

**PENGUJIAN KERANGKA RELIABILITAS
AUDITOR DENGAN MENGGUNAKAN
PERSEPSI PETUGAS PAJAK**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk
menyelesaikan Program Sarjana (S1) pada
Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

SOFWAN ARIES SANDY
NIM. 12030112150002

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2015

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Sofwan Aries Sandy
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150002
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGUJIAN KERANGKA RELIABILITAS
AUDITOR DENGAN MENGGUNAKAN
PERSEPSI PETUGAS PAJAK**
Dosen Pembimbing : Faisal, S.E., M.Si., Ph.D.

Semarang, 15 Januari 2015

Dosen Pembimbing,

(Faisal, S.E., M.Si., Ph.D.)

NIP. 197109042001121001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Sofwan Aries Sandy
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150002
Fakultas/ Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/ Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGUJIAN KERANGKA RELIABILITAS
AUDITOR DENGAN MENGGUNAKAN
PERSEPSI PETUGAS PAJAK**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal **29 Januari 2015**.

Tim Penguji:

1. Faisal, S.E., M.Si., Ph.D.

(.....)

2. Dr. Agus Purwanto, M.Si., Akt.

(.....)

3. Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt.

(.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, **Sofwan Aries Sandy**, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Pengujian Kerangka Reliabilitas Auditor Dengan Menggunakan Persepsi Petugas Pajak**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut diatas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 15 Januari 2015

Yang membuat pernyataan,



(Sofwan Aries Sandy)

NIM. 12030112150002

..... Sesungguhnya Allah tidak akan mengubah keadaan suatu kaum sebelum mereka mengubah keadaan diri mereka sendiri.....

(Q.S. Ar-Ra'd 11)

Skripsi ini untuk:

Ibu dan Bapakku,

Istri dan Anak-anakku (Lila dan Asha),

Adik dan Kakakku.

ABSTRACT

This study aims to test the auditor reliability framework using tax officer's perceptions. This study refers to the previous study conducted by DeZoort, Holt, and Taylor (2012) which using lender's judgments to test the auditor reliability framework.

This study using 113 tax officers as the research sample. Tax officer was choosed because they can represent the stakeholder's concern of the company's financial statement. To test the hypothesis, this study using SEM analysis with Bollen-Stine bootstrap procedure due multivariate non-normality data.

The results of this study show that auditor integrity directly affecting tax officer's assesments of auditor expertise, independence, and objectivity, and also show that auditor independence directly affecting tax officer's assesments of auditor objectivity. The results also show that auditor objectivity directly affecting tax officer's assesments of auditor reliability. Beside that, this study also find insignificant relationship between auditor expertise to auditor objectivity.

Keywords : *auditor reliability framework, integrity, expertise, independence, objectivity, reliability, tax officer, financial statement, structural equation modeling.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji kerangka reliabilitas auditor dengan menggunakan persepsi petugas pajak. Penelitian ini merujuk kepada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) yang menggunakan pertimbangan pemberi pinjaman dalam menguji kerangka reliabilitas auditor tersebut.

Penelitian ini menggunakan 113 orang petugas pajak sebagai sampel penelitian. Petugas pajak dipilih karena mereka dapat merepresentasikan kepentingan para pengguna laporan keuangan suatu perusahaan. Untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini digunakan alat analisis SEM dengan prosedur Bollen-Stine *bootstrap* disebabkan kondisi data yang tidak normal secara multivariat.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa integritas auditor berpengaruh secara langsung terhadap keahlian, independensi, dan obyektivitas auditor serta independensi auditor yang berpengaruh secara langsung terhadap obyektivitas auditor. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa obyektivitas auditor berpengaruh secara langsung terhadap reliabilitas auditor. Selain itu, hasil penelitian juga menemukan hubungan yang tidak signifikan antara keahlian auditor terhadap obyektivitas auditor.

Kata kunci : kerangka reliabilitas auditor, integritas, keahlian, independensi, obyektivitas, reliabilitas, petugas pajak, laporan keuangan, *structural equation modeling*.

KATA PENGANTAR



Alhamdulillah rabbil'alamini, puji syukur kami panjatkan kepada Allah SWT atas segala limpahan rahmat-Nya sehingga kami dapat menyelesaikan skripsi ini sesuai dengan tenggat waktu yang telah ditetapkan baik oleh pihak universitas dan juga oleh pihak Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) selaku pemberi ijin dan penyelenggara program beasiswa internal tingkat sarjana. Tak lupa sholawat serta salam kami tujukan kepada junjungan kami Nabi Muhammad SAW.

