

**PENGARUH PENGALAMAN, KEAHLIAN, SITUASI AUDIT, ETIKA DAN  
GENDER TERHADAP KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AUDITOR MELALUI  
SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR**

**(Studi Kasus Pada KAP *Big Four* di Jakarta)**

**Rr. Sabhrina Kushasyandita**

**Dra. Indira Januarti, M.Si., Akt**

***ABSTRACT***

*This particular reseach is stastically aimed to examine both direct and indirect effects from the defined number variable, i.e experience, expertise, audit situation, ethics and gender toward the accuracy or precision of audit opinion as a direct effect, and oppositely as well those similar defined varibale examined toward auditor proffesionalism scepticism as an indirect effect.*

*Data was collected then accordingly processed by Partial Least Square (PLS) from the result of developed questionnaire which were disseminated to the big four accounting firm-KAP ( Deloitte, Ernst and Young, KPMG-Klynveld Peat Marwick Goerdeler dan PriceWaterhouseCoopers), with 88 out of 200 respondents upon those spreaded KAPs or 44 % respon rate.*

*After all, the final result for significant direct effect toward accuracy of audit opinion is gender, while for indirect effect of accuracy audit opinion through sceptisim is audit situation.*

***Key Words*** : *Experience, expertise, audit situation, ethics, gender, accuracy or precision of audit opinion, auditor proffesionalism scepticism*

## PENDAHULUAN

Peran auditor telah menjadi pusat kajian dan riset di kalangan akademisi. Tidak hanya itu, praktisi juga semakin kritis dengan selalu menganalisa kontribusi apa yang diberikan auditor. Auditor bertanggung jawab dalam pelaksanaan audit serta mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Tujuan akhir dari proses auditing ini adalah menghasilkan laporan audit. Laporan audit inilah yang digunakan oleh auditor untuk menyampaikan pernyataan atau pendapatnya kepada para pemakai laporan keuangan, sehingga bisa dijadikan acuan bagi pemakai laporan keuangan. Audit atas laporan keuangan merupakan jasa yang dilakukan oleh auditor. Profesi auditor adalah profesi yang dibutuhkan oleh para pelaku bisnis untuk memberikan pelayanan jasa yang berupa informasi, baik informasi keuangan maupun informasi non keuangan yang nantinya bermanfaat dalam pengambilan keputusan (Pangeran, 2011).

Dalam memberikan opini terhadap kewajaran sebuah laporan keuangan, seorang auditor harus memiliki sikap skeptis untuk bisa memutuskan atau menentukan sejauhmana tingkat keakuratan dan kebenaran atas bukti-bukti maupun informasi dari klien. Standar profesional akuntan publik mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI, 2001). Standar auditing tersebut mensyaratkan agar auditor memiliki sikap skeptisisme profesional dalam mengevaluasi dan mengumpulkan bukti audit terutama yang terkait dengan penugasan mendeteksi kecurangan. Meskipun demikian, dalam kenyataannya seringkali auditor tidak memiliki skeptisisme profesional dalam melakukan proses audit. Penelitian Beasley (2001) dalam Herusetya (2007) yang didasarkan pada AAERs (*Accounting and Auditing Releases*), selama 11 periode (Januari 1987 – Desember 1997) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi laporan keuangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme profesional audit. Berdasarkan penelitian ini, dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 24 kasus (60%) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan tingkat skeptisisme profesional yang memadai. Hal ini membuktikan bahwa skeptisisme profesional harus dimiliki dan diterapkan oleh auditor sebagai profesi yang bertanggungjawab atas opini yang diberikan pada laporan keuangan.

Seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien, tetapi akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti dan konfirmasi mengenai obyek yang dipermasalahkan. Auditor harus menyadari bahwa kemungkinan terjadinya salah saji material dalam laporan keuangan bisa saja terjadi. Sikap skeptisisme profesional akan membawa auditor pada tindakan untuk memilih prosedur audit yang efektif sehingga diperoleh opini audit yang tepat (Noviyanti, 2008). Skeptisisme profesional auditor dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya keahlian, pengalaman, situasi audit yang dihadapi, dan etika (Gusti dan Ali, 2008). Keahlian dan pengalaman merupakan suatu komponen penting bagi auditor dalam melakukan prosedur audit karena keahlian seorang auditor juga cenderung mempengaruhi tingkat skeptisisme profesional auditor. Menurut Arnan *et.al.*, (2009) auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing sehingga mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan tepat.

Pengalaman audit ditunjukkan dengan jam terbang auditor dalam melakukan prosedur audit terkait dengan pemberian opini atas laporan auditnya. Pengalaman seorang auditor juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor karena auditor yang lebih berpengalaman dapat mendeteksi adanya kecurangan-kecurangan pada laporan keuangan seperti siklus persediaan dan pergudangan, hal ini disebabkan karena auditor berpengalaman lebih skeptis dibandingkan dengan auditor yang tidak berpengalaman (Ansah, 2002). Pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Semakin tinggi pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka semakin tinggi pula skeptisisme profesional auditornya (Gusti dan Ali, 2008).

Dalam melaksanakan tugasnya auditor seringkali dihadapkan dengan berbagai macam situasi. Menurut Shaub dan Lawrence (1996) contoh situasi audit seperti *related party transaction*, hubungan pertemanan yang dekat antara auditor dengan klien, klien yang diaudit adalah orang yang memiliki kekuasaan kuat di suatu perusahaan akan mempengaruhi skeptisisme profesional auditor dalam memberikan opini yang tepat. Auditor sebagai profesi yang dituntut atas opini atas laporan keuangan perlu menjaga sikap profesionalnya. Untuk menjaga profesionalisme auditor perlu disusun etika profesional. Etika profesional dibutuhkan oleh auditor untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit. Masyarakat sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesi, karena dengan demikian masyarakat akan merasa terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan. Pengembangan kesadaran etis memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan,

termasuk dalam melatih sikap skeptisisme profesional auditor (Louwers,1997). Menurut Budiman (2001) sebagai auditor profesional, harus memiliki moral yang baik, jujur, obyektif, dan transparan. Hal ini membuktikan bahwa etika menjadi faktor penting bagi auditor dalam melaksanakan proses audit yang hasilnya adalah opini atas laporan keuangan.

Faktor lain yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor adalah *gender*. *Gender* diartikan sebagai perbedaan yang tampak antara pria dan wanita dilihat dari segi nilai dan tingkah laku (*Webster's New World Dictionary*, 2008). Menurut Zulaikha (2006) sejak tahun 1975, PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa) telah menetapkan suatu dekade wanita yakni dasa warsa wanita (1975-1985). Sejak saat itu dunia mulai menyoroti peranan wanita, baik bagi dunia maju maupun dunia berkembang. Seiring dengan berkembangnya waktu, sekarang ini profesi auditor tidak hanya digeluti oleh pria. Banyak wanita yang kini menjadi auditor. Menurut Robbins (2006) dalam Tuanakotta (2011), antara pria dan wanita berbeda pada reaksi emosional dan kemampuan membaca orang lain. Wanita menunjukkan ungkapan emosi yang lebih besar daripada pria, mereka mengalami emosi yang lebih hebat, mereka menampilkan ekspresi dari emosi baik yang positif maupun negatif, kecuali kemarahan. Wanita lebih baik dalam membaca isyarat-isyarat non verbal dibandingkan pria. Perbedaan sifat tersebut diantara keduanya mempengaruhi skeptisisme profesionalnya sebagai auditor untuk memberikan opini atas laporan keuangan. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian Fullerton (2005) yang menunjukkan bahwa internal auditor wanita rata-rata lebih skeptis dibandingkan dengan internal auditor pria.

