sepanjang tidak terbukti adanya informasi yang menunjukkan hal berlawanan. Biasanya, informasi yang secara signifikan dianggap berlawanan dengan asumsi kelangsungan hidup satuan usaha, adalah berhubungan dengan ketidakmampuan satuan usaha dalam memenuhi kewajiban pada saat jatuh tempo tanpa melakukan penjualan sebagian besar aktiva kepada pihak luar melalui bisnis biasa, restrukturisasi utang, perbaikan operasi yang dipaksakan dari luar dan kegiatan serupa yang lain (PSA No. 30).

*Auditing Postulates Framework* yang dikembangkan oleh Lee dan Stone (1995) menyebutkan bahwa auditor diasumsikan memiliki independensi baik secara mental maupun fisik untuk melaksanakan tugas audit serta memiliki keahlian dan pengalaman yang cukup agar dapat memberikan pendapat secara

obyektif. Schandl (1978) juga menyatakan bahwa keindependenan auditor berhubungan dengan objektivitas dan kompetensi.

Berdasarkan penjelasan tersebut, penelitian ini bermaksud menunjukkan faktor kompetensi dan independensi berpengaruh terhadap opini audit *going concern*. *Going-concern Opinion* dipilih karena banyaknya kesalahan opini yang dibuat oleh auditor menyangkut hal ini (Sekar, 2003). Alasan lain yang mendasari peneliti untuk menguji pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit, yaitu untuk mengembangkan *Behavioral Decision Theory* secara aplikatif, yang mana para auditor sebagai pengambil keputusan diharapkan benar-benar dapat mengambil keputusan yang benar-benar bisa memuaskan bagi semua pihak.

Penelitian ini menggunakan metode laboratorium eksperimen atau kuasi eksperimen, karena keadaan-keadaan yang diharapkan peneliti dapat mempengaruhi pemberian opini belum tentu dapat dipenuhi dalam kenyataan/realitas (Sekar, 2003).

Studi yang diangkat dalam penelitian ini adalah studi kasus. Menurut Yin(1994), studi kasus itu seperti strategi penelitian yang lain adalah suatu jalan dalam menelaah suatu topik empiris melalui serangkaian prosedur yang telah terspesifikasi. Dalam hal ini studi kasus diangkat dalam suatu studi kuasi eksperimen untuk menguji perilaku seorang auditor.

Seorang auditor mungkin sama sekali tidak menghadapi kondisi yang ada di dalam memanipulasi eksperimen ini, tetapi bukan berarti bahwa suatu saat permasalahan yang akan diteliti tidak akan timbul pada realitas. Manipulasi yang dilakukan pada eksperimen ini didasarkan pada suatu keadaan yang mungkin

boleh jadi akan dihadapi oleh seorang auditor pada saat proses pemberian opini (Sekar, 2003).

Tucker dan Matsumura (1998), mengatakan bahwa keunggulan dari menggunakan metode eksperimen adalah terletak pada kemampuannya untuk merubah tampilan – tampilan tertentu pada suatu lingkungan, yang mana hal ini bersifat sesuatu yang tidak nampak (*infeasible*) pada berbagai macam bidang penelitian di lapangan, dan juga keunggulannya terletak pada kontrol dan kemampuannya untuk mereplikasi. Bambang & Indriantoro (1999) mengatakan bahwa kuasieksperimen merupakan tipe penelitian yang menguji hubungan sebab-akibat pada lingkungan yang *artificial* (buatan). Lebih lanjut Bambang dan Indriantoro (1999) mengatakan bahwa keterlibatan peneliti dalam kuasieksperimen paling tinggi dibandingkan dengan studi lapangan dan eksperimen lapangan. Peneliti terlibat dalam pembuatan setting yang *artificial* dan melakukan manipulasi terhadap variabel tertentu.

Dalam studi kuasieksperimen, tiap pilihan yang ada dalam kasus itu merupakan pencerminan dari adanya hubungan logis yang penting bagi isu-isu yang sedang dipelajari (Yin, 1994).

## **1.2. Perumusan Masalah**

Keputusan kelangsungan hidup kesatuan usaha merupakan sesuatu yang sulit. Bukti-bukti empirik menunjukkan bahwa auditor sering salah dalam memberikan opini mengenai hal ini (Taffler & Citroen, 1988). Kesalahan tersebut antara lain disebabkan kurangnya kompetensi dan independensi yang dimiliki auditor (Barnes dan Huan, 1993).

Penelitian Barnes dan Huan (1993) menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi merupakan dua karakteristik yang tidak saling bergantung (*mutually exclusive*). Padahal beberapa hasil penelitian justru dalam artikel yang sama menunjukkan bahwa kedua karakter tersebut saling bergantung (Lee dan Stone, 1995; Boys, 1986; Scandl, 1978). Penelitian Sekar menunjukkan bahwa kedua faktor tersebut tidak saling bergantung. Kondisi ini menarik peneliti untuk dapat mengetahui pengaruh karakteristik kompetensi dan independensi terhadap opini audit *going concern*.

Selain kesalahan karena kurangnya kompetensi dan independensi, dapat juga karena bias dalam menggunakan informasi yang dibedakan atas *typical*, *atypical* dan *filler* (Choo dan Trootman, 1991) mengingat pemberian opini atas kelangsungan hidup perusahaan membutuhkan pengujian terhadap ingatan dalam jangka panjang (Birnberg dan Shields, 1991). Berdasarkan keterangan di atas maka dapat dirumuskan pertanyaan penelitian seperti berikut:

1. Apakah terdapat perbedaan pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit bagi auditor yang kompeten dan independen dengan auditor yang non kompeten dan non independen?
2. Apakah terdapat perbedaan independensi dan kompetensi ( dalam penelitian ini adalah kompetensi untuk memilah jenis informasi (*typical*, *atypical* atau *filler*)) yang digunakan sebagai dasar pembuatan keputusan *going concern opinion* antara auditor yang kompeten dan auditor yang tidak kompeten ?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji *behavioral decision theory* dengan membedakan partisipan atas kompeten dan dan tidak kompeten, juga ingin menghubungkan dengan kondisi riil yaitu adanya tekanan-tekanan sosial, yang dalam hal ini dimanipulasi dengan suatu keadaan berupa terganggunya independensi auditor dalam memberikan suatu opini.

Berkaitan dengan *behavioral decision theory* , penelitian ini lebih lanjut ingin mengevaluasi jenis informasi yang sangat mempengaruhi seorang auditor ahli/ kompeten dan non ahli/ non kompeten disebabkan adanya perbedaan struktur pengetahuan yang dimiliki seseorang yang kompeten dan tidak kompeten.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Manfaat penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Bagi pengembangan bidang Akuntansi Keperilakuan, dapat memberikan kontribusi dalam penelitian perilaku auditor
2. Bagi Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik sebagai bahan masukan dan pertimbangan untuk memasukkan independensi dan kompetensi dalam satu pernyataan standar profesi akuntan publik.

## BAB II

### TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1.Landasan Teori

##### 2.1.1. *Grand Theory: Behavioral Decision Theory*

*Behavioral decision theory* menjelaskan latar belakang terjadinya perbedaan pendapat antara auditor yang kompeten dan independen dengan auditor yang tidak memiliki salah satu karakteristik ataupun kedua karakteristik tersebut. Bowditch dan Buono (1990) mengatakan bahwa teori ini berhubungan dengan perilaku seseorang dalam proses pengambilan keputusan.

Luthans (1998), mengatakan bahwa *behavioral decision theory* menjelaskan bahwa setiap individu memiliki batas kognitif dan, karena kompleksitas tugas dan organisasinya, para individu ini diharuskan bertindak dengan cepat dalam mengatasi situasi yang tidak pasti dan informasi yang bersifat ambiguitas dan tidak lengkap.

Teori *behavioral decision theory* berbeda dengan *classical decision theory* yang menyatakan bahwa seseorang dapat mengambil keputusan yang tepat karena semua alternatif tindakan yang diambil dapat diketahui sepenuhnya. Sebaliknya, *behavioral decision theory* menyatakan bahwa seseorang mempunyai keterbatasan pengetahuan dan bertindak hanya berdasarkan persepsinya terhadap suatu situasi yang sedang dihadapi.

Tiap orang mempunyai struktur pengetahuan yang berbeda dan kondisi ini akan mempengaruhi cara pembuatan suatu keputusan (Sekar, 2003). Disinilah letak aplikasi *behavioral decision theory* untuk mengkaji sikap dan keputusan

*Behavioral decision theory* menjelaskan latar belakang terjadinya perbedaan pendapat antara auditor yang kompeten dan independen dengan auditor yang tidak memiliki salah satu karakteristik ataupun kedua karakteristik tersebut. Bowditch dan Buono (1990) mengatakan bahwa teori ini berhubungan dengan perilaku seseorang dalam proses pengambilan keputusan.

Luthans (1998), mengatakan bahwa *behavioral decision theory* menjelaskan bahwa setiap individu memiliki batas kognitif dan, karena kompleksitas tugas dan organisasinya, para individu ini diharuskan bertindak dengan cepat dalam mengatasi situasi yang tidak pasti dan informasi yang bersifat ambiguitas dan tidak lengkap.

Teori *behavioral decision theory* berbeda dengan *classical decision theory* yang menyatakan bahwa seseorang dapat mengambil keputusan yang tepat karena semua alternatif tindakan yang diambil dapat diketahui sepenuhnya. Sebaliknya, *behavioral decision theory* menyatakan bahwa seseorang mempunyai keterbatasan pengetahuan dan bertindak hanya berdasarkan persepsinya terhadap suatu situasi yang sedang dihadapi.

Tiap orang mempunyai struktur pengetahuan yang berbeda dan kondisi ini akan mempengaruhi cara pembuatan suatu keputusan (Sekar, 2003). Disinilah letak aplikasi *behavioral decision theory* untuk mengkaji sikap dan keputusan seseorang dalam menghadapi suatu permasalahan yang mengharuskan orang tersebut harus dengan cepat mengambil keputusan.

Pembuatan keputusan tidak dapat dilepaskan dari berbagai konteks sosial yang ada di dalam praktik. Konteks sosial yang dimaksudkan disini adalah adanya

tekanan-tekanan atau pengaruh-pengaruh politik, sosial, dan ekonomi. Seorang pembuat keputusan tidak lagi menggunakan pemikiran rasional jika merasa bahwa keputusan yang akan diambil sangat erat kaitannya dengan kepentingan-kepentingan pribadinya (Sekar, 2003).

*Behavioral Decision Theory* di dalam auditing dapat menggunakan pendekatan *Bayesian Methods* (Akresh et.al, 1988). Pendekatan *Bayesian Decision theory* digunakan untuk melengkapi paradigma tentang pengetahuan yang benar untuk menggabungkan bukti dari subyek dan obyek riset secara efisien (Akresh et.al, 1988). Berkaitan dengan hal tersebut (termasuk didalamnya *going concern opinion*) maka untuk dapat mengaplikasikannya perlu adanya "*Tactical Planning*", karena menurut Felix dan Kinney (dalam Ashton et.al, 1988), "*Tactical Planning*" digunakan untuk menangkap aktivitas dari auditor dalam mengumpulkan bukti dari laporan keuangan.

*Tactical planning* itu meliputi desain dari suatu set prosedur auditing yang diharapkan dari koleksi memadai, bukti yang kompeten yang mendukung opini audit dari laporan keuangan dan komunikasi *financial* (Felix dan Kinney dalam Ashton et.al, 1988).

Secara konseptual, *tactical planning* melibatkan identifikasi yang dapat diaplikasikan dalam prosedur audit. Caranya yaitu dengan memilih *appropriate mix* dari prosedur yang diperlukan, kemudian perlu dipertimbangkan dari beberapa tipe yang berbeda dari *compliance test*, juga perbedaan dari *substantive test* dan *trade-offs* antara *substantive* dan *compliance test* serta menyeleksi

sebanyak mungkin set efisien dari prosedur yang dihasilkan dari opini yang dapat diterima (Felix & Kinney dalam Ashton et.al, 1988).