Dengan ini juga, kami ingin menyampaikan rasa terima kasih kepada pihak-pihak yang telah mendukung, membimbing, memfasilitasi, dan membantu selama proses belajar pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yaitu:

1. Rektor Universitas Diponegoro, Bapak Profesor Sudharto P. Hadi, MES, Ph.D.
2. Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Bapak Profesor Muhammad Nasir, S.E. M.Si, Akt., Ph.D.
3. Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro, Bapak Profesor M. Syafrudin, S.E. M.Si., Akt., Ph.D.
4. Dosen Pembimbing Skripsi ini, Bapak Faisal, S.E., M.Si, Ph.D.
5. Dosen Penguji Skripsi ini, Bapak Dr. Agus Purwanto, M.Si., Akt. dan Bapak Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt.
6. Bapak/Ibu Dosen pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
7. Bapak/Ibu Pejabat dan Staf Bagian Tata Usaha pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

8. Sekretaris Jenderal BPK-RI yang telah memberikan ijin belajar dalam program beasiswa yang saya jalani ini.
9. Bapak/Ibu Pejabat dan Staf pada Biro Sumber Daya Manusia BPK-RI yang telah memfasilitasi kegiatan tugas belajar selama ini.
10. Rekan-rekan sesama mahasiswa S-1 Akuntansi kelas kerjasama Universitas Diponegoro dengan BPK RI-Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
11. Bapak-Bapak pegawai Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan Republik Indonesia yang telah berkenan membantu dalam memfasilitasi penyebaran kuesioner dan juga yang telah berkenan meluangkan waktunya dalam mengisi kuesioner penelitian untuk keperluan skripsi ini.
12. Juga pihak-pihak lain baik secara langsung maupun tidak langsung.

Akhir kata, semoga skripsi yang telah disusun ini dapat memberi manfaat yang berarti dan positif dalam menambah khazanah pengetahuan khususnya literatur di bidang akuntansi dan audit yang ada di Indonesia. Tidak lupa, tentu saja masih terdapat kekurangan dalam penyusunan skripsi ini namun semoga kekurangan yang ada tersebut tidak mengurangi manfaat yang mungkin dapat diberikan oleh skripsi ini.

Semarang, 15 Januari 2015

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	7
1.4 Sistematika Penulisan	8
BAB II TELAAH PUSTAKA	10
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu	10
2.1.1. Teori Persepsi	11
2.1.2. Integritas	13
2.1.3. Keahlian	14
2.1.4. Independensi	15
2.1.5. Obyektivitas	18
2.1.6. Reliabilitas Auditor	19
2.1.7. Ringkasan Penelitian Terdahulu	20

2.2	Kerangka Pemikiran	21
2.3	Hipotesis	23
BAB III	METODA PENELITIAN	28
3.1	Desain Penelitian	28
3.2	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel	29
3.3	Populasi dan Sampel	33
3.4	Jenis dan Sumber Data	34
3.5	Metoda Pengumpulan Data	34
3.6	Metoda Analisis	35
3.6.1.	Pengujian <i>Non-Response Bias</i>	36
3.6.2.	Analisis Deskriptif	36
3.6.3.	Analisis <i>Structural Equation Modeling</i>	36
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN	46
4. 1.	Gambaran Umum Responden	46
4. 2.	Pengujian <i>Non-Response Bias</i>	53
4. 3.	Analisis Deskriptif	54
4. 4.	Analisis <i>Structural Equation Modeling</i>	57
4.4.1.	Evaluasi Model Pengukuran	58
4.4.1.1	Reliabilitas Konstruk	58
4.4.1.2	<i>Discriminant Validity</i>	59
4.4.1.2.1	<i>Single-Factor Congeneric Model</i>	59
4.4.1.2.2	<i>Confirmatory Factor Analysis</i>	68
4.4.2.	Penilaian Model Struktural	74
4. 5.	Pengujian Hipotesis	83
4. 6.	Pembahasan	86
BAB V	PENUTUP	92
5. 1.	Simpulan	92
5. 2.	Keterbatasan	93
5. 3.	Saran	93
	DAFTAR PUSTAKA	94
	LAMPIRAN-LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 : Ringkasan Penelitian Terdahulu	20
Tabel 3.1 : Konstruk dan Indikator Konstruk	39
Tabel 3.2 : Ringkasan Indeks <i>Goodness of Fit</i> Model	42
Tabel 4.1 : Ringkasan Distribusi Kuesioner Penelitian	46
Tabel 4.2 : Profil Responden Berdasarkan Usia	47
Tabel 4.3 : Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	48
Tabel 4.4 : Profil Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan	49
Tabel 4.5 : Profil Responden Berdasarkan Jabatan	50
Tabel 4.6 : Profil Responden Berdasarkan Area Penugasan	51
Tabel 4.7 : Profil Responden Berdasarkan Pengalaman Kerja	52
Tabel 4.8 : Hasil Pengujian <i>Non-Response Bias</i>	54
Tabel 4.9 : Statistik Deskriptif	54
Tabel 4.10 : Hasil Penilaian Reliabilitas Konstruk	58
Tabel 4.11 : <i>Regression Weights</i> INTGRT	61
Tabel 4.12 : <i>Standardized Regression Weights</i> INTGRT	61
Tabel 4.13 : <i>Standardized Residual Covariance</i> INTGRT	61
Tabel 4.14 : <i>Regression Weights</i> EXPRT	63
Tabel 4.15 : <i>Standardized Regression Weights</i> EXPRT	63
Tabel 4.16 : <i>Standardized Residual Covariance</i> EXPRT	64
Tabel 4.17 : <i>Regression Weights</i> INDPDN	65
Tabel 4.18 : <i>Standardized Regression Weights</i> INDPDN	65
Tabel 4.19 : <i>Standardized Residual Covariance</i> INDPDN	66