Uraian di atas menunjukkan pentingnya sikap skeptisme profesional auditor dalam penugasan audit terutama pada saat memberikan opini. Di Indonesia sendiri, penelitian terkait hubungan skeptisisme profesional dan ketepatan pemberian opini auditor belum banyak diteliti. Penelitian ini mengacu pada penelitian Gusti dan Ali (2008) serta Suraida (2005), Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005) ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang kuat antara skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Keempat variabel yakni situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit memiliki pengaruh yang kuat terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Namun demikian, menurut hasil penelitian dari Gusti (2008) ditemukan bukti bahwa hanya variabel situasi audit dan skeptisisme profesional auditor yang berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Dari kedua penelitian tersebut terdapat hasil penelitian yang berbeda walaupun variabel-variabel yang digunakan sama.

Kedua penelitian tersebut menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor sangat mempengaruhi ketepatan pemberian opini auditor, sehingga penelitian ini akan meneliti ketepatan pemberian opini auditor dilihat dari faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Oleh karena itu, pada penelitian ini skeptisisme profesional auditor diteliti sebagai variabel *intervening*. Penelitian ini akan menganalisis pengaruh langsung faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional terhadap ketepatan pemberian opini auditor dan menganalisis pengaruh tidak langsung antara faktor-faktor skeptisisme profesional terhadap ketepatan pemberian opini oleh auditor. Sesuai dengan saran penelitian-penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa masih kurangnya instrumen penelitian untuk meneliti ketepatan pemberian opini auditor, maka penelitian ini akan menambah variabel *gender* sebagai faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor.

Hasil yang tidak konsisten dalam penelitian-penelitian sebelumnya dan berbagai penjelasan di atas mendorong perumusan masalah berikut ini :

1. Apakah pengalaman berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor?
2. Apakah keahlian berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor?
3. Apakah situasi audit berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor?
4. Apakah etika berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor?
5. Apakah *gender* berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini auditor?
6. Apakah pengalaman berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor?
7. Apakah keahlian berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor?
8. Apakah situasi audit berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor?
9. Apakah etika berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor?
10. Apakah *gender* berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor?

## **TELAAH TEORI**

### **Teori Disonansi Kognitif**

Pada dasarnya manusia bersifat konsisten dan akan cenderung mengambil sikap-sikap yang tidak bertentangan satu sama lain, serta menghindari melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan sikapnya. Namun demikian, dalam kenyataannya manusia seringkali terpaksa harus melakukan perilaku yang tidak sesuai dengan sikapnya (Noviyanti,2008). Festinger (1957) dalam Agung (2007) menyatakan hipotesis dasar dari teori disonansi kognitif yaitu bahwa adanya disonansi akan menimbulkan ketidaknyamanan psikologis, hal ini akan memotivasi seseorang untuk mengurangi disonansi tersebut dan mencapai konsonansi. Arti disonansi adalah adanya suatu inkonsistensi dan perasaan tidak suka yang mendorong orang untuk melakukan suatu tindakan untuk keluar dari ketidaknyamanan tersebut dengan dampak-dampak yang tidak dapat diukur. Disonansi terjadi apabila terdapat hubungan yang bertolak belakang akibat penyangkalan dari satu elemen kognitif terhadap elemen lain, antara elemen-elemen kognitif dalam diri individu. Disonansi kognitif mengacu pada inkonsistensi dari dua atau lebih sikap-sikap individu, atau inkonsistensi antara perilaku dan sikap. Dalam teori ini, unsur kognitif adalah setiap pengetahuan, opini, atau apa saja yang dipercayai orang mengenai lingkungan, diri sendiri atau perilakunya. Menurut Noviyanti (2008) teori ini mampu membantu untuk memprediksi kecenderungan individu dalam merubah sikap dan perilaku dalam rangka untuk mengurangi disonansi yang terjadi.

Teori disonansi kognitif dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan pengaruh interaksi antara skeptisisme profesional auditor dan faktor-faktor yang mempengaruhinya terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Persyaratan profesional auditor memiliki sikap skeptisisme profesional, sehingga dapat mengumpulkan bukti audit yang memadai dan tidak dengan mudah menerima penjelasan dari klien sebagai dasar untuk memberi opini audit yang tepat dalam laporan keuangan. Teori ini juga membantu menjelaskan apakah skeptisisme profesional auditor berpengaruh pada ketepatan pemberian opini auditor dilihat dari faktor situasi audit, etika dan *gender*.

### ***Theory of Planned Behavior***

Menurut Ajzen (1991) *Theory Planned of Behavior* ini didasarkan pada asumsi bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas (*behave in a sensible manner*). Tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh

motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut. Pada dasarnya teori ini merupakan fungsi dari tiga dasar determinan. Pertama, terkait dengan sikap dasar seseorang (*person in nature*) disebut dengan *attitude toward the behavior* (sikap seorang terhadap perilaku). Contohnya adalah sikap seorang terhadap intuisi, terhadap orang lain, atau terhadap suatu objek. Dalam hal ini, sikap auditor terhadap lingkungan dimana ia bekerja (kantor), terhadap atasannya atau terhadap penjelasan dari kliennya, dan tentunya terhadap pemberian opininya atas laporan keuangan.

Fungsi dasar determinan yang kedua menggambarkan pengaruh sosial (*social influence*) yang disebut norma subjektif (*subjective norm*). Persepsi seseorang terhadap perilaku yang bersifat normatif (sesuai dengan norma yang dapat diterima orang lain) akan membentuk suatu norma subyektif dalam diri seseorang. Ketiga yang berkaitan dengan isu kontrol (*issues of control*) yang disebut dengan *perceived behavioral control* (persepsi mengenai kontrol perilaku). Faktor ini berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku tertentu (Achmat, 2010). Contohnya adalah, pengalaman auditor dalam melakukan prosedur audit sampai memberikan opini atas laporan keuangan. Oleh karena itu pemilihan landasan teori ini dapat menjelaskan faktor-faktor skeptisisme profesional auditor dan pengaruhnya terhadap ketepatan pemberian opini.

### **Skeptisisme Profesional Auditor**

Pemberian opini auditor atas laporan keuangan, dipengaruhi oleh sikap profesional auditor yang harus selalu mempertanyakan bukti-bukti audit serta tidak mudah begitu saja percaya terhadap keterangan-keterangan yang diberikan klien. Sikap tersebut disebut dengan skeptisisme profesional auditor. Shaub dan Lawrence (1996) mengartikan skeptisisme profesional auditor sebagai berikut “*professional scepticism is a choice to fulfill the professional auditor’s duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person’s behavior...*”.