Belkaoui (1993) mengatakan bahwa berdasarkan pandangan obyektif tentang *behavioral science* dari *The American Accounting Association's Committee on Behavioral Science Content of the Accounting Curriculum* yaitu:

objektivitas dari *behavioral science* adalah memahami, menjelaskan, dan memprediksi perilaku manusia yang mana, hal ini untuk menetapkan generalisasi terhadap perilaku manusia yang didukung oleh bukti-bukti empiris yang dikumpulkan dengan suatu jalan secara pribadi dengan prosedur yang terbuka untuk di-review dan direplikasi serta mampu diverifikasi oleh para peneliti yang berminat. *Behavioral Science* juga merepresentasikan observasi sistematis dari perilaku manusia untuk diusulkan dalam eksperimen yang dijadikan rujukan bagi hipotesis lewat referensi dalam perubahan perilaku yang *observable*.

Hubungan secara jelas aplikasi dari *Behavioral Decisions Theory* dengan pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit adalah: seseorang yang sedang menghadapi dua permasalahan yang berat yaitu antara berperilaku independen dan secara profesional mengaudit perusahaan tetapi harus mendapat teguran dari klien karena tidak memberi pendapat opini yang menguntungkan klien.

Sedangkan pilihan yang lain adalah bersikap tidak independen dan tidak profesional tetapi mendapatkan pujian dan bonus yang besar dari klien. Maka, hal-hal inilah yang membutuhkan pemikiran kognitif yang matang untuk dapat mengambil keputusan secara cepat dan tepat. Dalam hal ini *Behavioral Decision Theory* akan diaplikasikan oleh sang auditor tersebut untuk memilih satu dari dua alternatif pilihan yang ada.

### **2.1.2. Kompetensi Audit**

Standar umum pertama ( SA Seksi 210 dalam SPAP, 2001) menyebutkan, bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Sedangkan, Standar umum ketiga ( SA Seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama. Oleh karena itu, maka setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor.

Secara umum salah satu contoh yang dapat diterima dari penemuan riset akuntansi berperilaku adalah berkonsentrasi pada *performance* dari opini yang relatif dari auditor yang kompeten yang berkebalikan dengan auditor yang tidak ahli dan mahasiswa akuntansi, yang mana bukti yang di dapatkan saat ini mengklaim bahwa jika tugas dan tingkat pengalaman yang sesuai, auditor yang ahli akan menjadi subyek yang tidak berpotensi salah dalam aplikasi di dalam lingkup pengetahuan mereka. Hal ini didukung oleh penelitian dari Abdolmohammadi & Wright(1987), Libby dan Frederick (1990), Bonner & Lewis (1990).

Trotter(1986) mendefinisikan seorang yang berkompeten sebagai orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Hayes-Roth et.al dalam Sekar (2003) mendefinisi kompetensi sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah yang timbul

dalam lingkungan tersebut dan ketrampilan untuk memecahkan permasalahan tersebut.

Lee dan Stone (1995), mendefinisikan kompetensi sebagai suatu keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara obyektif. Pendapat lain adalah dari Dreyfus dan Dreyfus (1986), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian seseorang yang berperan secara berkelanjutan yang mana pergerakannya melalui proses pembelajaran, dari "mengetahui sesuatu" ke "mengetahui bagaimana", seperti misalnya: dari sekedar pengetahuan yang tergantung pada aturan tertentu kepada suatu pernyataan yang bersifat intuitif. Lebih spesifik lagi Dreyfus dan Dreyfus (1986), membedakan proses pemerolehankeahlian menjadi lima tahap.

Tahap pertama disebut dengan *novice*, yaitu tahapan pengenalan terhadap kenyataan dan membuat pendapat hanya berdasarkan aturan-aturan yang tersedia. Keahlian pada tahap pertama ini biasanya dimiliki oleh staff audit pemula yang baru lulus dari perguruan tinggi.

Tahap kedua disebut dengan *advanced beginner*. Pada tahap ini auditor sangat bergantung pada aturan dan tidak mempunyai cukup kemampuan untuk merasionalkan segala tindakan audit. Namun demikian auditor pada tahapan ini mulai dapat membedakan aturan yang sesuai dengan suatu tindakan.

Tahap ketiga disebut *competence*. Pada tahap ini auditor harus sudah punya cukup pengalaman untuk menghadapi situasi yang kompleks. Tindakan yang diambil disesuaikan dengan tujuan yang ada dalam pikirannya dan kurang sadar terhadap pemilihan, penerapan dan prosedur aturan audit.

Tahap keempat disebut dengan *proficiency*. Pada tahap ini segala sesuatu menjadi rutin, sehingga dalam bekerja auditor cenderung bergantung pada pengalaman yang lalu, dan disini intuisi mulai digunakan yang pada akhirnya pemikiran audit akan terus berjalan sehingga diperoleh elemen analisis yang substansial.

Tahap yang terakhir adalah *expertise*. Pada tahap ini auditor mengetahui sesuatu karena kematangannya dan pemahamannya terhadap praktik yang ada. Auditor sudah dapat membuat keputusan atau menyelesaikan suatu permasalahan. Dengan demikian segala tindakan auditor pada tahapan ini sangat rasional dan mereka bergantung intuisinya bukan aturan-aturan yang ada.

Tan dan Libby (1997) meneliti faktor penentu keahlian audit yang dibedakan atas dua jenis *tacit managerial* dan pengetahuan teknis. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor pada tingkat staf mempunyai evaluasi kinerja supervisor lebih banyak disebabkan karena pengetahuan teknisnya. Sedangkan pada level senior, kinerja superior yang disebabkan oleh pengetahuan teknis dan kemampuannya menyelesaikan permasalahan. Sementara pengetahuan terhadap *tacit managerial* tidak berhubungan dengan tingkat auditor senior maupun staf. Pengetahuan ini hanya dimiliki oleh auditor pada tingkat manager.

Manajer berpengalaman yang mempunyai kinerja superior dibedakan atas pengetahuan *tacit managerial*-nya yang dihubungkan dengan pentingnya tujuan yang kompetitif, efisien dalam menjalankan tugasnya, mampu mengatur stafnya dan memiliki perencanaan dalam karir.

Keterangan-keterangan tersebut semakin menunjukkan pengaruh pengalaman yang merupakan salah satu unsur dari kompetensi terhadap pemberian opini audit. Dreyfus dan Dreyfus (1986) menunjukkan bahwa dalam pembagian jenjang kompetensi, terdapat unsur pengalaman, karena seseorang yang memiliki keahlian yang berada di tahap *novice*, untuk sampai ke tahap *advanced beginner* harus mengalami beberapa waktu pengalaman kerja serta tambahan pengetahuan teknis.

Ashton (1991) mengatakan bahwa ukuran keahlian tidak cukup hanya pengalaman tetapi diperlukan pertimbangan-pertimbangan lain dalam pembuatan suatu keputusan yang baik karena pada dasarnya manusia memiliki sejumlah unsur lain dalam pengalaman. Lebih lanjut Barnes dan Huan (1993), mengasumsikan bahwa Auditor yang memiliki kompetensi adalah auditor yang tetap eksis jika para auditor ini menghadapi suatu konsensus dengan memberikan semacam perhatian kepada klasifikasi responden pada entitas perusahaan bagi kelangsungan usahanya.

Dalam perkembangannya, variabel keahlian diukur dengan memasukkan unsur kinerja, seperti kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman (Libby, 1995). Secara Praktik, definisi keahlian sering ditunjukkan dengan pengakuan resmi (*official recognition*) seperti kecerdasan partner dan penerimaan konsensus (*consensual acclamation*) seperti pengakuan pada seorang spesialis industri papan atas, tanpa adanya suatu daftar resmi dari atribut-atribut keahlian.

Keahlian juga dapat dilihat dari jenis informasi yang digunakan. Seorang ahli cenderung menggunakan informasi yang sifatnya kebalikan dari kondisi

sesungguhnya (*atypical*). Choo dan Trotman (1991) yang melakukan penelitian terhadap pendapat audit mengenai kelangsungan hidup suatu perusahaan berpendapat bahwa auditor yang berpengalaman, cenderung untuk menggunakan informasi yang *atypical* dibandingkan informasi yang *typical*.

Sekar (2000) melakukan penelitian pada respondennya yaitu auditor pada KAP Skala Besar, peserta kursus USAP dan Mahasiswa Universitas Trisakti Jakarta yaitu menguji pengaruh keahlian audit dan independensi terhadap pendapat audit, yang hasilnya menunjukkan bahwa seorang auditor yang ahli dan independen memang dapat dengan baik memprediksi kebangrutan suatu perusahaan dan dapat memberi pendapat audit yang benar.

Bonner dan Lewis (1990) telah mengidentifikasi kunci determinan kinerja sebagai kemampuan untuk penyelesaian masalah dan tiga form bagi suatu teknis pengetahuan yaitu: 1) Akuntansi umum dan pengetahuan audit, 2) Kontrak derivatif dari pengetahuan, 3) Pengetahuan bisnis secara umum. Hasil yang didapat dari riset mereka adalah bahwa Akuntansi umum dan pengetahuan audit berbeda hasil dalam pengalamannya antara mahasiswa dan auditor.

Shanteau (1987) memberikan definisi operasional ahli sebagai seseorang yang telah diakui dalam profesinya sebagai orang yang memiliki ketrampilan dan kemampuan yang penting.

### **2.1.3. Independensi**

Standar umum kedua (SA Seksi 220 dalam SPAP, 2001), menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Sehingga, mutlak bagi seorang auditor untuk tetap bersikap independen dalam semua hal yang berkaitan dengan tugas mengaudit laporan keuangan entitas.

Arens dan Loebbecke (1991), mengatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil audit, dan penyusunan laporan audit. Eric dalam artikel Antle (1984) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan mendefinisi independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikan auditor hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya.

Arthur dalam artikel yang sama mengatakan bahwa independensi profesional adalah suatu konsep fundamental dari profesi akuntansi. Lebih lanjut AICPA 1997 dalam Kinney (1999) menegaskan bahwa auditor independen adalah seorang auditor yang tidak berminat untuk membuat suatu resiko yang tidak dapat diterima dan bersifat bias dengan tetap tunduk pada kualitas atau konteks dari informasi yang mana hal tersebut merupakan subyek dari suatu perjanjian audit.

Seorang auditor eksternal harus mempunyai tugas khusus dalam menjaga keindependensiannya terutama pada klien mereka (Pearson, 2002). Lebih lanjut Pearson (2002) mengatakan bahwa auditor yang independen adalah ketika dirinya dapat mengkonsentrasikan diri pada publik dan memiliki sikap yang peduli dalam

menatap kualitas audit dan integritas yang berisi opini audit di dalam pelaporan audit. Sedangkan oleh Moizer (1985), auditor yang independen adalah seorang yang dapat mengungkap semua kesalahan dan penghilangan yang dapat ditemukan dan hal ini mempengaruhi persepsi dari laporan yang tertera pada laporan keuangan.

Lee dalam Moizer (1985), menegaskan bahwa hal yang mendasar bagi independensi adalah sikap berfikir dimana hal tersebut tidak mengizinkan pendirian dan kesimpulan bagi pemiliknya untuk menjadi percaya dan tunduk pada pengaruh dan tekanan dari adanya konflik kepentingan.

Independensi secara essensial merupakan sikap pikiran seseorang yang dicirikan oleh pendekatan integritas dan objektivitas tugas profesionalnya. Hal ini senada dengan *American Institute of Certified Public Accountant (AICPA)* yang menyatakan bahwa independensi adalah merupakan suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Meskipun integritas dan objektivitas tidak dapat diukur secara pasti, tetapi keduanya merupakan hal yang sangat mendasar bagi profesi akuntan publik. Integritas merupakan prinsip moral yang tidak memihak, jujur, memandang dan mengemukakan fakta seperti apa adanya. Dilain pihak, objektivitas merupakan sikap tidak memihak dalam mempertimbangkan fakta, kepentingan pribadi tidak terdapat dalam fakta yang dihadapi (Mulyadi, 1992) dalam hasil penelitian Regep (1996).