Tabel 4.20	: <i>Regression Weights OBJCTV</i>	67
Tabel 4.21	: <i>Standardized Regression Weights OBJCTV</i>	67
Tabel 4.22	: <i>Standardized Residual Covariance OBJCTV</i>	68
Tabel 4.23	: Nilai <i>Goodness of Fit CFA</i>	70
Tabel 4.24	: <i>Regression Weights CFA</i>	71
Tabel 4.25	: <i>Standardized Regression Weights CFA</i>	72
Tabel 4.26	: Matrik Korelasi Hasil CFA	73
Tabel 4.27	: Nilai <i>Goodness of Fit Full Structural Model</i>	75
Tabel 4.28	: <i>Regression Weights Full Structural Model</i>	76
Tabel 4.29	: <i>Standardized Regression Weights Full Structural Model</i>	77
Tabel 4.30	: Nilai <i>Goodness of Fit Full Structural Model Modifikasi</i>	80
Tabel 4.31	: <i>Regression Weights Full Structural Model Modifikasi</i>	81
Tabel 4.32	: <i>Standardized Regression Weights Full Structural Model Modifikasi</i>	82
Tabel 4.33	: Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis	85

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 : Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi	12
Gambar 2.2 : Kerangka Pemikiran Penelitian	22
Gambar 3.1 : Model Pengukuran <i>Single-Factor Congeneric Model</i>	43
Gambar 3.2 : <i>Confirmatory Factor Analysis</i> yang Digunakan	44
Gambar 3.3 : <i>Full Structural Model</i> yang Digunakan	45
Gambar 4.1 : <i>Single-Factor Congeneric Model</i> INTGRT	60
Gambar 4.2 : <i>Single-Factor Congeneric Model</i> EXPRT	62
Gambar 4.3 : <i>Single-Factor Congeneric Model</i> INDPDN	64
Gambar 4.4 : <i>Single-Factor Congeneric Model</i> OBJCTV	66
Gambar 4.5 : Hasil <i>Confirmatory Factor Analysis</i>	69
Gambar 4.6 : Hasil <i>Full Structural Model</i>	74
Gambar 4.7 : Hasil <i>Full Structural Model</i> Modifikasi	79

DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Kuesioner Penelitian
- Lampiran 2 : Hasil Pengujian *Non-Response Bias*
- Lampiran 3 : *Standardized Residual Covariance CFA*
- Lampiran 4 : *Standardized Residual Covariance Full Structural Model*
- Lampiran 5 : *Standardized Residual Covariance Full Structural Model*
Modifikasi

BAB I

PENDAHULUAN

Dalam bab ini akan dibahas mengenai latar belakang dilakukannya penelitian, rumusan masalah yang menjadi fokus utama penelitian, tujuan dan kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan. Berikut ini adalah penjelasan secara rinci untuk masing-masing bagian.

1. 1. Latar Belakang Masalah

Pemikiran mengenai konstruksi etika yang menjadi dasar reliabilitas auditor telah menjadi bahan diskusi yang panjang di antara para ahli di bidang akuntansi sejak puluhan tahun yang lalu sampai dengan saat ini. Fokus utama dari diskusi tersebut terletak pada adanya perbedaan pandangan yang mendasar mengenai konstruksi etika utama yang harus diutamakan oleh seorang auditor dalam melakukan pekerjaan profesionalnya.