Kee dan Knox (1970) menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor :

1. Faktor Kecondongan Etika

*The American Heritage Directory* menyatakan etika sebagai suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku para anggota dari suatu profesi. Sesuai dengan Prinsip Etika Profesi dalam kode etik IAI yang mencakup aspek kepercayaan, kecermatan,

kejujuran, dan keandalan menjadi bukti bahwa skeptisisme profesional sebagai auditor sangatlah penting untuk memenuhi prinsip-prinsip (1) Tanggung jawab profesional, (2) Kepentingan publik, (3) Integritas, (4) objektivitas, (5) Kompetensi dan kehati-hatian profesional, (6) Kerahasiaan, (7) Perilaku profesional, (8) Standar teknis. Sebagai seorang auditor, tuntutan kepercayaan masyarakat atas mutu audit yang diberikan sangat tinggi, oleh karena itu etika merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh auditor dalam melakukan tugasnya sebagai pemberi opini atas laporan keuangan. Etika yang tinggi akan tercermin pada sikap, tindakan dan perilaku oleh auditor itu sendiri. Auditor dengan etika yang baik dalam memperoleh informasi mengenai laporan keuangan klien pasti sesuai dengan standar-standar yang telah ditetapkan. Pengembangan kesadaran etis atau moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers, 1997), termasuk melatih sikap skeptisisme profesional auditor.

## 2. Faktor Situasi

Faktor-faktor situasi berpengaruh secara positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Faktor situasi seperti situasi audit yang memiliki risiko tinggi (*irregularities situation*) mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya. Situasi audit yang dihadapi auditor bisa bermacam-macam. Menurut Arrens (2007) situasi seperti kesulitan untuk berkomunikasi antara auditor lama dengan auditor baru terkait informasi mengenai suatu perusahaan sebagai *auditee* akan mempengaruhi skeptisisme profesionalnya dalam memberikan opini audit.

## 3. Pengalaman

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Butt (1988) memperlihatkan dalam penelitiannya bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugasnya. Auditor dengan jam terbang lebih banyak pasti sudah lebih berpengalaman bila dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu Suraida (2005) serta Gusti dan Ali (2008) menghubungkan antara keahlian audit dengan skeptisisme profesional auditor maka dalam penelitian ini keahlian audit juga akan dijadikan sebagai salah satu variabel independen yang berhubungan dengan skeptisisme profesional auditor. Keahlian audit adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti:



1. Untuk luar negeri (AS) ujian CPA (Certified Public Accountant) dan untuk di dalam negeri (Indonesia) USAP (Ujian Sertifikat Akuntan Publik).
2. PPL ( Pendidikan Profesi Berkelanjutan)
3. Pelatihan-pelatihan intern dan ekstern
4. Keikutsertaan dalam seminar, simposium dan lain-lain.

*Gender* menjadi salah satu indikator untuk mengukur skeptisisme profesional auditor karena perbedaan kinerja diantara wanita dan laki-laki memiliki karakteristik yang berbeda. Profesi yang menuntut tingginya mutu audit ini, tidak hanya digeluti oleh pria, banyak auditor bahkan sampai level auditor senior diduduki oleh wanita. Fenomena mengenai ratanya jumlah auditor, baik itu pria ataupun wanita menjadi salah satu alasan *gender* akan mempengaruhi skeptisisme profesional seorang auditor. Wanita cenderung akan melihat klien dari sisi emosionalnya termasuk bahasa tubuh dan isyarat nonverbal klien, tidak demikian dengan pria yang tidak terlalu memperhatikan isyarat nonverbal dari klien. Perbedaan lain, terlihat dari bagaimana klien menaruh kepercayaan pada auditor wanita dan auditor pria. Sebagian dari mereka menganggap bahwa auditor wanita akan lebih teliti dalam menginvestigasi bukti –bukti audit dan tidak mudah begitu saja percaya pada klien. Sedangkan auditor pria cenderung berpikir logis dalam menanggapi keterangan-keterangan klien tanpa memperhatikan isyarat nonverbal maupun gerak gerik tubuh dari kliennya. Sehingga perbedaan ini akan menyebabkan skeptisisme profesional dan pemberian opini yang berbeda antara auditor wanita dengan auditor pria.

### **Pemberian Opini Auditor**

Opini audit merupakan opini yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit. Ikatan Akuntan Indonesia (2001) menyatakan bahwa laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab auditor bersangkutan.

Auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2002). Jika auditor

tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian.

### **Pengaruh Skeptisisme Auditor dan Faktor-faktornya yang Mempengaruhi Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik**

Skeptisisme profesional menjadi sangat penting bagi profesi akuntan publik karena skeptisisme profesional auditor merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari proses audit. Hal ini ditunjukkan dengan sejauhmana auditor melakukan tugasnya dalam mengevaluasi kemungkinan-kemungkinan adanya kecurangan pada laporan keuangan klien. Selain itu, auditor tidak hanya dituntut untuk mengevaluasi dan menginvestigasi bukti-bukti audit saja, namun seiring dengan berjalannya waktu auditor diharuskan untuk mampu mendeteksi apakah ada motif-motif tertentu dari klien dalam melaporkan laporan keuangan. Begitu pentingnya tugas seorang auditor dalam memberikan opini atas laporan keuangan, membuat skeptisisme profesional auditor menjadi sikap yang harus dimiliki oleh auditor. Semakin tinggi skeptisisme profesionalnya maka semakin tinggi pula ketepatan pemberian opini auditor atas laporan keuangan.

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Langsung Faktor-faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

*Theory Planned of Behavior* menyatakan pada dasarnya sikap adalah kepercayaan positif atau negatif untuk menampilkan suatu perilaku tertentu, sehingga intensi untuk berperilaku ditentukan dari sikap. Fungsi dasar determinan *perceived behavioral control* berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang untuk menentukan perilakunya. Fungsi determinan ini berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku (Achmat, 2001). Faktor pengalaman pada penelitian Libby dan Frederick (1985) dalam Kriswandari (2006) dan Lawrence (1996) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mampu menjelaskan hasil audit yang lebih luas.