Kell et.al dalam Sekar (2003) menjelaskan bahwa integritas berarti jujur dan dapat dipercaya, sedangkan objektivitas berhubungan dengan kemampuan

akuntan publik untuk mempunyai sikap adil dalam segala hal yang berkaitan dengan tugas profesionalnya.

Barnes dan Huan (1993), mengasumsikan bahwa seorang auditor bisa independen akan eksis ketika responden dapat diidentifikasi dan dilaporkan entitasnya sebagai suatu *failing concern*. Dalam Kode Etik Akuntan tahun 1994 disebutkan bahwa independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang akuntan publik untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Berdasarkan beberapa keterangan tadi maka dapat diambil kesimpulan bahwa independensi merupakan suatu sikap seseorang untuk bertindak secara obyektif dan dengan integritas yang tinggi. Integritas berhubungan erat dengan kejujuran intelektual akuntan sedangkan objektivitas secara konsisten berhubungan dengan sikap netral dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dan menyiapkan laporan hasil pemeriksaan audit.

Independensi sendiri dapat diklasifikasikan menjadi dua (Mautz & Sharaf, 1993), yaitu independensi dalam kenyataan (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). *Independence in fact* merupakan sikap diri auditor untuk bertindak objektif dan jujur serta percaya diri sendiri dalam melakukan pengauditan dan merumuskan pernyataan pendapatnya. Selain itu, *Independence in fact* itu juga berarti kemampuan auditor untuk menghindari keadaan-keadaan yang dapat merusak independensinya.

*Independence in appearance* merupakan suatu sikap yang timbul dari persepsi pemakai laporan akuntan terhadap independensi auditor. *Independence in*

*apparance* dapat dipelihara dengan menghindari keadaan-keadaan yang memungkinkan masyarakat meragukan independensinya, yaitu ketika dengan jalan tidak berhubungan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Kedua aspek ini mempunyai hubungan erat dan saling berkaitan antara satu dengan lainnya, dimana setiap auditor harus memiliki keduanya. Hal ini didukung oleh Pearson (2002), yang memberi alasan karena seorang auditor tidak hanya berkecimpung pada berbagai macam *conflict of interest*, tetapi juga harus melihat secara obyektif dan *impartial* oleh *shareholders* dan pihak ketiga yang mengetahui hasil dari pelaporan audit dan auditor juga harus bertanggungjawab pada *shareholders*, tidak hanya pada direktur.

#### **2.1.4. Going Concern Opinion**

Dalam hal auditor mengevaluasi apakah ada kesangsian tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya, maka menurut SA Seksi 341 (SPAP, 2001) menyebutkan bahwa auditor bertanggung jawab mengenai evaluasi apakah terdapat kesangsian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal alporan keuangan yang sdang diaudit(selanjutnya periode tersebut akan disebut dengan jangka waktu yang pantas).

SA Seksi 341 (SPAP,2001) menyebutkan juga bahwa evaluasi auditor berdasarkan atas pengetahuan tentang kondisi dan peristiwa yang ada pada atau yang telah terjadi sebelum pekerjaan lapangan selesai. Informasi tentang kondisi dan peristiwa diperoleh auditor dari penerapan prosedur audit yang direncanakan

dan dilaksanakan untuk mencapai tujuan audit yang bersangkutan dengan asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan yang diaudit, sebagaimana dijelaskan dalam SA Seksi 326 mengenai bukti audit.

PSA No.30 dan SA Seksi 341 memberikan pedoman kepada auditor tentang dampak kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya terhadap opini auditor sebagai berikut:

-Jika auditor yakin bahwa terdapat kesangsian mengenai kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam jangka waktu yang pantas, ia harus:

1. Memperoleh informasi mengenai rencana manajemen yang ditujukan untuk mengurangi dampak kondisi dan peristiwa tersebut.
2. Menetapkan kemungkinan bahwa rencana tersebut secara efektif dilaksanakan.

-Jika manajemen tidak memiliki rencana yang mengurangi dampak kondisi dan peristiwa terhadap kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya auditor mempertimbangkan untuk memberikan pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer*).

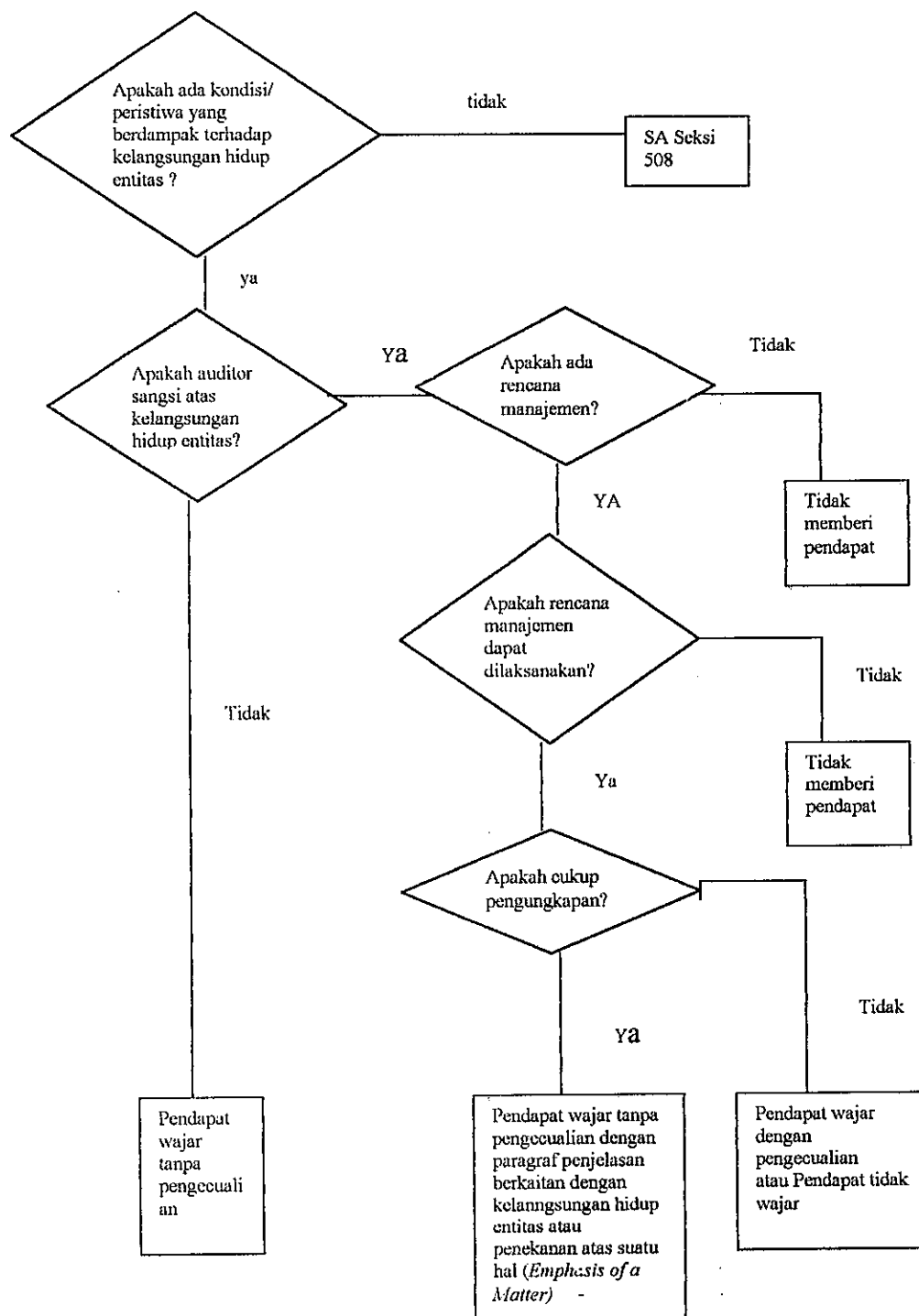
-Jika manajemen memiliki rencana tersebut, langkah selanjutnya yang harus dilakukan oleh auditor adalah menyimpulkan (berdasarkan pertimbangannya) atas efektivitas rencana tersebut.

1. Jika auditor berkesimpulan rencana tidak efektif, maka auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer*)

2. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif dan klien mengungkapkan keadaan tersebut dalam catatan atas laporan keuangan, maka auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*).
3. Jika auditor berkesimpulan rencana tersebut efektif akan tetapi klien tidak mengungkapkan keadaan tersebut dalam catatan atas laporan keuangan maka auditor menyatakan pendapat tidak wajar (*Adverse Opinion*).

Untuk mempermudah gambaran mengenai pertimbangan pernyataan opini tentang memberi pendapat dan tidak memberi pendapat dalam hal auditor menghadapi masalah kesangsian atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, dapat dilihat pada gambar berikut ini:

**Gambar 2.1.**  
**Panduan Pertimbangan auditor dalam menghadapi masalah**  
**kesangsian *going concern* entitas**



Sumber: SA Seksi 341 (SPAP, 2001)

## **2.2. Penelitian Terdahulu**

Ada beberapa penelitian pada artikel Ashton (1991) yang mendukung simpulan seperti hasil penelitian Brehmer (1980), Waller & Felix (1984). Bedard (1989) menggunakan kombinasi variabel yang berkaitan dengan pengalaman praktis dan pendidikan ke dalam suatu ukuran dari keahlian dengan menggunakan pendekatan analisis faktor.

Penelitian Mohammadi dan Wright (1987) menunjukkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang sifatnya tidak terstruktur.

Penelitian Murtanto (1998) menunjukkan bahwa komponen keahlian untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen Pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) juga menyatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.
2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerja sama dengan orang lain. Gibbins dan Larocque's (1990) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerja sama adalah hal yang penting bagi keahlian audit.

Secara ringkas beberapa penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2.1.

## Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Permasalahan	Alat Analisis	Hasil Riset
1.	Joyce & Biddle(1981)	Menguji kondisi dalam berbagai kemungkinan dari auditor dalam mengungkapkan pendapat.	ANOVA	Mayoritas subyek yang telah diregresi pada pendapat mereka ditingkatan yang terendah, dimana perilaku mereka tetap pada hal yang normatif.
2.	Knapp (1985)	Menguji faktor yang berkaitan antara auditor dan klien.	ANOVA	Klien yang berada dalam kondisi keuangan yang bagus cenderung lebih disukai oleh auditor dan cenderung dapat lebih mudah menghindari konflik dibanding dengan klien yang memiliki kondisi keuangan yang buruk.
3.	Abdolmoham madi & Wright (1987)	Menguji Pengaruh Pengalaman dan kompleksitas tugas terhadap pendapat audit pada staf senior dan staf menengah & mahasiswa.	ANOVA	Staf menengah dan mahasiswa dalam menyelesaikan kompleksitas lebih rendah pengalamannya dibanding staf yang senior.
4.	Johnson & Kaplan (1991)	Menguji pengaruh akuntabilitas terhadap pendapat audit.	ANOVA	Motivasi yang disebabkan oleh elemen yang terjadi secara alamiah pada lingkup pengambilan keputusan seorang auditor dapat mengeliminasi adanya