Kelompok pemikiran yang pertama berpandangan bahwa unsur etika utama yang harus dipatuhi oleh seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya adalah independensi. Wilcox (1952) dalam Mautz and Sharaf (1961, h:204) berpendapat bahwa independensi adalah sebuah standar yang utama dalam melakukan audit karena opini dari auditor independen digunakan dengan tujuan untuk menambah kredibilitas dari laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab dari pihak manajemen. Jika auditor tersebut tidak independen dari pihak yang diaudit maka opini auditnya tidak akan berarti sama sekali.

Blough (1960) dalam Mautz and Sharaf (1961, h:204) menambahkan bahwa sejak manfaat seseorang sebagai seorang auditor menurun disebabkan oleh adanya perasaan apapun ketika menjadi pihak ketiga sehingga terlihat mengalami kekurangan independensi, maka auditor tersebut memiliki tanggung jawab tidak hanya untuk memelihara independensi dalam kenyataan namun juga menghindari setiap penampilan yang dapat mengakibatkan berkurangnya independensi. Mautz and Sharaf (1961, h:204) menyatakan bahwa signifikansi dari independensi dalam pekerjaan auditor independen sudah terbangun dengan begitu baik sehingga hanya sedikit justifikasi yang dibutuhkan untuk membangun konsep ini sebagai salah satu tumpuan dalam setiap bentuk teori audit.

Simunic (1984) dalam DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:523) berpendapat bahwa hubungan tentang auditor yang menyediakan jasa selain audit kepada klien yang diaudit akan memperkuat ikatan ekonomi diantara auditor dan klien, kemungkinan hal tersebut akan mengurangi independensi, dan juga meningkatkan kemungkinan bahwa auditor tidak akan menyajikan laporan yang sebenarnya. Selanjutnya, Bazerman and Moore (2011, h:310) berpendapat bahwa untuk memelihara independensi maka seorang auditor harus dilarang menyediakan jasa selain audit kepada klien mereka, mengambil pekerjaan dari klien mereka, atau melakukan perikatan dengan klien dalam jangka waktu yang panjang.

Kelompok pemikiran yang kedua berpandangan bahwa independensi bukan merupakan acuan utama yang harus dipenuhi oleh seorang auditor dalam melakukan pekerjaannya, melainkan integritas. Taylor et al. (2003)

memperkenalkan sebuah kerangka reliabilitas auditor yang mendefinisikan dan mengorganisasikan konstruk-konstruk etika dalam profesi audit (seperti integritas, independensi, keahlian, obyektivitas) untuk mengukur reliabilitas profesional dibandingkan dengan hanya memakai independensi sebagai satu-satunya aturan ketika menyediakan jasa asuransi yang terkait dengan pelaporan keuangan. Mereka mendeskripsikan reliabilitas auditor yang ada dalam kerangka reliabilitas sebagai sebuah kondisi dimana pemilik kepentingan secara konsisten menemukan hasil pekerjaan dari auditor adalah kredibel dan dapat diharapkan meskipun setelah adanya pengakuan keterbatasan yang bersifat bawaan dari audit dan fungsi atestasi lainnya yang dilakukan secara bersamaan (DeZoort, Holt, and Taylor, 2012, h:519).

Jamal and Sunder (2011, h:291) dalam penelitiannya menemukan bahwa auditor memiliki banyak alasan untuk melindungi independensinya seperti adanya kewajiban litigasi sehingga auditor tidak akan membahayakan risiko independensi mereka sendiri. Dan juga tidak terdapat bukti bahwa menyediakan jasa selain audit kepada klien akan mengancam independensi auditor.

American Institute of Certified Public Accountants kemudian menanggapi usulan kerangka reliabilitas yang diajukan oleh Taylor et al. (2003) dengan membentuk sebuah gugus tugas reliabilitas yang mempunyai tugas untuk mengevaluasi kerangka reliabilitas tersebut dalam rangka meningkatkan standar profesional dan kualitas dari jasa profesional dengan mengalihkan model tradisional yang berbasis independensi ke sebuah model baru yang berbasis reliabilitas (DeZoort, Holt, and Taylor, 2012, h:520).

Meskipun pengambil kebijakan telah menggunakan kerangka reliabilitas auditor yang diajukan oleh Taylor et al. (2003) dan kemudian direvisi oleh DeZoort et al. (2008) sebagai panduan dalam penentuan standar, literatur penelitian masih mengalami kekurangan bukti-bukti secara empiris yang dapat digunakan untuk menilai validitas dari kerangka reliabilitas auditor yang diajukan tersebut apabila dikaitkan dengan kerangka reliabilitas auditor pada konteks audit yang sebenarnya (DeZoort, Holt, and Taylor, 2012, h:520).