Menurut Shaub dan Lawrence (1996) hubungan antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor, diperkuat dengan adanya faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional tersebut, antara lain : faktor situasi audit, faktor etika, pengalaman dan keahlian audit. Hal ini diperkuat dengan adanya teori disonansi kognitif yang menjelaskan bahwa pada dasarnya manusia akan mencari jalan keluar dari permasalahan yang membuatnya tidak nyaman karena adanya unsur kognitif yang bertolak belakang. Sama halnya dengan auditor yang dalam fungsi profesionalnya mengharuskan segala sesuatunya sesuai dengan standar yang berlaku. Unsur-unsur kognitif yang bertolak belakang seperti kepercayaan seorang auditor yang tinggi pada kliennya sementara sikap skeptisisme profesional auditor harus tinggi pula. Unsur kognitif yang berbeda antara pria dan wanita juga memacu perbedaan pemberian opini auditor atas laporan keuangan. Pria cenderung untuk meminimalkan usaha kognitif dalam menerima informasi dari klien, sedangkan wanita akan cenderung menggunakan strategi pengolahan informasi secara terperinci. Hal ini membuat skeptisisme profesional auditor nya berbeda pada setiap situasi. Sesuai dengan landasan teori yang telah dipaparkan pada telaah pustaka, *Theory Planned of Behavior* mampu menjelaskan bagaimana keahlian audit dapat mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Teori ini mengasumsikan bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas dengan dasar tiga fungsi dasar determinan, yaitu : (1) *attitude toward the behavior*, (2) *subjective norm*, (3) *perceived behavior control*. Fungsi dasar determinan *attitude toward behavior* dan *subjective norm* mampu menjelaskan sikap dari diri seseorang, sesuai dengan lingkungan dan norma-norma yang diyakini orang-orang di sekitarnya. Orang lain akan menilai seseorang yang berkeahlian tinggi pasti akan berperilaku baik, oleh karena itu setiap individu dengan keahlian tertentu biasanya akan bersikap sesuai dengan bagaimana persepsi orang lain terhadap dirinya. Keahlian audit mencakup seluruh pengetahuan auditor akan dunia audit itu sendiri, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). Auditor yang memiliki tingkat pengetahuan yang tinggi akan berperilaku pantas sesuai dengan persepsi serta ekspektasi orang lain dan lingkungan tempat auditor bekerja.

Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>1a</sub>: Terdapat pengaruh positif antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini auditor.**

**H<sub>1b</sub>: Terdapat pengaruh positif antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini auditor.**

**H<sub>1c</sub>: Terdapat pengaruh positif antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini auditor.**

**H<sub>1d</sub>: Terdapat pengaruh positif antara etika dengan ketepatan pemberian opini auditor.**

**H<sub>1e</sub>: Terdapat perbedaan antara wanita dengan pria dalam memberikan ketepatan pemberian opini auditor.**

### **Pengaruh Tidak Langsung Faktor-faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Profesi auditor bertanggungjawab atas opini yang diberikan atas laporan keuangan klien, tuntutan profesi tersebut juga mensyaratkan kepercayaan klien yang harus dijaga auditor. Kepercayaan yang besar dari pemakai laporan keuangan mengenai jasa yang diberikan oleh auditor inilah yang akhirnya mengharuskan auditor memperhatikan kualitas audit yang dihasilkannya (Indah, 2010). Kualitas audit yang diberikan tersebut ditunjang dengan profesionalisme sebagai akuntan publik maka auditor dalam melaksanakan tugas audit harus memiliki skeptisisme profesional yang tinggi. Dalam melaksanakan tugas audit, auditor harus berpedoman pada standar audit yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yakni standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Dimana standar umum merupakan cerminan kualitas pribadi yang harus dimiliki oleh seorang auditor yang mengharuskan auditor untuk memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup dalam melaksanakan prosedur audit. Sedangkan standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan mengatur auditor dalam hal pengumpulan data dan kegiatan lainnya yang dilaksanakan selama melakukan audit serta mewajibkan auditor untuk menyusun suatu laporan atas laporan keuangan yang diauditnya secara keseluruhan.

Beasley (2001) dalam Herusetya (2007) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi laporan keuangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme profesional audit. Hal ini membuktikan bahwa auditor sebagai profesi yang bertanggung jawab atas opini yang diberikan, harus memiliki skeptisisme profesional auditor. Oleh karena itu dalam hipotesis dalam penelitian ini akan menganalisis pengaruh tidak langsung antara pengalaman, keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis mengenai pengaruh tidak langsung antara pengalaman, Keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor adalah:

- H<sub>2a</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.
- H<sub>2b</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.
- H<sub>2c</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.
- H<sub>2d</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara etika dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.
- H<sub>2e</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara *gender* dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel**

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh pengalaman, keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Penelitian ini menggunakan variabel pengalaman, keahlian audit, situasi audit, etika dan *gender* sebagai variabel independen, skeptisisme profesional auditor sebagai variabel intervening, serta ketepatan pemberian opini auditor sebagai variabel dependen.

### **Variabel Independen**

Variabel Independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen. Pada penelitian ini variabel independen berjumlah lima, dengan rincian sebagai berikut :

#### **1. Faktor Pengalaman**

Pengalaman dalam penelitian ini adalah sejauh mana jam terbang akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya yang diduga akan berpengaruh positif terhadap pemberian opininya atas laporan keuangan melalui skeptisisme profesional auditor. Variabel

pengalaman ini diukur dengan pertanyaan terbuka pada kuesioner dengan indikator jumlah penugasan dan lama kerjanya selama menjadi auditor. Semakin tinggi pengalaman diduga akan berpengaruh terhadap skeptisisme profesional seorang auditor sehingga semakin tepat dalam memberikan opini atas laporan keuangan (Gusti dan Ali, 2008).

## **2. Faktor Keahlian**

Indikator pengukuran keahlian pada penelitian ini tingkat pendidikan yang dimiliki oleh auditor dan jawaban auditor atas pertanyaan pada kuesioner mengenai keahlian audit. Semakin tinggi keahliannya maka semakin tepat pemberian opini atas laporan keuangan (Suraida, 2005). Pertanyaan mengenai variabel keahlian ini berbentuk pertanyaan dengan menggunakan ilustrasi. Ilustrasi tersebut berisi pertanyaan pada responden untuk mengetahui kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki auditor selama ia bekerja pada Kantor Akuntan Publik. Responden diminta untuk mengisi sesuai dengan pilihannya untuk memilih dari lima *point* skala *likert* yang tersedia pada kuesioner.

## **3. Faktor Situasi Audit**

Faktor situasi pada penelitian ini akan mempengaruhi sikap dan perilaku yang nantinya akan dilakukan oleh auditor dalam mengolah informasi sampai menghasilkan opini atas laporan keuangan. Pertanyaan pada kuesioner untuk situasi audit menggunakan lima ilustrasi, seperti yang dilakukan oleh Gusti dan Ali (2008), kemudian auditor diminta untuk memberikan tanggapan atas intensi perilaku bila auditor berada pada lima situasi tersebut. Ilustrasi pertama mengenai *related party transaction*, ilustrasi kedua mengenai *motive* klien untuk melakukan *misstate*, ilustrasi ketiga mengenai kualitas komunikasi antara klien dengan auditor, ilustrasi keempat mengenai klien yang baru pertama kali diaudit dan ilustrasi kelima mengenai indikasi klien bermasalah. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* lima *point*.

## **4. Faktor Etika**

Dalam memberikan opini atas laporan keuangan, auditor perlu memiliki sikap skeptis. Salah satu indikator skeptisisme profesional adalah etika. Semakin tinggi etika yang dimiliki oleh akuntan publik, semakin tinggi pula skeptisisme profesionalnya, sehingga opini yang diberikan akan semakin tepat (Suraida, 2005). Indikator penilaian faktor etika pada penelitian ini adalah jawaban responden atas tiga ilustrasi dan pertanyaan-pertanyaan yang tertera pada kuesioner dengan skala pengukuran, skala *likert* lima *point*.