5.	Ashton (1991)	Menguji pengaruh <i>error-effect</i> pengetahuan yang frekuentif dan <i>error-cause</i> pengetahuan yang frekuentif terhadap auditor yang berpengalaman dan yang tidak berpengalaman.	ANOVA	kekurangan pada pendapat audit.  Sebagian besar auditor yang berpengalaman memiliki pengalaman langsung yang sifatnya terbatas dengan kesalahan laporan keuangan.
6.	Choo & Trotman (1991)	Menguji pengaruh antara struktur pengetahuan dan pendapat audit terhadap auditor yang berpengalaman dan auditor yang tidak berpengalaman.	ANOVA	Auditor yang berpengalaman cenderung lebih memilih jenis informasi yang sifatnya <i>atypical</i> Dan memiliki korelasi yang signifikan dengan prediksi pendapat.
7.	Barnes & Huan (1993)	Menguji pengaruh kompetensi dan independensi terhadap pengambilan keputusan tentang kelangsungan usaha perusahaan.	ANOVA dan Willis Lambda	Kompetensi dan independensi adalah dua karakteristik yang bersifat <i>mutual inclusive</i> yang berpengaruh terhadap pendapat audit.
8.	Lee & Stone (1995)	Menguji kembali penelitian dari Barnes dan Huan (1993)	ANOVA	Mendukung tetapi dua faktor tersebut adalah <i>mutually exclusive</i> bukan <i>mutually inclusive</i> .
9.	Tan & Libby (1997)	Menguji pengaruh tacit managerial dan teknik pengetahuan sebagai determinan pada manajer dan staf.	ANOVA	Bahwa Atribusi auditor berhubungan dengan kinerja supervisor dalam pemberian tes. Temun lain adalah adanya dimensi non – technical pengetahuan yang berperan penting dalam evaluasi kinerja

10.	Sekar Mayangsari (2003)	Keahlian audit( dalam memilah jenis informasi ) dan independensi sebagai <i>mutually exclusive</i> berpengaruh terhadap pendapat audit dengan variabel independensi sebagai <i>intervening</i> .	ANOVA dan uji Benferroni	dan penemuan yang lebih mendasar adalah ada perbedaan yang mendasardalam pengetahuan <i>tacit managerial</i> antara staf dan manajer dalam belajar lagi pada pengalamannya.  Pendapat auditor yang ahli dan independen berbeda dan lebih baik dengan auditor yang hanya memiliki salah satu atau tidak sama sekali.
-----	-------------------------	--	--------------------------	---

Sumber : Review dari berbagai sumber penelitian terdahulu yang relevan.

Berdasarkan Ringkasan penelitian diatas, penelitian akan melakukan riset replikasi ekstensi terhadap hasil riset Sekar (2003), dengan menguji kompetensi dan independensi sebagai dua faktor bebas yang berpengaruh terhadap opini audit *going concern*, dan meneliti secara parsial partisipan yang terdiri atas peserta Program PPA dan Magister Akuntansi kelas Sore, yang dalam hal ini diposisikan sebagai Auditor yang kompeten dan mahasiswa program S-1 Akuntansi Undip sebagai auditor yang tidak kompeten.

### 2.3. Pengembangan Hipotesis

Bahwa tugas pemberian pendapat terhadap kelangsungan hidup perusahaan dipilih dalam eksperimen ini dengan harapan sekaligus dapat menguji hipotesis mengenai *self-fulfilling prophecy effect* yang mengatakan bahwa seseorang berharap pihak lain akan bertingkah laku atau membuat keputusan sesuai dengan kehendaknya. Dengan demikian maka seseorang yang

menginginkan harapannya terpenuhi melakukan tindakan-tindakan yang dapat memaksa seseorang untuk bertindak seperti yang diharapkan. Pendapat auditor mengenai kelangsungan hidup akan dapat mempengaruhi usaha klien.

Goerge et.al dalam Mutchler et.al (1998) menunjukkan hubungan negatif antara laporan mengenai kelangsungan hidup perusahaan, akan dapat menyebabkan berhentinya operasi perusahaan tersebut. Sebaliknya, jika auditor enggan kehilangan klien tersebut dengan alasan-alasan ekonomis, auditor tidak akan memberikan pendapat opini yang buruk mengenai mengenai kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Namun demikian jika pendapat opini yang diberikan salah, dikemudian hari dapat timbul biaya tuntutan hukum, atau rusaknya reputasi sang auditor.

Berdasarkan *self-fulfilling prophecy effect*, auditor yang takut reputasinya hancur akan condong untuk memberikan pendapat *qualified* pada perusahaan yang bermasalah, sedangkan auditor yang takut kepentingan-kepentingan ekonomisnya terganggu akan cenderung memberikan pendapat *unqualified* pada perusahaan yang bermasalah. Auditor yang independen dan kompeten tentu akan memberikan opini audit secara profesional yang berlandaskan pada standar auditing pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku di Indonesia.

Berdasarkan keterangan yang ada dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H1:** *Semakin kompeten dan independen seorang auditor, maka semakin wajar dan baik opini audit yang diberikan berkaitan dengan kelangsungan hidup entitas.*

Jenis informasi yang digunakan oleh seorang yang kompeten akan berbeda dengan jenis informasi yang digunakan oleh orang yang tidak kompeten. Bouwman dalam artikel Choo dan Trotman (1991) menunjukkan bahwa analis keuangan yang berpengalaman lebih fokus pada informasi yang menunjukkan perbedaan. Alba dan Hutchison (1987) dalam artikel yang sama menyatakan bahwa peningkatan keakuratan pengambilan keputusan dengan menggunakan informasi yang *atypical* hanya sesuai dengan orang-orang ahli. Kondisi ini disebabkan, mereka lebih sensitif dengan ketidakharmonisan dibanding seseorang yang kurang ahli.

Choo dan Trotman (1991) melakukan eksperimen pada auditor untuk mengetahui jenis informasi yang digunakan. Keahlian auditor dibedakan berdasarkan lamanya waktu kerja. Auditor senior adalah mereka yang mempunyai pengalaman 4 tahun sedangkan auditor junior berpengalaman 4 bulan. Eksperimen dilakukan dengan melakukan *recall test*. Dalam praktik, jika auditor dihadapkan pada bukti yang baru, dia akan mencari informasi-informasi yang ada pada periode sebelumnya yang menurut dia itu penting (Moeckel & Plumlee, 1989) seperti yang tertera pada artikel Choo dan Trotman (1991). Prosedur ini dinamakan dengan *recall test*.

Eksperimen *recall test* yang dilakukan oleh Choo dan Trotman (1991) dilakukan dengan memberikan sebuah kasus perusahaan kepada partisipan. Kasus tersebut sudah dilengkapi oleh sejumlah informasi kualitatif dan kuantitatif. Data kualitatif sudah dipisahkan atas informasi *typical*, *atypical* dan *filler*. Para partisipan diberitahu bahwa perusahaan tersebut mempunyai masalah dalam kelangsungan hidup usahanya. Pada tahap pertama, mereka diminta memberikan pendapat tentang perusahaan tersebut. Pada tahap selanjutnya, para partisipan diminta membaca informasi kualitatif selama 10 menit. Kemudian mereka diminta mengingat dan menuliskan kembali informasi –informasi yang tadi sudah mereka baca.

Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa seseorang auditor yang belum berpengalaman cenderung tidak dapat membedakan jenis informasi yang penting. Sebaliknya, auditor yang berpengalaman cenderung dapat mengingat informasi yang tidak sejenis (*atypical*). Artinya seorang auditor yang sudah berpengalaman lebih berkesan dengan informasi yang tidak sejenis untuk mendukung keputusannya. Pada landasan teori sebelumnya, sudah disebutkan bahwa variabel pengalaman adalah salah satu unsur keahlian. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa auditor yang ahli lebih banyak menggunakan informasi yang tidak sejenis untuk membuat keputusan. Sehingga, hipotesis kedua adalah:

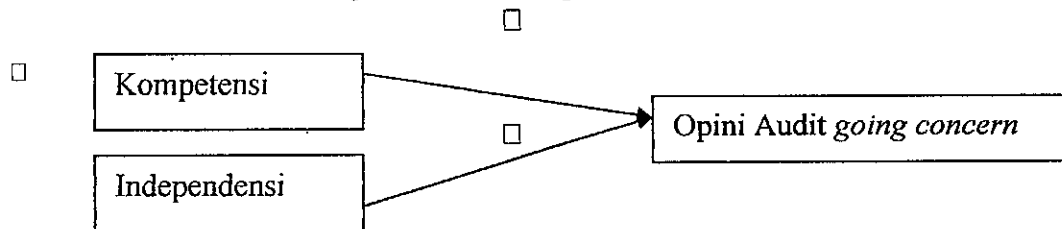
**H2** : *Kuantitas informasi yang diinginkan dipengaruhi oleh jenis informasi.*

*Auditor yang kompeten lebih banyak mengingat jenis informasi atypical sedangkan auditor yang tidak kompeten lebih banyak mengingat informasi typical.*

#### 2.4. Kerangka Pemikiran Teoritis

Berdasarkan telaah teoritis yang telah diuraikan sebelumnya dan penjelasan hasil penelitian sebelumnya tentang pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Opini audit, maka diajukan model penelitian yang menggambarkan suatu kerangka konseptual sebagai panduan sekaligus sebagai alur pikir dalam riset ini sebagai berikut:

**Gambar 2.2.**  
**Model Penelitian :**  
**Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap**  
**Opini Audit *Going Concern***



Berdasarkan Gambar 2.2. diatas maka, kerangka pemikiran teoritis yang dapat diusulkan adalah bahwa kompetensi dan independensi secara parsial berpengaruh terhadap opini audit.

## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### 3.1. Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Eksperimen ini menggunakan populasi mahasiswa di lingkungan Fakultas Ekonomi Undip jurusan Akuntansi. Prosedur penentuan sampel menggunakan *purposive sampling*. Dalam hal ini, peneliti akan mengambil hanya 50 orang partisipan secara random dari program MAKSI, PPA dan Mahasiswa reguler. Alasan pengambilan sampel sebanyak 50 orang karena untuk menjaga tingkat validitas dan kontrol yang baik, maka dalam penelitian kuasieksperimen jumlah partisipan tidak boleh melebihi batas kemampuan kontrol peneliti.

Sampel peserta Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) Undip dan Magister Sains Akuntansi (MAKSI) Undip dan mahasiswa S-1 Jurusan Akuntansi Undip. Pengklasifikasian auditor kompeten dan tidak kompeten berdasarkan masa kerja seperti yang dilakukan oleh Choo dan Trotman (1991). Titik *cut-off* – nya yakni pada masa kerja lebih dari 4 tahun dan jabatan . Dengan diskriminannya, auditor yang bekerja kurang dari 1 tahun dan tidak mempunyai jabatan dianggap kurang ahli.

Dalam hal ini peserta PPA dan MAKSI kelas Sore diposisikan sebagai auditor yang kompeten, dengan asumsi peserta PPA adalah orang yang telah bekerja di Kantor Akuntan Publik dan mahasiswa Magister Akuntansi kelas Sore, kebanyakan adalah para pegawai BPKP, Manajer dan karyawan KAP, dan Staf Pengajar di berbagai perguruan tinggi (Berdasarkan keterangan dari pengelola MAKSI). Mahasiswa S-1 diposisikan sebagai auditor yang tidak ahli.

Desain eksperimen yang digunakan adalah *correlational design*, yang mana desain ini digunakan untuk menunjukkan adanya hubungan antar variabel (Ryan et.al, 1992). Hubungan antar variabel dapat diestimasi dengan menggunakan salah satu dari parametrik *Pearson Product Moment correlation coefficient* atau *non parametric Spearman Rank correlation coefficient* (Ryan et.al, 1992).

Dalam menentukan kriteria untuk pembenaran kualitas dari desain penelitian maka harus dipilih taktik studi kasus yang sesuai dengan test yang akan diberikan kepada partisipan. Menurut Yin (1994), taktik yang sesuai dengan penelitian ini adalah menggunakan test *internal validity*, yaitu suatu test dengan metode hubungan sebab-akibat, yang mana kondisi tersebut menunjukkan sebagai pembeda dengan hubungan yang palsu.

Yin (1994) menambahkan bahwa test *internal validity* ini menghususkan hanya pada hubungan sebab-akibat pada studi kasus.

### **3.2. Jenis dan Sumber Data**

Di dalam penelitian ini jenis data yang digunakan adalah data subyek. Menurut Bambang & Indriantoro (1999), data subyek adalah jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang atau kelompok orang yang menjadi subyek (responden). Data subyek ini merupakan respon tertulis, yaitu berupa jawaban dalam tugas eksperimen. Sumber data diambil secara primer dari Peserta PPA, mahasiswa MAKSI dan mahasiswa S-1.