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:521) berusaha untuk membuktikan secara empiris apakah integritas tersebut merupakan landasan utama dari kerangka reliabilitas auditor jika dilihat dari perspektif pengguna laporan keuangan yaitu pemberi pinjaman. Penelitian yang mereka lakukan menyediakan bukti empiris yang mendukung hubungan yang telah diperkirakan sebelumnya dalam kerangka reliabilitas yang mengindikasikan bahwa integritas auditor adalah landasan utama dari kerangka reliabilitas, yang secara langsung mempengaruhi penilaian pemberi pinjaman terhadap keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor. Meskipun integritas dan obyektivitas secara langsung mempengaruhi persepsi terhadap reliabilitas auditor, di sisi lain independensi dan keahlian hanya mempengaruhi reliabilitas auditor secara tidak langsung melalui dampaknya terhadap obyektivitas. Selain itu, hasil penelitian tersebut juga menemukan bukti bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap obyektivitas atau reliabilitas auditor tidak menjadi berkurang ketika aturan-aturan mengenai independensi dilanggar oleh auditor dengan memberikan jasa audit dan jasa selain audit secara bersama-sama kepada peminjam yang prospektif.

Hasil penelitian dari DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) tersebut memang telah menyediakan sebuah bukti empiris bahwa integritas merupakan landasan utama dari kerangka reliabilitas auditor dibandingkan dengan independensi, namun perlu adanya tambahan bukti empiris yang lain sebagai sarana pembanding untuk memberikan keyakinan yang memadai atas validitas dari kerangka reliabilitas auditor yang telah diuji sebelumnya tersebut. Kerangka reliabilitas auditor merupakan suatu landasan yang seharusnya tidak akan berubah ketika dilakukan pengujian-pengujian yang berbeda khususnya dari persepsi pengguna laporan keuangan yang berbeda pada lingkungan geografis yang juga berbeda. Salah satu pengguna laporan keuangan yang dapat dipertimbangkan untuk melakukan pengujian tersebut adalah petugas pajak.

Petugas pajak merupakan representasi dari negara yang juga mempunyai kepentingan terhadap hasil audit yang dilakukan oleh auditor independen kepada sebuah perusahaan untuk dapat menetapkan apakah jumlah pajak yang telah dibayarkan oleh suatu perusahaan tersebut telah memenuhi ketentuan yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan atau tidak. Belum terdapat bukti empiris apakah integritas atau independensi yang digunakan sebagai acuan oleh petugas pajak di Indonesia dalam menilai kualitas laporan keuangan wajib pajak khususnya yang terkait dengan jumlah kewajiban pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak tersebut kepada negara.

Atas pemikiran tersebut, maka perlu adanya suatu penelitian lanjutan yang dimaksudkan untuk memberikan suatu bukti empiris tambahan dan bersifat pembanding atas bukti empiris pada penelitian sebelumnya yang telah diajukan

dan diuji oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) dalam menilai validitas kerangka reliabilitas auditor jika dilihat dengan menggunakan persepsi pengguna laporan keuangan yang berbeda pada lingkungan geografis pengguna laporan keuangan yang juga berbeda yaitu dalam hal ini adalah berdasarkan persepsi petugas pajak yang ada di Indonesia.

Berdasar uraian tersebut diatas, maka penulis memutuskan untuk melakukan penelitian yang bersifat replikasi atas penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) melalui skripsi ini yang diberi judul **“PENGUJIAN KERANGKA RELIABILITAS AUDITOR DENGAN MENGGUNAKAN PERSEPSI PETUGAS PAJAK”**.

1. 2. Rumusan Masalah

Suatu kerangka reliabilitas auditor yang baik akan mampu untuk bertahan terhadap segala jenis pengujian khususnya dari berbagai jenis perspektif pengguna laporan keuangan yang berbeda. Penelitian ini berusaha untuk menjawab permasalahan mengenai sifat universalitas dari kerangka reliabilitas auditor yang diajukan oleh Taylor et al. (2003) dan kemudian direvisi oleh DeZoort et al. (2008) dan terakhir diteliti oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) agar dapat diperoleh bukti empiris tambahan yang dapat menjawab pertanyaan berikut:

- a. Apakah persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap keahlian auditor?

- b. Apakah persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap independensi auditor?
- c. Apakah persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor?
- d. Apakah persepsi petugas pajak terhadap keahlian auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor?
- e. Apakah persepsi petugas pajak terhadap independensi auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor?
- f. Apakah persepsi petugas pajak terhadap obyektivitas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap reliabilitas auditor?