## **5. Faktor Gender**

Fenomena tenaga kerja wanita yang sebanding dengan pria pada saat ini, menjadi salah satu dasar mengapa variabel *gender* akan mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh akuntan publik. Perbedaan sifat diantara wanita dan pria membuat intensi perilaku dan pola berfikir yang berbeda pula. Indikator penelitian untuk variabel *gender* terlihat dari demografi responden pada kuesioner, dengan keterangan (1) Wanita, (0) Pria.

### **Variabel Intervening**

Menurut Sugiyono (2007) variabel intervening adalah variabel yang secara teoritis mempengaruhi hubungan antara variabel independen dengan variable dependen menjadi hubungan yang tidak langsung dan tidak dapat diamati dan diukur. Skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang harus dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai akuntan publik yang dipercaya oleh publik dengan selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya atas bukti-bukti audit agar pemberian opini auditor tepat. Indikatornya adalah (1) tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, (2) banyaknya pemeriksaan tambahan, (3) konfirmasi langsung. Pengukurannya melalui kuesioner yang diberikan pada responden melalui serangkaian situasi dan skenario menggunakan skala *linkert lima point*.

### **Variabel Dependen**

Variabel Dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen. Ketepatan pemberian opini auditor adalah variabel dependen dari penelitian ini. Pemberian opini auditor adalah hal yang sangat penting, karena hasil akhir dari proses audit adalah laporan audit. Ketepatan pemberian opini auditor harus tepat dan akurat karena hal ini berkaitan juga dengan kepercayaan publik akan profesi akuntan. Opini yang disajikan dalam laporan audit dijadikan dasar oleh mereka yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut untuk dasar pengambilan keputusan. Indikator pengukuran variabel ini diukur melalui pemberian opini yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam macam-macam opini. Ketepatan pemberian opini auditor dalam penelitian ini diukur berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor, diantaranya etika, situasi audit, pengalaman, keahlian audit dan *gender* melalui lima ilustrasi. Responden diminta untuk mengisi opini apa yang diberikan pada setiap ilustrasi di kuesioner tersebut. Skala yang digunakan pada kuesioner adalah (1) Benar dan (0) Salah.

## Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Sampel menurut Indriantoro dan Supomo (1999) adalah sebagian anggota dari populasi yang dipilih dengan menggunakan proses tertentu sehingga dapat mewakili populasi. Sampel pada penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik “Big Four” di Jakarta. Alasan penentuan KAP “Big Four” adalah dengan pertimbangan bahwa pusat Kantor Akuntan Publik “Big Four” berada di Jakarta. Alasan kedua posisi pasar jasa audit yang diberikan KAP “Big Four” mendominasi dan mengaudit perusahaan-perusahaan besar di Indonesia (Khakim, 2011).

Dalam penelitian ini, teknik pengambilan sampel diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel atas dasar pertimbangan. Pemilihan sampel penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik “Big Four” di Jakarta mewakili secara representatif auditor yang ada di Pulau Jawa. Klien-klien yang diaudit oleh auditor pada KAP “Big Four” tersebut tergolong perusahaan yang sudah besar dan terkenal. Menurut Bawono dan Singgih (2009) Selama ini “Big Four” dikenal sebagai Kantor Akuntan Publik yang bertaraf internasional.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis Uji Beda *T-Test*

Uji beda *t-test* digunakan untuk menentukan apakah dua sampel yang tidak berhubungan memiliki rata-rata yang berbeda. Dikatakan tidak berbeda apabila nilai *mean* kedua sampel memiliki nilai yang mendekati sama.

Tabel 4.1

#### Hasil Independen Sampel Test

VARIABEL	F	Sig.	T	Sig (2-tailed)	Keterangan Sig.
LAMA KERJA	7.213	.009	-1.522	.133	Tidak berbeda
PENUGASAN	4.918	.029	-1.660	.102	Tidak berbeda
KEAHLIAN	5.616	.020	.249	.804	Tidak berbeda
SITUASI AUDIT	.988	.323	2.865	.005	Berbeda
ETIKA	.040	.842	1.285	.202	Tidak berbeda
SKEPTIS	2.393	.126	1.868	.065	Tidak berbeda
OPINI	21.178	.000	-2.312	.024	Berbeda

Sumber : Data primer yang diolah, 2011



Variabel situasi audit memiliki F hitung *levене test* sebesar 40,988 dengan probabilitas 0,313, karena probabilitas  $> 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  diterima atau memiliki varians yang sama. Dengan demikian analisis uji beda *t-test* harus menggunakan asumsi *equal variance assumed*. Nilai t pada *equal variance assumed* adalah -2,865 dengan probabilitas 0,005 (two tail). Jadi dapat disimpulkan bahwa rata-rata variabel situasi berbeda antara responden wanita dan responden pria.

Variabel pemberian opini auditor (OPINI) memiliki F hitung *levене test* sebesar 21,178 dengan probabilitas 0,000, karena probabilitas  $< 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  ditolak atau memiliki varians yang berbeda. Dengan demikian analisis uji beda *t-test* harus menggunakan asumsi *equal variance not assumed*. Nilai t pada *equal variance not assumed* adalah -2,312 dengan probabilitas 0,024 (two tail). Jadi dapat disimpulkan bahwa rata-rata variabel opini berbeda antara responden wanita dan responden pria. Hal ini memperkuat uraian pada latar belakang penelitian penggunaan variabel *gender* yang berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor.

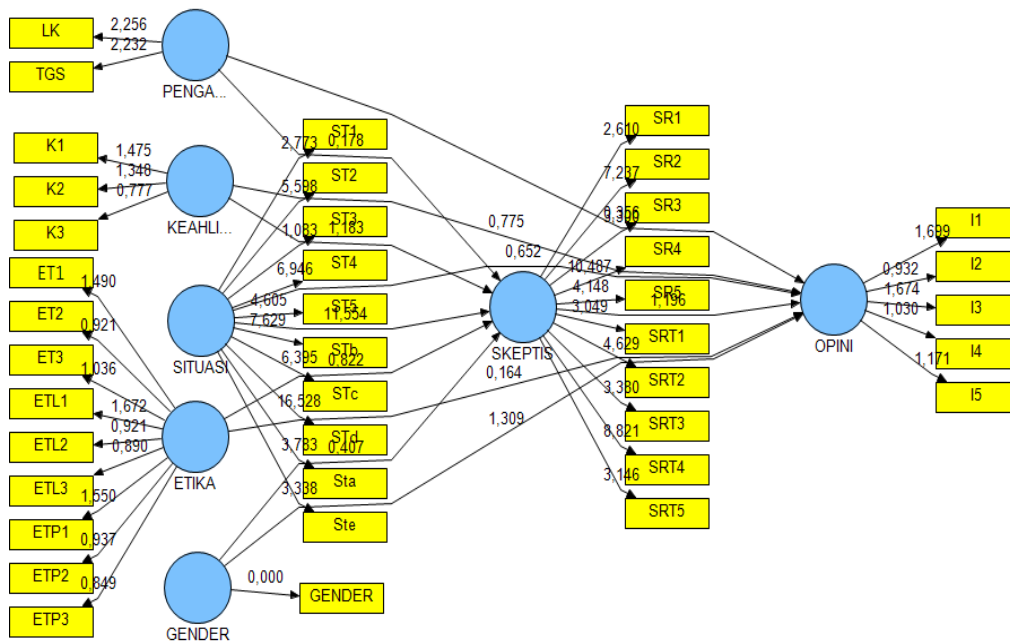
### **Analisis Data**

Teknik pengolahan data menggunakan metode *Partial Least Square* (PLS) memerlukan tahap-tahap untuk menilai *Fit Model* dari sebuah model penelitian (Ghozali, 2011). Tahap-tahap tersebut adalah sebagai berikut :

### **Model Struktural (*Inner Model*)**

Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara variabel laten, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk variabel laten dependen uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural.