### **3.3. Prosedur Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dilakukan dengan memberikan lembar pertanyaan berupa kasus perusahaan yang baru saja bangkit dari kesulitan keuangan dan para partisipan diharapkan untuk dapat memberikan opininya.

Alasan menggunakan perusahaan yang sedang baru saja bangkit dari kesulitan keuangan, karena peneliti ingin mengetahui tingkat kemampuan partisipan dalam mengaudit suatu perusahaan yang baru bangkit dari kesulitan keuangan, tetapi sudah punya rencana untuk membuka cabang pabrik baru yang tentu membutuhkan modal investasi yang tidak sedikit. Maka, partisipan akan dihadapkan pada suatu posisi yang dilematis dari kondisi dan rencana manajemen perusahaan yang kurang rasional. Menurut McKeown et.al (1991), baru sedikit bukti dari penelitian yang telah ada yang mengindikasikan adanya tingkatan yang rendah sebagai hasil dari kelemahan auditor, atau keadaan secara reflek yang sederhana dalam sebuah situasi yang dihadapi seorang auditor dalam menjawab semua hal yang mustahil di dalam suatu entitas yang sedang atau akan bangkrut.

Kuesioner direalisasikan melalui skenario kuasi eksperimen dengan desain faktorial 2x2 yang dilakukan dalam waktu 35 menit, dan terdiri atas 2 tahap. Tahap awal, partisipan diberi tugas untuk memberi opini tentang kelangsungan hidup suatu perusahaan. Tahap kedua, partisipan akan melakukan *recall test*, untuk menguji jenis informasi yang berperan dalam pengambilan keputusan pemberian opini. Tiap kelompok dalam eksperimen ini akan diberi kasus yang berupa laporan keuangan suatu perusahaan.

Untuk mengetahui layak dan tidaknya suatu data yang masuk maka akan dilakukan pula uji reliabilitas. Hasil uji ini dapat dilihat pada lembaran lampiran.

### 3.3.1. Pelaksanaan eksperimen Tahap Pertama

tahap pertama ini dilakukan dalam waktu 20 menit dengan langkah-langkah yang dilakukan antara lain:

#### 1) Langkah 1

Para partisipan dipilih secara random untuk dimasukkan ke dalam salah satu kelompok. Partisipan di kelompok 1 adalah kelompok auditor yang kompeten dan independen. Kelompok 2 adalah kelompok auditor yang kurang kompeten tetapi independen. Kelompok 3 adalah auditor yang tidak memiliki independensi tetapi kompeten. Kelompok 4 adalah auditor yang kurang memiliki kompetensi dan independensi.

Secara jelas kondisi tersebut dapat digambarkan dalam tabel 2 berikut ini:

**Tabel 3.1.**

**2x2 desain eksperimen**

Independensi	Ya	Ahli	
		Ya	Tidak
			I
	Tidak	III	IV

#### 2) Langkah Kedua

Peneliti menjelaskan terlebih dahulu kepada partisipan mengenai eksperimen yang akan dilakukan. Kemudian pada tiap kelompok diingatkan untuk memperhatikan kondisi yang sedang dihadapi sebelum memberikan pendapat/opini. Kondisi untuk tiap kelompok sudah tercermin dalam kuesioner

yang dibagikan. Selain itu partisipan diberitahu bahwa untuk tiap kasus yang benar dikerjakan akan diberi point tertentu, dan mereka dilarang untuk bekerjasama dengan subyek lain. Pemberian nilai dimaksudkan untuk penilaian mata kuliah tertentu, sesuai dengan manipulasi terhadap independensi.

### 3)Langkah Ketiga

Pada tahap ini para partisipan mulai menganalisa kasus yang sudah dibagikan, dengan waktu sekitar 15 menit.

#### 3.3.2. Pelaksanaan Eksperimen Tahap Kedua

Pada Tahap ini dilakukan *recall test*, yang mana ujian tipe ini banyak dilakukan oleh para peneliti di bidang psikologi. Aplikasi *recall test* terletak pada saat auditor menghadapi bukti baru. Dalam praktik , pada saat auditor menghadapi suatu bukti baru untuk membuat suatu keputusan maka dia akan mengevaluasi bukti-bukti yang sudah ada sekarang (Moeckel & Plumlee dalam Sekar, 1998). Kondisi ini sesuai dengan *recall test*.

Secara terperinci pelaksanaan eksperimen ini adalah tiap subyek dibedakan atas ahli dan nonahli. Masing-masing subyek diberi 5 informasi *typical* dari 10 informasi *typical* yang tersedia. Selain itu, juga masing-masing subyek diberi 5 informasi *atypical* dari 10 informasi *atypical* yang tersedia. Berdasarkan pembagian kelompok pada eksperimen tahap pertama terdapat 2 kelompok ahli dan 2 kelompok tidak ahli. Masing-masing kelompok ini akan menerima jenis informasi *typical* dan *atypical*. Mereka diberi waktu membaca 5 menit dan diminta untuk mengingat informasi tersebut karena berhubungan dengan tugas yang kan diberikan. Selanjutnya informasi yang diberikan diminta kembali dan

mereka diberi kesempatan untuk menulis informasi tadi selama 10 menit, kemudian mereka diberi informasi yang netral sebanyak 10 item.

Tugas yang harus dikerjakan subyek adalah menulis kembali 5 informasi, baik *typical* dan *atypical*, yang tadi sudah dibaca tetapi belum dituliskan oleh subyek dalam waktu 5 menit. Para Partisipan harus diberi tahu meskipun informasi tersebut tidak diingat seluruhnya, mereka harus tetap menuliskan informasi tersebut. Apabila partisipan berhasil menuliskan dengan benar 3 item, maka diberi nilai 1 Tahap kedua ini memakan waktu 15 menit.

Secara jelas desain penelitian eksperimen tahap 2 adalah sebagai berikut:

**Tabel 3.2.**

**Desain Eksperimen Tahap 2**

		Ahli	
		Ya	Tidak
Jenis Informasi	<i>Typical &amp; Atypical</i>	I	II

Jadi, kelompok 1 adalah kelompok yang kompeten dan menerima informasi *typical* dan *atypical*. Kelompok II adalah kelompok kurang kompeten dan menerima informasi *typical* dan *atypical*. Kedua kelompok ini akan dilihat nilai *recall test*-nya berdasar jenis informasi.

### **3.4. Definisi Operasional**

Independensi dan kompetensi dalam eksperimen ini dilakukan dengan menggunakan manipulasi independensi dan manipulasi kompetensi.

#### **3.4.1. Manipulasi Independensi**

Ukuran independensinya menggunakan standar umum kedua SA Seksi 220 (SPAP, 2001), yang menyebutkan: Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

Bagi partisipan dibedakan dalam beberapa kategori sebagai berikut point 1 diberikan kepada auditor yang memiliki hubungan signifikan dengan klien, point 2 diberikan kepada partisipan yang memiliki hubungan dengan klien signifikan tetapi sedikit tingkat signifikansinya, point 3 diberikan kepada partisipan yang memiliki sedikit hubungan dan tidak begitu signifikan, point 4 diberikan kepada partisipan yang memiliki hubungan dengan, tetapi diluar pekerjaan dan point 5 diberikan kepada partisipanyang tidak ada hubungan sama sekali dengan klien. Opini yang diberikan juga diberi point tertentu, yaitu untuk jawaban opini adverse opinion diberi point 4, qualified opinion diberi point 3, disclaimer diberi point 2 dan untuk jawaban unqualified opinion diberi point 1. Untuk aplikasinya menggunakan manipulasi independensi sebagai berikut.

Manipulasi ini dilakukan dengan memberikan kondisi yang menekan sehingga para partisipan merasakan suatu dilema antara menggunakan sikap independen dan tidak. Kondisi yang diberikan antara peserta PPA & MAKSI Sore

dan mahasiswa S-1 dalam eksperimen ini dibedakan. Untuk partisipan dari PPA & MAKSI Sore yang tidak independen, mereka diharuskan memberikan keputusan sebaik mungkin atas kelangsungan hidup perusahaan tersebut. Andaikan opini yang diberikan salah, maka hal ini dapat mempengaruhi evaluasi nilai matakuliah tertentu mereka. Partisipan mahasiswa S-1, kondisi tidak independen dimanipulasi dengan memberikan keterangan jika opini mereka mengenai kelangsungan hidup perusahaan salah, maka akan berpengaruh negatif terhadap kelulusan mereka pada matakuliah tertentu di semester yang bersangkutan.

#### **3.4.2. Manipulasi Kompetensi**

Ukuran kompetensinya menggunakan standar umum pertama SA Seksi 210 (SPAP, 2001), yang menyebutkan: Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Dan menggunakan pula standar umum ketiga SA Seksi 230 (SPAP, 2001), yang menyebutkan “Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama”.

Berdasarkan standar diatas maka auditor yang kompeten dibedakan dalam diskriminasi sebagai berikut: point 4 diberikan jika partisipan memiliki masa kerja 4 tahun atau lebih dan menjabat sebagai auditor senior, point 3 diberikan jika partisipan memiliki masa kerja 3 tahun dan menjabat sebagai supervisor, point 2 diberikan kepada partisipan jika memiliki masa kerja 2 tahun dan menjabat sebagai auditor junior, sedangkan point 1 diberikan bagi yang kurang kompetensi dan masa kerjanya 1 tahun atau kurang.

### 3.4.3. Identifikasi Variabel

Variabel yang dipakai dalam riset eksperimen ini terdiri dari variabel dependen dan independen. Dimana, pada eksperimen tahap pertama, variabel dependen adalah opini audit, dan variabel independennya adalah kompetensi dan independensi. Pada tahap kedua yang menjadi variabel independen adalah kompetensi dan jenis informasi, sedangkan yang menjadi variabel dependen adalah *recall test*.

Variabel kompetensi ini biasanya diidentifikasi dan diukur dengan ukuran ordinal, jenjang jabatan, tahun pengalaman, dan kombinasi antara jenjang jabatan dengan tahun pengalaman serta adanya pengetahuan khusus yang dimiliki. Manipulasi untuk independensi telah disebutkan sebelumnya dengan memberi keterangan tertentu, memberikan suatu kondisi tertentu dan intensitas hubungannya dengan klien.

Ukuran masa kerja untuk pengalaman digunakan oleh Frederick dan Libby (1986), Nelson (1993) dalam artikel Tan dan Libby (1997). Frederick dan Libby (1986) menggunakan auditor yang bermasa kerja antara 2,5 tahun sampai 3,5 tahun sebagai subjek auditor yang berpengalaman sedangkan Nelson (1993) menggunakan auditor yang berpengalaman lebih dari dua tahun untuk mengukur auditor yang berpengetahuan tinggi. Sedangkan kombinasi antara masa kerja dan jenjang jabatan untuk mengukur pengalaman digunakan oleh Choo dan trotman (1991). Ukurannya adalah jabatan senior dan memiliki masa kerja empat tahun.

Berdasarkan pengamatan awal peneliti dapat diketahui bahwa jenjang jabatan auditor di Indonesia terbagi atas: partner, manajer, supervisor, senior dan

junior. Dengan demikian, maka peneliti akan menggabungkan unsur jenjang jabatan dan masa kerja untuk mengukur tingkat pengalaman, sama dengan apa yang telah diteliti oleh Choo dan Trotman. *Cut-off* point untuk auditor yang kompeten dan tidak kompeten adalah, auditor ahli yang memiliki jenjang jabatan senior ke atas dengan masa kerja minimal 4 tahun sedangkan untuk auditor yang tidak/ kurang ahli atau berpengalaman adalah auditor yang memiliki jenjang jabatan junior dengan masa kerja kurang dari 2 tahun.