1. 3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tambahan yang dapat digunakan sebagai pembanding atas hasil penelitian yang telah dilakukan oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) dalam menilai dan menguji validitas kerangka reliabilitas auditor dan konstruksi etika yang menyusunnya dengan menggunakan persepsi pengguna laporan keuangan perusahaan yang

berbeda yaitu petugas pajak yang bekerja di Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

1.3.2. Kegunaan Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat berguna dalam menambah khazanah pengetahuan yang telah ada dalam bidang audit dan akuntansi khususnya mengenai bentuk kerangka reliabilitas auditor, baik dilihat dari sisi konsep maupun implikasi yang mungkin terjadi dari penerapan konsep reliabilitas auditor tersebut di Indonesia.

Penelitian ini juga diharapkan dapat memberi sumbangan pemikiran bagi para pengambil kebijakan yang ada di Indonesia dalam menentukan arah dan kebijakan yang tepat di bidang audit dan akuntansi di tengah perkembangan ekonomi global yang sangat dinamis dan semakin tidak mengenal adanya batas-batas geografis antar negara pada saat ini dan juga pada masa mendatang.

1. 4. Sistematika Penulisan

Skripsi ini disusun dalam 5 (lima) bab yang mempunyai keterkaitan antara bab yang satu dengan bab yang lainnya dan secara ringkas dapat diuraikan sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menjelaskan mengenai latar belakang dilakukannya penelitian ini, rumusan masalah yang menjadi fokus utama penelitian, tujuan dan kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini menjelaskan mengenai landasan teori yang digunakan, tinjauan mengenai hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran, dan hipotesis.

BAB III : METODA PENELITIAN

Bab ini menjelaskan mengenai desain penelitian, deskripsi tentang bagaimana penelitian ini akan dilaksanakan secara operasional yang meliputi variabel penelitian dan definisi operasional variabel, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data yang digunakan, metoda pengumpulan data, dan metoda analisis data.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan mengenai gambaran umum responden, analisis data, pengujian hipotesis, dan pembahasan terhadap hasil penelitian.

BAB V : PENUTUP

Bab ini merupakan bab terakhir yang berisi simpulan yang diperoleh dari hasil analisis data, keterbatasan yang ditemukan dalam proses penelitian, dan saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

Dalam bab ini akan dibahas mengenai teori persepsi dan konstruk-konstruk etika penyusun kerangka reliabilitas auditor yaitu integritas, keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor. Selain itu, dalam bab ini juga akan diuraikan mengenai hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran penelitian yang digunakan, dan hipotesis.

2. 1. Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

Wacker (1998, h:361) menjelaskan bahwa teori harus memiliki empat kriteria dasar yaitu definisi konseptual, batasan wilayah, membangun hubungan, dan prediksi. Membangun teori adalah hal yang penting karena hal tersebut menyediakan kerangka untuk analisis, memfasilitasi pengembangan yang efisien terhadap lapangan penelitian, dan dibutuhkan untuk penerapannya dalam menyelesaikan permasalahan di dunia nyata. Hair et al. (2010, h:613) menjelaskan bahwa teori seringkali merupakan sebuah tujuan utama dari penelitian akademis tetapi para praktisi mungkin mengembangkan dan mengajukan sekelompok hubungan yang memiliki kompleksitas dan keterkaitan yang sama dengan penelitian akademis yang berbasis teori.

Pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012) dan digunakan sebagai referensi utama dalam penelitian ini tidak merujuk kepada suatu teori tertentu yang bersifat spesifik. Penelitian tersebut menggunakan kerangka reliabilitas yang diajukan oleh Taylor et al. (2003, h:258)

dan kemudian direvisi oleh DeZoort et al. (2008, h:75) sebagai acuan utama dalam penelitian. Penelitian ini menggunakan teori persepsi yang memiliki keterkaitan dalam unsur-unsur penilaian konstruk-konstruk etika penyusun kerangka reliabilitas auditor yaitu integritas, keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor. Hal ini mengingat bahwa aspek penilaian atas konstruk-konstruk etika dimaksud dilakukan berdasarkan persepsi petugas pajak terhadap auditor independen.