**Gambar 4.1**  
**Model Struktural**



Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

### Metode Sobel

Di dalam penelitian ini terdapat variabel intervening yaitu skeptisisme profesional auditor. Menurut Baron dan Kenny (1986) dalam Ghazali (2009) variabel intervening adalah variabel yang ikut mempengaruhi hubungan antara variabel prediktor (independen) dan variabel kriterian (dependen). Pengujian hipotesis mediasi dapat dilakukan dengan prosedur yang dikembangkan oleh Sobel (1982) dan dikenal dengan uji Sobel (*Sobel test*) dengan rumus di bawah ini :

$$Sab = \sqrt{b^2Sa^2 + a^2Sb^2 + Sa^2Sb^2}$$

Untuk menguji signifikansi pengaruh tidak langsung, maka kita perlu menghitung nilai t dari koefisien **ab** dengan rumus sebagai berikut :

$$t = \frac{ab}{Sab}$$

Nilai t hitung ini dibandingkan dengan nilai t tabel yaitu  $\geq 1,96$  untuk signifikan 5% dan t tabel  $\geq 1,64$  menunjukkan nilai signifikansi 10%. Jika nilai t hitung lebih besar dari nilai t tabel maka dapat disimpulkan terjadi pengaruh mediasi (Ghozali, 2009).

### *Path Coefficients Analysis*

Uji untuk melihat signifikansi antar indikator variabel laten dapat dilihat pada tabel 4.2 yaitu dengan melihat nilai koefisien dan nilai signifikansi t statistik sebagai berikut:

**Tabel 4.2**  
**Result For Inner Weights**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
ETIKA -> OPINI	0,068548	0,054616	0,158808	0,158808	0,431640
ETIKA -> SKEPTIS	0,002080	0,004724	0,071671	0,071671	0,029026
GENDER -> OPINI	-0,279282	-0,280734	0,131516	0,131516	<b>2,123565</b>
GENDER -> SKEPTIS	0,007704	-0,000098	0,074455	0,074455	0,103466
KEAHLIAN -> OPINI	-0,133011	-0,121320	0,137326	0,137326	0,968582
KEAHLIAN -> SKEPTIS	0,169319	0,161013	0,092152	0,092152	1,837390
PENGALAMAN -> OPINI	0,035370	0,027178	0,127067	0,127067	0,278356
PENGALAMAN -> SKEPTIS	0,019467	0,026814	0,083951	0,083951	0,231884
SITUASI -> OPINI	-0,225902	-0,236594	0,168679	0,168679	1,339240
SITUASI -> SKEPTIS	0,717355	0,732293	0,049505	0,049505	14,490589
SKEPTIS -> OPINI	0,398084	0,408093	0,154902	0,154902	2,569914

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

**1. H1a : Terdapat Pengaruh Positif Antara Pengalaman dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Berdasarkan hasil perhitungan statistik menggunakan PLS (*Partial Least Square*) pada tabel 4.3 nilai t-statistics pengaruh pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan. Batas signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 1,960. Nilai t-statistics berada dibawah 1,960 maka **H1a dalam penelitian ini ditolak.**

**2. H1b : Terdapat Pengaruh Positif Antara Keahlian dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Berdasarkan hasil perhitungan statistik menggunakan PLS (*Partial Least Square*) pada tabel 4.3 nilai t-statistics pengaruh keahlian terhadap ketepatan pemberian opini

auditor menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan. Batas signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 1,960. Nilai t-statistics berada dibawah 1,960 maka **H1b dalam penelitian ini ditolak.**

**3. H1c : Terdapat Pengaruh Positif Antara Situasi Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Berdasarkan hasil perhitungan statistik menggunakan PLS (*Partial Least Square*) pada tabel 4.2 nilai t-statistics pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan. Batas signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 1,960. Nilai t-statistics berada di bawah 1,960 maka **H1c dalam penelitian ini ditolak.**

**4. H1d : Terdapat Pengaruh Positif Antara Etika dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Berdasarkan hasil perhitungan statistik menggunakan PLS (*Partial Least Square*) pada tabel 4.2 nilai t-statistics pengaruh etika terhadap ketepatan pemberian opini auditor menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan. Batas signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 1,960. Nilai t-statistics berada di bawah 1,960 maka **H1d dalam penelitian ini ditolak.**

**5. H1e : Terdapat Pengaruh Positif Antara Gender dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor**

Berdasarkan hasil perhitungan statistik menggunakan PLS (*Partial Least Square*) pada tabel 4.2 nilai t-statistics pengaruh *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor menunjukkan hasil yang positif namun tidak signifikan. Batas signifikansi yang digunakan adalah sebesar 5% atau 1,960. Nilai t-statistics berada di atas 1,960 maka **H1e dalam penelitian ini diterima.**

**Tabel 4.4**  
**Ringkasan Perhitungan Metode Sobel**

<b>Hipotesis</b>	<b>Pa</b>	<b>Sa</b>	<b>Pb</b>	<b>Sb</b>	<b>Pab</b>	<b>Sab</b>	<b>Nilai t sig.</b>
H1(pengalaman)	0,02	0,08	0,40	0,15	0,008	0,03	0,27
H2(keahlian)	0,17	0,09	0,40	0,15	0,07	0,05	1,4
H3(situasi audit)	0,72	0,05	0,40	0,15	0,29	0,11	<b>2,62</b>
H4(etika)	0,002	0,07	0,40	0,15	0,0008	0,03	0,027
H5( <i>gender</i> )	0,008	0,074	0,40	0,15	0,0032	0,03	0,1066

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

**6. H2a : Terdapat Pengaruh Positif Antara Pengalaman dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor**

Untuk penilaian pengaruh tidak langsung pada penelitian ini menggunakan metode sobel dengan batas signifikansi 5% (1,960). Berdasarkan perhitungan dengan metode sobel diperoleh nilai t-statistics di bawah 1,96 maka **H2a dalam penelitian ini ditolak.**

**7. H2b : Terdapat Pengaruh Positif Antara Keahlian dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor**

Untuk penilaian pengaruh tidak langsung pada penelitian ini menggunakan metode sobel dengan batas signifikansi 5% (1,960). Berdasarkan perhitungan dengan metode sobel diperoleh nilai t-statistics di bawah 1,96 maka **H2b dalam penelitian ini ditolak.**

**8. H2c : Terdapat Pengaruh Positif Antara Situasi Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor**

Untuk penilaian pengaruh tidak langsung pada penelitian ini menggunakan metode sobel dengan batas signifikansi 5% (1,960). Berdasarkan perhitungan dengan metode sobel diperoleh nilai t-statistics di atas 1,96 maka **H2c dalam penelitian ini diterima.**