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah opini audit mengenai kelangsungan hidup perusahaan dan nilai *recall test*. Dimana, kedua variabel dependen ini diukur secara terpisah dalam dua tahap eksperimen. Opini audit ini diukur dengan ketepatan opini yang diambil setelah membaca dan mengevaluasi laporan keuangan perusahaan yang bangkit dari kesulitan keuangan, sedangkan nilai *recall test* diukur dengan membandingkan jumlah informasi yang diingat dengan total informasi yang diberikan.

### **3.6. Teknik Analisis**

Teknik analisis dilakukan untuk menguji data yang masuk, agar data tersebut dapat atau tidak mendukung hipotesis yang dibangun. Pengolahan data menggunakan program SPSS for windows ver.10.0.

#### **3.6.1. Statistik Deskriptif dan Uji Manipulasi Eksperimen**

Statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran dari segi demografis partisipan eksperimen (pengalaman mengaudit, tingkat pendidikan, dan status mahasiswa (PPA, MAKSI atau reguler S-1), yaitu dengan menyajikan mean dan standar deviasinya. Pertanyaan tentang item-item tersebut disajikan

dalam kuesioner eksperimen untuk mendukung manipulasi independensi dan kompetensi.

Uji Manipulasi Eksperimen sekaligus uji validitas dilakukan pada 17 orang mahasiswa Magister Akuntansi Angkatan VII Pagi yang menghasilkan bahwa eksperimen ini layak dan dapat dilanjutkan untuk dilaksanakan dalam penelitian.

### 3.6.2. Uji Hipotesis

Hipotesis pertama menggunakan ANOVA. Dalam hal ini, ANOVA ini diuji dengan tingkat signifikansi  $\alpha=5\%$ . Tujuan menggunakan ANOVA adalah untuk mengetahui apakah terdapat rata-rata perbedaan dari dua sampel yang berbeda (Imam Ghazali, 2001). Dan untuk mengetahui perbedaannya akan digunakan pula uji Bonferroni dan Tukey.

Hipotesis kedua akan diuji dengan cara menentukan apakah terdapat interaksi antara kompetensi dan jenis informasi. Uji yang digunakan dengan *Simple Factorial Analysis of Variance*. Selanjutnya, hipotesis kedua diuji lebih lanjut dengan *Bonferroni test* untuk mengetahui kelompok yang memiliki perbedaan sehingga nantinya akan dapat diketahui jenis informasi yang lebih banyak digunakan oleh masing-masing *treatment* (kompeten dan non ahli/ tidak kompeten).

□ Adapun model penelitian ini, dapat dijelaskan dengan model linier sebagai berikut:

$$Y = a_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + e$$

**Keterangan :**

$Y$  = Opini Audit

$a_0$  = mean umum

$b_1x_1$  = efek faktor kompetensi

$b_2x_2$  = efek faktor independensi

$e$  = Error

## **BAB IV**

### **PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN**

#### **4.1. Gambaran Umum Partisipan**

Partisipan dalam penelitian ini adalah mahasiswa Magister Akuntansi (MAKSI) Undip, Peserta Program Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) dan mahasiswa S-1 jurusan Akuntansi yang telah lulus matakuliah auditing II. Tingkat pendidikan yang sedang dijalani sekarang partisipan terdiri dari 20% untuk program S-1 dan 53 % untuk program S-2. Sedang yang sudah lulus S-1 dan menjadi peserta PPA adalah sebesar 27 %. Untuk lebih jelasnya maka dapat dilihat pada tabel 4.1. dibawah ini.

Sebanyak 50 partisipan telah berpartisipasi dalam studi laboratorium semu ini untuk menguji hipotesis penelitian. Tetapi ada 2 data yang tidak lengkap, sehingga jumlah data yang bisa diolah sebesar 48. Sebanyak 34 orang adalah mahasiswa MAKSI dan PPA yang telah bekerja sebagai auditor, dengan jabatan yunior sebanyak 15 orang yang mempunyai masa kerja rata-rata 2 tahun, jabatan supervisor 7 orang yang mempunyai masa kerja rata-rata 3 tahun dan auditor yang menjabat senior sebanyak 12 orang yang mempunyai masa kerja rata-rata 4 tahun. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 4.1. dibawah ini.

**Tabel 4.1.**  
**Profil Partisipan Eksperimen (N=48)**

Klasifikasi	Keterangan	Jumlah	Prosentase
Pendidikan	S1	10	20%
	S2	25	53%
	PPA	13	27%
Jabatan dan masa kerja	Yunior(2 tahun)	15	31.26%
	Supervisor(3 tahun)	7	14.58%
	Senior(4 tahun)	12	25%
	Belum bekerja(masa kerja <1 tahun)	14	29.16%
Jenis kelamin	Pria	27	56%
	Wanita	21	44%
Jumlah		48	100%

Sumber: Data Primer yang diolah, 2004

Dari Tabel 4.1 diatas maka dapat dilihat bahwa partisipan banyak didominasi oleh partisipan berkelamin pria sebanyak 56% dan wanita sebanyak 44%. Sebagai informasi tambahan, sebanyak 21 partisipan memberi pendapat mengenai kelangsungan hidup perusahaan yang baru bangkit dari kesulitan keuangan, bahwa perusahaan kedepan berpotensi bangkrut, dilihat dari kreditnya, sebanyak 10 partisipan memberi pendapat bahwa perusahaan kedepan sedang berkembang dilihat dari asetnya dan sebanyak 17 partisipan, memberi pendapat bahwa perusahaan berada pada *grey area*(antara sehat dan bangkrut), dilihat dari sisi aktivanya.

Data – data penting yang diperlukan untuk menguji hipotesis pertama dan kedua adalah opini audit dan *recall test*. Data – data tersebut diperoleh setelah ke-48 partisipan telah membaca dan kemudian memberikan opininya serta menuliskan jenis informasi yang diingat dari ketiga jenis tipe informasi, untuk menghasilkan skor nilai recall-test.

Penyelesaian tugas tahap pertama ini diawali dengan memilah para partisipan ke dalam empat kelompok. Masing-masing kelompok dipilah pada tabel 4.2. berikut ini.

**Tabel 4.2.**

**2x2 desain eksperimen**

Independensi	Ya	Ahli	
		Ya	Tidak
		n=12	n=12
	Tidak	n=12	n=12

Setelah partisipan dikelompokkan maka partisipan diberi penjelasan mengenai tugas yang akan diberikan, dalam hal ini ada dua tahap yaitu menguji independensi dan kompetensi. Hasil data yang didapat dari pengolahan data tentang auditor yang kompeten dan independen dengan yang non independen dan non kompeten, dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 4.3.**

**Hasil pengolahan data mengenai kompetensi dan independensi**

Kompetensi	Independensi	Total
K	I	9
K	NI	18
NK	I	13
NK	NI	8
	Total	48

Sumber: Data primer yang diolah, 2004

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa auditor yang kompeten dan Independen hanya berjumlah 7 orang, sedangkan yang kompeten tetapi tidak independen berjumlah 15 orang, yang non kompeten tetapi independen berjumlah 18 orang, dan yang non kompeten dan non independen berjumlah 8 orang.

Unutk mengetahui opini audit yang diberikan tiap-tiap kelompok tadi maka dapat dilihat pada tabel berikut ini :

**Tabel 4.4.**

**Daftar Opini yang diberikan oleh kelompok K-I**

<b>Jenis Opini</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Prosentase</b>
Adverse Opinion	7	71%
Qualified Opinion	2	29%
Disclaimer	-	-
Unqualified Opini	-	-
Total	9	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2004

**Tabel 4.5.**

**Daftar Opini yang diberikan oleh kelompok NK-I**

<b>Jenis Opini</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Prosentase</b>
Adverse Opinion	4	30%
Qualified Opinion	6	50%
Disclaimer	3	20%
Unqualified Opini	-	-
Total	13	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2004

Tabel 4.6.

## Daftar Opini yang diberikan oleh kelompok K-NI

Jenis Opini	Jumlah	Prosentase
Adverse Opinion	3	10%
Qualified Opinion	10	60%
Disclaimer	5	30%
Unqualified Opini	-	-
Total	18	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2004

Tabel 4.7.

## Daftar Opini yang diberikan oleh kelompok NK-NI

Jenis Opini	Jumlah	Prosentase
Adverse Opinion	-	-
Qualified Opinion	5	60%
Disclaimer	3	40%
Unqualified Opini	-	-
Total	8	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2004

Dari tabel diatas maka dapat dilihat secara jelas bahwa hanya sekitar 15 % saja auditor yang kompeten dan independen yang mampu menjawab opini dengan wajar dan baik.

## 4.2. Uji Hipotesis

### 4.2.1. Uji hipotesis Pertama

Pengujian hipotesis pertama yaitu: “Semakin kompeten dan independen seorang auditor, maka semakin wajar dan baik opini audit yang diberikan berkaitan dengan kelangsungan hidup entitas”, dilakukan dengan ANOVA untuk menguji perbedaan pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit *going concern* antara auditor yang berkelompok I-K, I-NK, NI-K dan NI-NK.

#### 4.2.1.1. Koefisien Determinasi

Untuk menguji koefisien determinasi telah dilakukan pengolahan dengan SPSS yang hasilnya dapat dilihat pada tabel 4.8 berikut ini:

**Tabel 4.8.**  
**Koeffisien Determinasi**

Model Summary <sup>a</sup>										
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	,566 <sup>a</sup>	,320	,290	,589	,320	10,581	2	45	,000	2,333

a. Predictors: (Constant), KOMPET, INDEP

b. Dependent Variable: OPINI

Dari tampilan output SPSS besarnya adjusted  $R^2$  adalah 0.290, hal ini berarti 29 % variasi opini audit bisa dijelaskan oleh variasi dari kedua variabel dependen yaitu independensi dan kompetensi. *Standar Error of Estimate* (SEE) sebesar 589, sehingga menurut Imam Ghozali(2001), makin kecil nilai SEE akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variabel dependen.

#### 4.2.12. Uji Signifikansi Parameter Individual

Untuk menguji signifikansi parameter Individual maka digunakan pengolahan SPSS. Hasilnya dapat dilihat pada tabel 4.9. berikut ini:

Tabel 4.9.

## Uji t statistik

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.069	.225		9.185	.000					
	KOMPET	.220	.079	.377	2.787	.008	.499	.384	.343	.826	1.211
	INDEP	.144	.067	.292	2.162	.036	.450	.307	.266	.826	1.211

a. Dependent Variable: OPINI

Dari tabel 4.9. diatas, maka dapat disimpulkan bahwa kedua variabel dependen yang dimasukkan kedalam regresi, variabel kompetensi dengan signifikansi 0.008 dan independensi dengan signifikansi 0.036. Karena kedua variabel independen tersebut signifikan dengan 0.05 maka kedua variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap opini audit.

## 4.2.1.3. Uji Levene

Uji digunakan untuk menguji apakah data layak untuk asumsi ANOVA atau tidak. Hasil pengolahan data menunjukkan hasil yang dapat dilihat pada tabel 4.10 sebagai berikut:

Tabel 4.10.1

## Descriptives

OPINI									
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Minimum	Maximum	
					Lower Bound	Upper Bound			
NI-NK	8	2,75	,71	,25	2,16	3,34	2	4	
NI-K	18	2,83	,62	,15	2,53	3,14	2	4	
I-NK	13	3,00	,71	,20	2,57	3,43	2	4	
I-K	9	3,67	,50	,17	3,28	4,05	3	4	
Total	48	3,02	,70	,10	2,82	3,22	2	4	

Tabel 4.10.2

## Test of Homogeneity of Variances

OPINI

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
,155	3	44	,926

dari hasil output SPSS diketahui Levene statistik sebesar 0,155 dengan probabilitas 0.926. karena probabilitas diatas 0,05 maka hal ini memenuhi asumsi ANOVA sehingga analisa dapat dilanjutkan.