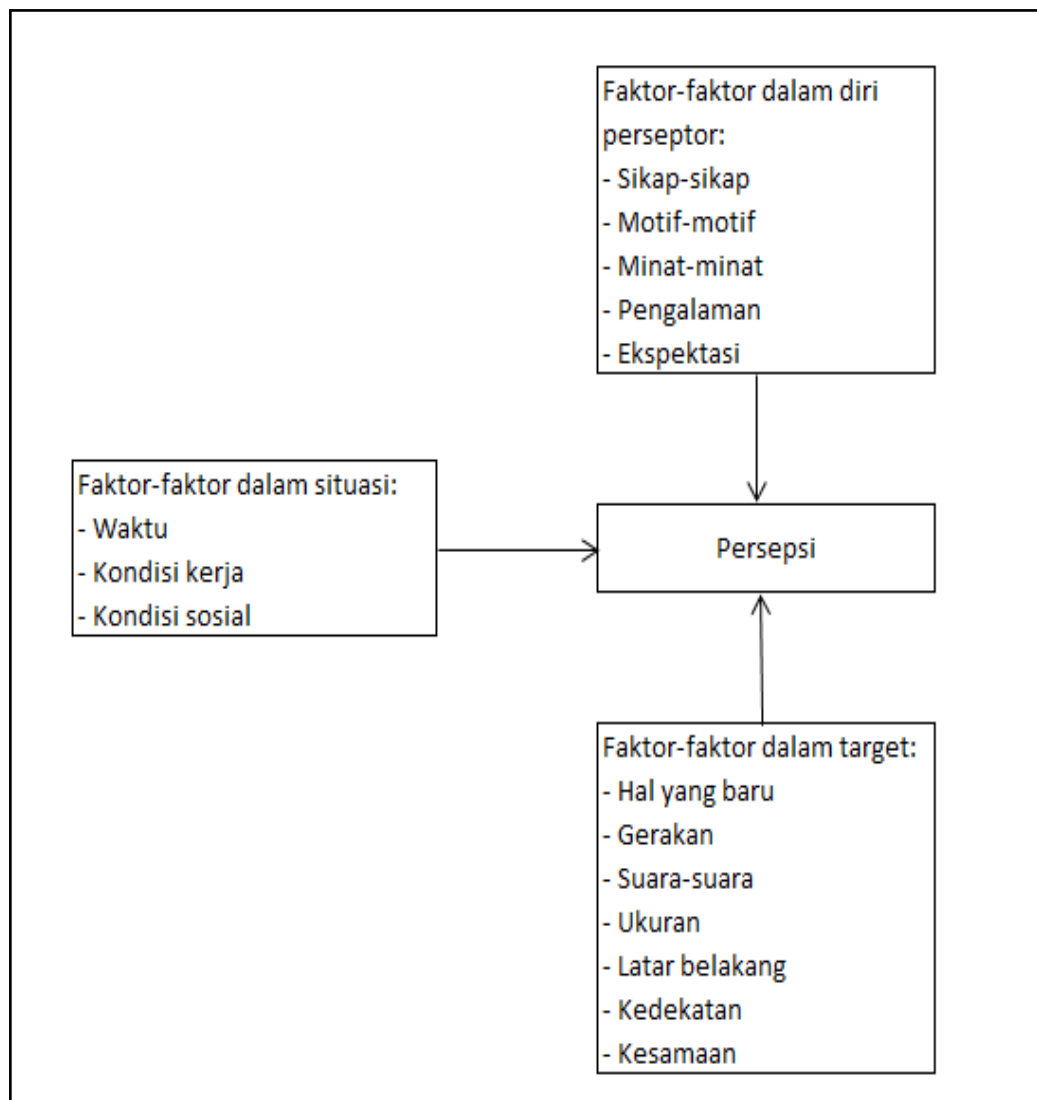
2.1.1. Teori Persepsi

Gibson et al. (2012, h:94) mendefinisikan persepsi adalah sebuah proses kognitif. Persepsi membantu individu-individu memilih, mengorganisasikan, menyimpan, dan menginterpretasikan stimulus ke dalam sebuah tampilan yang bermakna. Dikarenakan setiap orang memberikan pengertiannya masing-masing terhadap stimulus, maka individu yang berbeda melihat hal yang sama dengan cara-cara yang berbeda.

Robbins and Judge (2013, h:166) mendefinisikan persepsi sebagai sebuah proses dimana individu-individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan-kesan sensorik mereka untuk memberikan arti bagi lingkungan mereka. Persepsi mempunyai posisi yang penting dalam studi mengenai perilaku organisasi karena perilaku dari seseorang didasarkan pada persepsi mereka terhadap suatu realitas, bukan pada realitas itu sendiri. Selanjutnya, Robbins and Judge (2013, h:167) juga menjelaskan bahwa ketika melihat kepada sebuah target dan mencoba untuk menginterpretasikan apa yang dilihat, maka interpretasi akan sangat dipengaruhi oleh karakter individu seperti sikap, kepribadian, motif, minat,

pengalaman masa lalu, dan ekspektasi. Karakteristik dari sasaran dan substansi dari konteks juga mempengaruhi apa yang dipersepsikan. Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi tersebut dapat dijelaskan dalam Gambar 2.1 sebagai berikut:

Gambar 2.1
Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi



Sumber : Robbins and Judge (2013, h:167).