**9. H2d : Terdapat Pengaruh Positif Antara Etika dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor**

Untuk penilaian pengaruh tidak langsung pada penelitian ini menggunakan metode sobel dengan batas signifikansi 5% (1,960). Berdasarkan perhitungan dengan metode

sobel diperoleh nilai t-statistics di bawah 1,96 maka **H2d dalam penelitian ini ditolak.**

#### **10. H2e : Terdapat Pengaruh Positif Antara *Gender* dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor**

Untuk penilaian pengaruh tidak langsung pada penelitian ini menggunakan metode sobel dengan batas signifikansi 5% (1,960). Berdasarkan perhitungan dengan metode sobel diperoleh nilai t-statistics di bawah 1,96 maka **H2e dalam penelitian ini ditolak.**

### **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

#### **Simpulan**

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan pada bab-bab sebelumnya, maka penelitian yang bertujuan untuk meneliti pengaruh langsung dan tidak langsung antara variabel pengalaman, keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor menghasilkan kesimpulan:

1. Hasil uji hipotesis1a menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini secara langsung. Hal ini disebabkan karena sebagian besar responden penelitian ini adalah auditor junior, sehingga pengalamannya berada pada level yang rendah.
2. Hasil Uji hipotesis1b menunjukkan bahwa keahlian berpengaruh positif namun tidak signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Keahlian pada penelitian ini diukur berdasarkan tingkat pendidikan formal sarjana dan sertifikasi yang dimiliki auditor. Pada saat penyebaran kuesioner ini, tidak dikriteriakan sehingga sebagian besar responden yang mengisi kuesioner penelitian ini adalah auditor junior yang latar belakang pendidikannya strata satu, tidak setinggi auditor senior.
3. Hasil uji hipotesis1c menunjukkan bahwa situasi audit memiliki pengaruh positif tetapi tidak signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Hal ini disebabkan karena tidak mengikutsertakan variabel skeptisisme profesional auditor sebagai variabel intervening antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini auditor, sehingga hasil uji hipotesis pengaruh langsung situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor tidak sebaik hasil uji

pengaruh tidak langsung pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

4. Hasil uji hipotesis1d menunjukkan bahwa etika berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Hal ini disebabkan karena sampel pada penelitian ini tidak dikriteriakan pada auditor level senior, dengan asumsi level auditor senior sudah memahami dan melaksanakan standar etika profesional dengan baik, sehingga auditor yang menjadi responden pada penelitian ini sebagian besar adalah auditor junior.
5. Hasil uji hipotesis1e menunjukkan bahwa *gender* berpengaruh signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Hal ini berarti bahwa perbedaan sikap dan pola pikir antara wanita dan pria berbeda dalam memberikan opini auditor atas laporan keuangan.
6. Hasil uji hipotesis2a menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Tolak ukur pengalaman pada penelitian ini adalah lama kerja dan banyaknya penugasan yang dialami auditor. Berdasarkan data statistik deskriptif, rata-rata empiris responden mengenai variabel pengalaman pada penelitian ini berada pada level yang rendah, sehingga tidak memenuhi kriteria auditor yang berpengalaman.
7. Hasil uji hipotesis2b menunjukkan adanya hubungan positif namun tidak signifikan antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Hal ini berarti keahlian tidak mempengaruhi ketepatan pemberian opini auditor secara signifikan melalui skeptisisme profesional auditor yang dimiliki.
8. Hasil uji hipotesis2c menunjukkan adanya hubungan positif signifikan antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Hal ini berarti setiap situasi yang dialami auditor akan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik atas skeptisisme profesional tinggi yang dimiliki auditor tersebut.
9. Hasil uji hipotesis2d menunjukkan adanya hubungan positif namun tidak signifikan antara etika dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Hal ini disebabkan karena responden penelitian ini sebagian besar adalah auditor junior sehingga asumsi auditor memiliki etika

profesional yang tinggi dalam melakukan prosedur audit hingga memberikan opini auditor tidak sebaik auditor senior dalam memahami dan melaksanakan etika profesional sebagai seorang auditor.

10. Hasil uji hipotesis<sup>2e</sup> pada penelitian ini menunjukkan bahwa wanita tidak lebih skeptis terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Hal ini berarti bahwa *gender* tidak mempengaruhi ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional yang dimiliki auditor wanita maupun auditor pria.

### **Keterbatasan**

Setelah dilakukan analisis dan interpretasi hasil, maka keterbatasan yang ditemukan pada penelitian ini adalah :

1. Kuesioner disampaikan kepada responden pada akhir bulan, yaitu november tahun 2011 yang biasanya merupakan jadwal kerja terpadat bagi auditor sebagai profesi yang mengaudit laporan keuangan perusahaan-perusahaan kliennya sehingga dari 200 eksemplar kuesioner yang diberikan hanya 88 eksemplar yang dapat dianalisis pada penelitian ini.
2. Dalam penelitian ini pengalaman auditor diukur dari lamanya auditor bekerja di kantor akuntan publik dan banyaknya penugasan yang dialaminya. Kedua indikator yakni tersebut belum dapat sepenuhnya menjadi tolak ukur pengalaman auditor karena penelitian ini tidak mengupas pengalaman auditor dalam mendeteksi kecurangan. Upaya mendeteksi kecurangan atas laporan keuangan yang diaudit, dapat memacu skeptisisme profesional auditornya (Rose, 2007).
3. Kuesioner yang didistribusikan secara langsung pada kantor akuntan publik “Big Four” di Jakarta rata-rata diisi oleh auditor-auditor junior. Cakupan penelitian untuk menganalisis jawaban responden auditor senior dan manajer pada penelitian ini jumlahnya sedikit sehingga hasil penelitian kurang dapat digeneralisasi.

### **Saran**

Berdasarkan interpretasi hasil dan simpulan yang diperoleh, maka saran yang disampaikan untuk dapat dijadikan acuan bagi peneliti yang akan datang adalah:

1. Auditor yang memiliki pengalaman terhadap kecurangan mempunyai perhatian yang lebih besar terhadap bukti audit dari laporan keuangan (Rose, 2007). Untuk



penelitian selanjutnya pengalaman auditor dapat diukur dari banyaknya kecurangan yang telah ditemukan oleh auditor selama bekerja.