## 4.2.1.4. Uji ANOVA

Uji ANOVA digunakan untuk mengetahui perbedaan rata-rata opini audit yang diberikan oleh partisipan di dalam kelompok I-K, I-NK, NI-NK dan NI-K. Hasil pengolahan data menunjukkan hasil sebagai berikut:

Tabel 4.11

## ANOVA

OPINI

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	4,979	3	1,660	4,057	,012
Within Groups	18,000	44	,409		
Total	22,979	47			

Dari tabel 4.11 dapat dilihat bahwa F hitung sebesar 4.057 dengan tingkat signifikansi 0,012, karena tingkat signifikansi berada dibawah 0,05 maka terdapat perbedaan rata-rata antar kelompok yang ada.

## 4.2.1.5. Uji Post Hoc test

Post hoc test menurut Imam Ghozali (2001),digunakan untuk mencari mana saja region yang tidak berbeda dan mana saja region yang berbeda. Dari

hasil pengolahan SPSS didapat hasil seperti yang ada pada tabel 4.12. berikut ini:

**Tabel 4.12**  
**Post hoc test**

**Multiple Comparisons**

Dependent Variable: OPINI

	(I) INTERAKS	(J) INTERAKS	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
Tukey HSD	NI-NK	NI-K	-8,33E-02	,27	,990	-,81	,64
		I-NK	-,25	,29	,820	-1,02	,52
		I-K	-,92*	,31	,025	-1,75	-8,68E-02
	NI-K	NI-NK	8,33E-02	,27	,990	-,64	,81
		I-NK	-,17	,23	,890	-,79	,45
		I-K	-,83*	,26	,013	-1,53	-,14
	I-NK	NI-NK	,25	,29	,820	-,52	1,02
		NI-K	,17	,23	,890	-,45	,79
		I-K	-,67	,28	,091	-1,41	7,39E-02
	I-K	NI-NK	,92*	,31	,025	8,68E-02	1,75
		NI-K	,83*	,26	,013	,14	1,53
		I-NK	,67	,28	,091	-7,39E-02	1,41
Bonferroni	NI-NK	NI-K	-8,33E-02	,27	1,000	-,83	,67
		I-NK	-,25	,29	1,000	-1,04	,54
		I-K	-,92*	,31	,030	-1,78	-5,80E-02
	NI-K	NI-NK	8,33E-02	,27	1,000	-,67	,83
		I-NK	-,17	,23	1,000	-,81	,48
		I-K	-,83*	,26	,016	-1,55	-,11
	I-NK	NI-NK	,25	,29	1,000	-,54	1,04
		NI-K	,17	,23	1,000	-,48	,81
		I-K	-,67	,28	,123	-1,43	9,96E-02
	I-K	NI-NK	,92*	,31	,030	5,80E-02	1,78
		NI-K	,83*	,26	,016	,11	1,55
		I-NK	,67	,28	,123	-9,96E-02	1,43

\*. The mean difference is significant at the .05 level.

dari tabel diatas terlihat tanda ‘\*’ pada uji bonferroni dan tukey sehingga hal ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antar kelompok.

#### 4.2.1.5. Homogeneous Subset

homogeneous subset digunakan untuk mencari grup mana saja yang mempunyai perbedaan rata-rata yang tidak berbeda secara signifikan. Hasil pengolahan data menunjukkan hasil seperti pada tabel 4.13. berikut ini:

**Tabel 4.13.**

## OPINI

INTERAKS	N	Subset for alpha = .05	
		1	2
Tukey HSD <sup>a,c</sup> NI-NK	8	2,75	
NI-K	18	2,83	
I-NK	13	3,00	3,00
I-K	9		3,67
Sig.		,799	,087

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 10,852.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

Dari tabel diatas terlihat bahwa hanya kelompok I-NK yang memiliki perbedaan yang signifikan.

#### 4.2.2. Pengujian Hipotesis Kedua

Hipotesis kedua yaitu: “Kuantitas informasi yang diingat dipengaruhi oleh jenis informasi. Auditor yang kompeten lebih banyak mengingat informasi atypical sedangkan auditor yang kurang kompeten lebih banyak mengingat informasi typical”.

Pengujian hipotesis kedua ini menggunakan *simple factorial analysis* untuk menguji adanya interaksi antara jenis informasi yang digunakan dengan kompetensi. variabel dependen dalam hipotesis kedua ini adalah nilai recall test.

##### 4.2.2.1. Uji Levene

Sebelum menguji dengan ANOVA, maka terlebih dulu dilakukan uji levene seperti pada tabel 4.14. berikut ini :

**Tabel 4.14.**  
**Uji Levene**

**Test of Homogeneity of Variances**

recalltest			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,694	3	44	,182

Dari tabel 4.14. diatas maka dapat diketahui levene statistik sebesar 1.694 dengan probabilitas 0.182 dan berada jauh diatas 0.05. Maka hal ini telah memenuhi asumsi ANOVA sehingga analisis dapat dilanjutkan (Imam Ghozali ,2001).

**4.2.2.2. Uji ANOVA**

Uji ANOVA dilakukan untuk menguji apakah kedua variabel memiliki rata-rata mean yang sama dengan hipotesis. Dari hasil pengolahan SPSS diperoleh hasil seperti pada tabel 4.15 berikut ini :

**Tabel 4.15.**

**ANOVA**

recalltest					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,165	3	,055	2,331	,087
Within Groups	1,035	44	,024		
Total	1,200	47			

Dari output didapatkan nilai F hitung 2.331 dengan probabilitas 0.087 yang berada sedikit diatas 0.05, yang berarti dalam hal ini kedua sampel tersebut memiliki rata-rata memilah jenis informasi yang sama (Imam Ghozali, 2001).

### 4.2.3. Uji Post hoc Test

Post hoc test menurut Imam Ghozali (2001), digunakan untuk mencari mana saja region yang tidak berbeda dan mana saja region yang berbeda. Dari hasil pengolahan SPSS didapat hasil seperti yang ada pada tabel 4.16. berikut ini:

**Tabel 4.16.**  
**Uji Post hoc test**  
Multiple Comparisons

Dependent Variable: recalltest

	(I) skor iterak	(J) skor iterak	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
Tukey HSD	NK_TYP	NK_ATY	-,140	,0645	,148	-,312	,032
		K_TYP	-,167	,0757	,139	-,369	,035
		K_ATY	-,089	,0552	,378	-,237	,058
	NK_ATY	NK_TYP	,140	,0645	,148	-,032	,312
		K_TYP	-,027	,0792	,987	-,238	,185
		K_ATY	,051	,0599	,834	-,109	,211
	K_TYP	NK_TYP	,167	,0757	,139	-,035	,369
		NK_ATY	,027	,0792	,987	-,185	,238
		K_ATY	,077	,0718	,707	-,115	,269
	K_ATY	NK_TYP	,089	,0552	,378	-,058	,237
		NK_ATY	-,051	,0599	,834	-,211	,109
		K_TYP	-,077	,0718	,707	-,269	,115
Bonferroni	NK_TYP	NK_ATY	-,140	,0645	,213	-,318	,038
		K_TYP	-,167	,0757	,198	-,376	,042
		K_ATY	-,089	,0552	,673	-,242	,063
	NK_ATY	NK_TYP	,140	,0645	,213	-,038	,318
		K_TYP	-,027	,0792	1,000	-,246	,192
		K_ATY	,051	,0599	1,000	-,115	,216
	K_TYP	NK_TYP	,167	,0757	,198	-,042	,376
		NK_ATY	,027	,0792	1,000	-,192	,246
		K_ATY	,077	,0718	1,000	-,121	,276
	K_ATY	NK_TYP	,089	,0552	,673	-,063	,242
		NK_ATY	-,051	,0599	1,000	-,216	,115
		K_TYP	-,077	,0718	1,000	-,276	,121

Dari hasil pengolahan statistik diatas maka disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan rata-rata pemilahan jenis informasi dari kedua variabel.

### 4.3. Hasil dan Interpretasi Hasil Penelitian

#### 4.3.1. Hasil dari Pengujian hipotesis pertama

Dari pengujian hipotesis pertama, terlihat bahwa ada perbedaan pengaruh yang signifikan antara kompetensi dan independensi terhadap opini audit bagi partisipan antar kelompok, tetapi hanya kelompok I-NK yang memiliki perbedaan yang signifikan berdasarkan uji *homogeneous subsets*. Uji ANOVA dengan F hitung 4,057 dengan tingkat signifikansi 0,012 yang berada di bawah 0,05. Dengan demikian maka hipotesis pertama diterima.

#### 4.3.2. Hasil dari Pengujian hipotesis kedua

Dari hasil pengujian hipotesis kedua terlihat bahwa auditor yang kompeten dan tidak kompeten rata-rata memilah jenis informasi yang sama. Hasil ini di dapat dari uji ANOVA dengan F hitung 2.331 dengan probabilitas 0.087 yang jauh berada diatas 0.05 maka menurut Imam Ghozali (2001) dalam hal ini kedua variabel tersebut mempunyai rata-rata memilah informasi yang sama. Sehingga dari hasil pengujian hipotesis kedua ini , maka disimpulkan bahwa hipotesis kedua ditolak.

Penolakan terhadap hipotesis kedua ini berkebalikan dengan penelitian dari Sekar (2003) yang mendukung penelitian Chow dan Trootman (1991). Perbedaan ini terjadi karena di dalam pengujian *recall test*, peneliti tidak secara berurutan memberi informasi dari *typical*, *atypical* dan *filler*. Tetapi dalam penelitian ini antara pemberian informasi tipe *typical*, *atypical* dengan pemberian informasi *filler* dipisah dengan tenggang waktu 10 menit. Sehingga daya ingat dan konsentrasi partisipan sudah tertuju untuk menulis kembali

informasi minimal 5 item. Oleh karena itu maka hal ini berpengaruh terhadap kompetensi partisipan dalam menulis kembali informasi yang diingat.

#### **4.3.3. Interpretasi Hasil Penelitian**

Dari penelitian didapatkan hasil bahwa terdapat perbedaan rata-rata pengaruh kompetensi dan independensi terhadap opini audit *going -concern* antara kelompok partisipan yang independen dan kompeten, independen dan non kompeten, non independen dan kompeten serta kelompok non independen dan non kompeten. Sehingga penelitian ini mendukung penelitian terdahulu yaitu penelitian dari Barnes dan Huan(1993), Lee dan Stone (1995). Dari penelitian ini membuktikan bahwa auditor yang kompeten dan independen tentu akan memberikan opini yang wajar dan benar.

Sedangkan penelitian tahap kedua tidak dapat membuktikan adanya pengaruh jenis informasi terhadap kuantitas informasi, dan tidak dapat membuktikan perbedaan pemilahan jenis informasi antar kelompok. Penelitian ini berkebalikan dengan penelitian Sekar (2003) dan Choo dan Trootman (1991).

## BAB V

### KESIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN

#### 5.1. Kesimpulan

Secara ringkas dari penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Bahwa terdapat perbedaan pengaruh yang signifikan antara kompetensi dan independensi terhadap opini audit *going-concern* secara parsial antar kelompok yang ada.

Hasil penelitian ini mendukung hipotesis *self fulfilling prophecy effect* dan *behavioral decision theory*. Dalam artian auditor yang kompeten dan independen, karena tidak mendapatkan tekanan sosial dan ekonomi maka dapat bersikap independen dalam memberi opini audit, sedangkan auditor yang tidak kompeten dan tidak independen mendapatkan tekanan sosial dan ekonomis, sehingga belum bisa bersikap independen dalam memberikan opini audit.

2. Hasil penelitian kedua mengenai kompetensi audit dengan jenis informasi yang digunakan menunjukkan perbedaan dengan penelitian terdahulu yaitu Sekar (2003) dan Chow dan Trootman (1991). Perbedaan ini diakibatkan perbedaan dalam metodologi pembagian waktu. Dalam penelitian Chow dan Trotman (1991) dan Sekar (2003) memberi informasi secara berurutan informasi typical, atypical dan filler. Sedangkan dalam penelitian ini diberi tenggang waktu 10 menit untuk menulis kembali informasi typical dan atypical, baru setelah itu diberi informasi filler. Alasan peneliti melakukan pemberian tenggang waktu karena mengingat daya ingat orang Indonesia rata-rata memiliki keterbatasan untuk mengingat jenis informasi lebih dari 10

item. Sedangkan Chow dan Trotman (1991) melakukan penelitiannya di luar negeri yang memang memiliki daya ingat yang tinggi.

## **5.2. Saran dan Keterbatasan**

Beberapa hal yang dapat disarankan kepada penelitian yang akan datang adalah sebagai berikut:

- 1) Pemberian manipulasi independensi dan kompetensi mungkin tidak sama terhadap kejadian yang sebenarnya, sehingga penelitian ini belum tentu dapat digeneralisir pada kondisi yang sesungguhnya di keadaan yang nyata atau kondisi di lapangan. Oleh karena itu untuk peneliti selanjutnya dianjurkan untuk melakukan penelitian secara primer tanpa memberi suatu manipulasi kasus perusahaan yang baru angkit dari kesulitan keuangan seperti pada penelitian ini.
- 2) Penelitian ini tidak membedakan jenis informasi itu penting atau tidak. Ukuran kompetensi hanya berdasar masa kerja dan jabatan, padahal banyak ukuran lain seperti kompetensi dalam berkomunikasi dan lain –lain. Sehingga untuk penelitian selanjutnya diharapkan untuk memasukkan variabel-variabel kompetensi audit yang lain.
- 3) Dengan jumlah partisipan yang terbatas maka penelitian ini akan memiliki perbedaan bila dilakukan pada subyek yang berbeda baik dari segi kualitatif maupun dari segi kuantitatif.

### Daftar Pustaka

- Abdolmohammadi, Mohammad & A.Wright. 1987."An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments". *The Accounting Review*. Vol.LXII No. 1 (January).pp 1-13.
- Akresh, D,Abraham, JK. Loebbecke & WR.Scott.1988."Audit Approaches and Techniques".In A.Rashad Abdel-Khalik & Ira Solomon. *Reseach Opportunity in Auditing: The Second Decade*.AAA: Auditing Section. Pp 13-55.
- Angrist,D, Joshua. 2003."Randomized Trials and Quasi-Experimental in EducationResearch".<http://www.nber.org/reporter/summer03/angrist.html>
- Antle,Rick. 1984. "Auditor Independence".*Journal of Accounting Research*. Vol.22 No.1 (Spring). Pp 1-20.
- Arrens, A, Alvin & J.K.Loebbecke.1991. *Auditing*.5th Edition.Prentice- Hall, Inc.
- Ashton,H,Alison. 1991."Experience and ErrorFrequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise." *The Accounting Review*.Vol.66 No.2 (April). Pp 218-239.
- Ashton, H, Robert & Ronert E.Hylas. 1982. "Audit Detection of Financial Statement Errors". *The Accounting Review*. (October).pp 751-765.
- Ashton,H.Robert,DN.Kleinmutz, JB.Sullivan, LA. Tomassi.1988 "Audit Decision Making".In A.Rashad Abdel-Khalik& Ira Solomon. *Reseach Opportunity in Auditing: The Second Decade*.AAA: Auditing Section. Pp 95-132.
- Bamber,Michael,E.1993."Opportunities in Behavioral Accounting Research".*Behavioral Research in Accounting*. Vol.5 .pp1-29.
- Barnes,Paul & HD.Huan.1993."The Auditors Going concern Decision : Some UK Evidence Concerning Independence and Competence".*Journal of Business Finance & Accounting* 20(2).(January).pp213-228.
- Belkaoui, Ahmed Riahi.1993. *Accounting Theory*. 3<sup>rd</sup> Edition . Harcourt Brace &Company, Inc.
- Bell,B,Timothy. 1991."Discussion of Towards on Explanation of Auditor Failure to Modify the Audit Opinions of Bankrupt Companies".*Auditing: A Journal of Practice and Theory*.Vol.10 Suppl. Pp 14-20.

- Bernardi, A, Richard.1994. "Fraud Detection: The Effects of Client Integrity and Competence and Auditor Cognitive Style". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol.13 . pp 69-101.
- Birnberg,J.G & M.D. Shield .1991."The Role of Attention and Memory in Accounting Decisions". *Accounting, Organizations and Society* .9 (June) .pp 365-382 .
- Bonner, S & B.Lewis.1990. "Dimensions of Auditor Expertise ".*Journal of Accounting Research*. (Suppl).pp 1-28.
- Bowditch,L, James & A.F.Buono. 1990. *A Primer on Organizational Behaviour*. 2nd Edition. New York. Willey, Inc.
- Boys,P.1986.*DTI Inspectors Reports 1980-1985: Their Impact on The Proffession Technical*. Digest 18(Touche Ross).
- Chen,Kevin CW & Bryan K Church.1992. "Default on Debt Obligations and The Issuance of Going Concern Opinions. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol.11 No.2 (Fall). pp 30-49.
- Choo,Freddie & Ken T Trotman.1991."The Relationship Between Knowledge Structure and Judgment for Experienced and Inexperienced Auditors". *The Accounting Review*. Vol.66 No. 3 (July).pp 464-485.
- Chung, Janne & GS Monroe.2000."The Effect of Experience and Task Difficulty on Accuracy on Confidence Assesment of Auditors". *Accounting and Finance*.40. pp 135-152.
- Dreyfus,H.L & S.E.Dreyfus. 1986. *Mind Over Machine: The Power of Human Intuition and Experitse in the Era of the Computer* (The Free Press)
- Hani, Cleary & Mukhlasin.2003." Going Concern dan Opini Audit : Suatu Studi pada Perusahaan Perbankan di BEJ ". *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi VI*. 16-17 Oktober. Surabaya.
- I Wayan Regep.1996. *Hubungan Dependensi antara Persepsi Independensi Akuntan Publik dengan Preferensi Klien terhadap Kantor Akuntan Publik di Indonesia*. Tesis Program Magister Akuntansi UGM (Tidak dipublikasikan)
- Imam Ghozali.2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*.Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang

2003. *Penelitian Hypotectico Deductive Method*. Makalah dalam Kolokium I Program Doktor Ilmu Ekonomi. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Johnson, E. Van & Steven E Kaplan. 1991. "Experimental Evidence on the Effects of Accountability on Auditors Judgments". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol.10 Suppl. pp 96-109.
- Joyce, EJ & GC. Biddle. 1981. "Are Auditors Judgments sufficiently Regressive?". *Journal of Accounting Research*. Vol.19 no.2 (Autumn). Pp323-349.
- Kilty, Kevin. 2002. "Design Your Experiments Part XIV: Quasi-Experiments". <http://www.sas.org/E-Bulletin/2002-03-15/features/body.html>.
- Kinney, R, William, Jr. 1999. "Auditor Independence: A Burdensome Constraint or Core Value?". *Accounting Horizons*. Vol.13 No.1 (March) .pp 69-75.
- Knapp, C, Michael. 1985. "Audit Conflict :An Empirical Study of The Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure". *The Accounting Review*. Vol.LX No.2 (April) pp 202-211.
- Komite SPAP Ikatan Akuntan Indonesia .2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Komite SAK Ikatan Akuntan Indonesia. 2002. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Krisnamoorthy, Ganesh, TJ Mock & MT Washington. 1999. " A Comparative Evaluation of Belief Revision Model in Auditing". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. Vol.18 No.2 (Fall) pp 105-107.
- Lee, Tom & Mary Stone. 1995. "Competence and Independence: The Congenial Twins of Auditing ? ". *Journal of Business Finance and Accounting*. 22(8). (December). pp1169-1177.
- Lenard, Mary Jane, Pervaiz Alam, dan David Booth. 2000. "An analysis of Fuzzy Clustering and a Hybrid Model for Auditors Going Concern's Assesment". *Journal Decisions Science*. Vol.31 pp 1-15.
- Libby, R & D.M. Frederick. 1990. " Expertise and the Ability to Explain Audit Findings ". *Journal of Accounting Research*. 28 (Autumn). Pp 348-367.
- Luthans, Fred. 1998. *Organizational Behaviour*. Eight Edition. McGraw Hill Internasional. Ed.

- Margheim,L.L.1986."Further Evidence on External Auditors Reliance on Internal Auditors". *Journal of Accounting Research*. (Spring). Pp 194-205.
- Mautz,R,K & Hussein A.Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. American Accounting Association.7<sup>th</sup> edition.
- McKeown,C,James, JF Mutchler, William Hopwood.1991."Towards an Explanation of Auditor Failure to Modify the Audit Opinions of Bankrupt Companies". *Auditing: A Journal of Practice and Theory*.Vol.10 suppl. Pp 1-13.
- Moizer,Peter."Independence".In David Kent et.al. *Current Issues in Auditing*.1<sup>st</sup> Edition.Harper and Row Publishers.London. pp 33-44.
- Mulyadi & Kanaka Puradiredja.1998. *Auditing* .Edisi ke-5.Salemba Empat. Jakarta.
- Murtanto.1998.*Identifikasi Karakteristik-karakteristik Keahlian Audit Profesi Akuntan di Indonesia*.Tesis Program Magister Akuntansi UGM (Tidak dipublikasikan).
- Nur Indriantoro & Bambang Supomo.1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*.Edisi ke-1 .BPFE UGM. Jogjakarta.
- Pearson,Des.2002. *Ethics and Auditor Independence- The Way Forward*. Paper In Presentation on World Congress of Accountants.(November).Hong Kong. pp 1-6.
- Pincus,K. V.1990."Audit Judgment Confidence".*Behavioral Research in Accounting*. 3.pp 39-65.
- Ryan, Bob,RW. Scapens & M.Theobald.1992.*Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. Academic Press, Inc. San Diego.
- Ricchiute, David .N.1992. "Working Paper Order Effects and Auditor's going Concern Decision's". *The Accounting Review*.Vol.67 no.1, January, pp 46-58.
- Sekar Mayangsari.2000. *Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen*. Tesis Program Magister Akuntansi UGM (Tidak dipublikasikan).
- \_\_\_\_\_.2003." Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen".*Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.6 No.1, Januari, pp 1-22.

- Sherer, Michael.1985."Auditing Today: Opportunities and Threats". In David Kent et.al. *Current Issues in Auditing*.1<sup>st</sup> Edition.Harper and Row Publishers.London. pp1-13.
- Shockley,A,Randolph.1981."Perceptions of Auditors Independence: An Empirical Analysis". *The Accounting Review*.Vol. LVI No.4 (October) pp 785-800.
- Singgih Santoso. 2000. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Elex Media Komputindo. Jakarta.
- Srivastava,P,Rajendra,Arnold W, Theodore J.Mock.2002. "Multiple Hypotesis Evaluation in Auditing".*Accounting and Finance*.42. pp 251-277.
- Tan,Hun-Tong & R.Libby.1997. "Tacit Managerial versus Technical Knowledge as Determinants of Audit Expertise in the Field".*Journal of Accounting Research*. Vol.35 No.1 (Spring) pp 97-113.
- Tafler, RJ &DB. Citron.1988."Auditor Independence and The Going Concern Qualification: An Empirical Analysis".Unpublished Paper (City University, UK).
- Tatum,W,Kay et.al. 2001."Fraud: A Review of Academic Literature". *The Auditors Reports*. Vol.24 No.2 (Winter) pp 1-8.
- Trochim,W. 2004. "Advances in Quasi-Experiment".New Directions for Program Evaluation Series .No.31 <http://trochim.human.cornell.edu/kb/advquasi.htm>.
- \_\_\_\_\_.2004."Experimental and Quasi-Experimental Research Design".  
<http://faculty.ncwc.edu/tonoccor/308/308lect06/htm>.
- Tucker, Robert, R & EM. Matsumura. 1998. "Going –Concern Judgments: an Economic Perspective". *Behavioral Research In Accounting*. Vol.10. pp 179-217.
- Yin,Robert.K. 1994.*Case Study Research: Design and Methods*.Second Edition. Sage Publications, Inc.USA.