2. Pendistribusian kuesioner yang dilakukan tidak di akhir bulan dimungkinkan akan menghasilkan sampel lebih banyak karena banyak auditor yang berada di kantor akuntan publik sehingga lebih banyak kuesioner yang diisi oleh responden sehingga sampel yang diperoleh bisa lebih banyak.
3. Penambahan instrumen penelitian yang berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik melalui skeptisisme profesional seperti faktor kepribadian model Myers dan independensi dapat menjadi instrumen tambahan pada penelitian berikutnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Syukuriy. 2010. *Mengenal Opini Auditor*.  
<http://teorionline.wordpress.com/2010/08/mengenal-opini-audior/>, diakses tanggal 25 September 2011.
- Achmat, Zakarija. 2010. *Theory of Planned Behavior, Masihkan Relevan?*.  
<http://zakarija.staff.umm.ac.id/files/2010/12/>, diakses tanggal 14 September 2010
- Agoes. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Lembaga Penerbit Universitas Indonesia.
- Agung, Mangaraja. 2007. "Disonansi Kognitif." *Literatur*. Fakultas Psikologi, Universitas Indonesia
- Ajzen, Icek. 1991. *Organizational Behavior and Human Decison Process : Theory of Planned Behavior Online's*. <http://home.comcast.net/~ajzen/tpb.obhdp-295>, diakses tanggal 14 September 2011.
- Ansah, S. O., Moyes, G. D., Oyelere, P. B., Hay, D. 2002. "An Empirical Analysis of the Likelihood of Detecting Fraud in New Zealand." *Managerial Auditing Journal*. Vol. 17. No. 4.
- Anto. 2007. *Etika Profesi dan Mutu Audit Kantor Akuntan Publik*,  
<http://anthoex.multiply.com/journal/item/1>, diakses tanggal 24 september 2011.
- Arrens. 2007. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi : Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Tim Dejacarta.
- Arikunto, Suharsimi. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta
- Arnan, S. G., N. Wisna, dan I. Firmansyah. 2009. "Auditing." Bandung: Politeknik Telkom.
- Augustia, S. Y. 2010. "Analisis Pengaruh Etika Kerja Islam terhadap Komitmen Profesi Internal Auditor, Komitmen Organisasi dan Sikap Perubahan Organisasi: Studi Empiris terhadap Internal Auditor Perbankan Syariah di Kota Semarang dan Jakarta." *Skripsi Tidak Dipublikasikan*. Program Sarjana, Universitas Diponegoro.

- Azwar, S. 1998. *Sikap Manusia Teori dan Pengukurannya*. Jakarta : Pustaka Pelajar.
- Bawono, I. R., Singgih, E. M. 2009. “Faktor-faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit : Studi Pada KAP “Big Four” di Indonesia. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi13 Purwokerto*.
- Budiman. 2001. *Etika Profesi dan Mutu Audit Kantor Akuntan Publik*.  
[http://anthoex.multiply.com/journal/item/1/ETIKA\\_PROFESI\\_DAN\\_MUTU\\_AUDIT/](http://anthoex.multiply.com/journal/item/1/ETIKA_PROFESI_DAN_MUTU_AUDIT/), diakses tanggal 25 September 2011.
- Butt, J. I. 1998. “Frequency Judgments I an Auditing – Related Lask.” *Journal of Accounting Research*. Vol.26.
- Chung, J., Monroe, G. S. 2001. “A Research Note on the Effect og Gender and Task Complexity on an Audit Judgement.” *Behavioral Research in Accounting*. Vol.13
- Fullerton, R., Durtschi, C. 2005. “The Effect of Professional Scepticism on the Fraud Detection Skills of Internal Auditors.” *Working Paper*.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- \_\_\_\_\_, 2011. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square : Edisi 3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusti, Magfirah., Syahrir, Ali. 2008. “Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik”. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi Padang*. Vol.8.
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., dan Black, W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*. New Jersey: Prentice Hall.
- Hurt, R. K. 1999. “Skeptical about Scepticism : Instrument Development and Experimental Validation.” *Disertation*. David Eccles School of Business, The University of Utah.
- \_\_\_\_\_, Eining, M., Plumlee, R. D. 2003. “Professional Scepticism: A model with Implication for Research, Practice, and Education. *Working Paper*.

- Herliansyah, Yudhi. 2008. *Metodologi Penelitian: Pusat Pengembangan Bahan Ajar*. Jakarta: Universitas Mercubuana.
- Herusetya, Antonius. 2007. "Kewajiban Hukum Bagi Akuntan Publik: Resiko Profesional yang Semakin Meningkat". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.1, No.1.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indah, S. N. 2010. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit : Studi Empiris Pada Auditor KAP di Semarang". *Skripsi tidak dipublikasikan*. Program Sarjana, Universitas Diponegoro.
- Jeffrey, Cynthia. 1996. "Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accountants." *Behavioral Research in Accounting*. Vol.8
- Kee, H. W., Knox, R. E. 1970. "Conceptual and Methodological Consideration in the Study of Trust and Suspicion." *The Journal of Conflict Resolution*. Vol.14, No.3.
- Khakim, Lutfil. 2011. *Stabilitas Perbankan: Pasar Jasa Audit Belum Akan Berubah*. Jakarta:
- Khaizan, Tyo. 2011. *The Big Four Kantor Akuntan Publik*. <http://tyochovalent.blogspot.com/2011/01/big-four-kantor-akuntan-publik.html/>, diakses tanggal 16 Januari 2012.
- Kriswandari, Tutik. 2006. "Pengaruh Pengalaman, Situasional dan Disposisional terhadap Kepercayaan atau Kecurigaan Auditor terhadap Klien." *Tesis Tidak Dipublikasikan*. Program Pascasarjana, Universitas Diponegoro.
- Kusharyanti. 2003. "Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang". *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* : Desember.
- Louwers, T. J., Ramsay, R. J., Sinason, D. H. 2005. *Auditing and Assurance Service*. New York: Mc Graw Hill.
- Mulyadi. 2002. *Auditing, Buku dua Edisi ke Enam*. Jakarta: Salemba Empat.

- Noviyanti, Suzy. 2008. "Skeptisisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan untuk Mencapai Prosedur Audit yang Efektif." *Disertasi Tidak Dipublikasikan*. Program Doktor, Universitas Diponegoro.
- Pangeran. 2011. *Etika Profesi Akuntansi*, <http://community.gunadarma.ac.id/blog/viewid-77215/title-etika-profesi-akuntansi/>, diakses tanggal 26 September 2011.
- Payne, E. A., Ramsay, R. J. 2005. "Fraud Risk Assessments and Auditor's Profesional Scepticism." *Managerial Accounting Journal*. Vol.20, No.3.
- Prajitno, Sugiarto. 2006. "Perbedaan Persepsi Akuntan Publik, Akuntan Perusahaan dan Akuntan Publik terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi Akuntan." *Jurnal Ekonomi*. Vol.16, No.1.
- Puspa, A., Enggar Diah. 2006. "Pengaruh Persuasi atas Preferensi Klien dan Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit." *Tesis Tidak Dipublikasikan*. Program Pascasarjana, Universitas Padjadjaran.
- Shaub, M.K., Lawrence, J. E. 1996. "Ethics, Experience and Profesional Scepticism: A Situational Analysis." *Behavioral Research in Accounting*. Vol.8
- Sugiyono. 2007. *Variabel Intervening*. <http://teorionline.wordpress.com/2007/03/15/variabel-intervening-intervening-variable/>, diakses tanggal 19 Oktober 2011.
- Suraida, Ida. 2005. "Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik." *Sosiohumaniora*. Vol.7, No.3.
- Tuanakotta, T. M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Usmansyah. 2008. *Mengenal Opini Auditor*. <http://soepriyanta.blogspot.com/2008/06/mengenal-opini-auditor.html/>. diakses tanggal 20 September 2011.
- Yulianti, Ani. 2010. "Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Audit Delay: Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada tahun 2007-2008)." Program Sarjana, Universitas Negeri Yogyakarta.

Zulaikha. 2006. "Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas dan Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgment." *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.