2.1.2. Integritas

Integritas menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah mutu, sifat, atau keadaan yang menunjukkan kesatuan yang utuh sehingga memiliki potensi dan kemampuan yang memancarkan kewibawaan dan dapat bermakna kejujuran. Taylor et al. (2003, h:258) mengidentifikasi integritas sebagai salah satu komponen utama dalam mencapai reliabilitas auditor. Integritas dalam konteks ini adalah sebuah penampakan utama dari karakter individu yang mencerminkan kemampuan untuk melangkah maju, jujur, dan melakukan kewajiban dalam seluruh aktivitas profesional dan bisnis.

Hardwig (1994) dalam DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:521) mendiskusikan tentang rasionalisasi para ahli yang terpercaya dan memberikan penekanan bahwa integritas adalah faktor penting bagi keahlian karena jaminan atas integritas dari para ahli memberi dasar kepercayaan yang dibutuhkan ketika mengandalkan pertimbangan dan keputusan dari seorang ahli. Meskipun kepercayaan tersebut beberapa kali mengalami kerusakan, penilaian mengenai integritas dari seorang ahli tetap menjadi bagian dari justifikasi pengguna untuk terus mengandalkan ahli tersebut.

The Auditing Practices Board mendefinisikan integritas sebagai sebuah persyaratan yang harus dipenuhi oleh seluruh pihak yang bertindak untuk kepentingan publik. Hal yang sangat penting bahwa auditor bertindak dengan integritas yang menghendaki tidak hanya kejujuran tetapi juga cakupan yang lebih luas dari kualitas yang terkait seperti keadilan, keterusterangan, keberanian, kejujuran intelektual, dan kerahasiaan. Integritas menghendaki bahwa auditor

tidak terpengaruh, dan tidak terlihat terpengaruh oleh konflik kepentingan. Konflik kepentingan mungkin terjadi dari hubungan bersifat pribadi, keuangan, bisnis, pekerjaan, dan hubungan lainnya antara tim perikatan audit, firma audit, rekan atau staf dengan entitas yang diaudit dan pihak-pihak terkait.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 110 yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia menjelaskan mengenai prinsip integritas yang mewajibkan setiap praktisi untuk tegas, jujur, dan adil dalam hubungan profesional dan hubungan bisnisnya. Praktisi tidak boleh terkait dengan laporan, komunikasi, atau informasi lainnya yang diyakininya terdapat: (a) kesalahan yang material atau pernyataan yang menyesatkan, (b) pernyataan atau informasi yang diberikan secara tidak hati-hati, atau (c) penghilangan atau penyembunyian yang dapat menyesatkan atas informasi yang seharusnya diungkapkan.

2.1.3. Keahlian

Keahlian menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah kemahiran dalam suatu ilmu. Bonner and Lewis (1990, h:5-6) berpendapat bahwa terdapat setidaknya tiga jenis pengetahuan dan satu jenis kemampuan yang dapat dianggap sebagai faktor penentu potensial dalam penugasan audit yang beragam. Pertama, ahli audit harus memiliki pengetahuan yang bersifat umum yaitu pengetahuan akuntansi dan audit tingkat dasar, termasuk pengetahuan atas prinsip-prinsip akuntansi berterima umum, standar audit berterima umum, dan arus dari transaksi berdasarkan sistem akuntansi. Kedua, pengetahuan bersifat khusus terkait dengan bidang usaha atau klien, yang diperoleh oleh seseorang yang memiliki pengalaman dengan audit tertentu, dengan bidang usaha tertentu dan atau

pelatihan yang diberikan untuk area-area khusus tersebut. Ketiga, pengetahuan bisnis secara umum seperti memahami insentif manajemen dalam situasi-situasi kontrak yang bermacam-macam. Faktor penentu yang lain adalah kemampuan menyelesaikan masalah secara umum yang termasuk kemampuan untuk membangun hubungan, interpretasi data, dan kemampuan analitis.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 130 yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia menjelaskan mengenai prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional yang mewajibkan setiap praktisi untuk: (a) memelihara pengetahuan dan keahlian profesional yang dibutuhkan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada klien atau pemberi kerja, dan (b) menggunakan kemahirannya dengan saksama sesuai dengan standar profesi dan kode etik profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya. Sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mengharuskan setiap praktisi untuk bersikap dan bertindak secara hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu, sesuai dengan persyaratan penugasan.

2.1.4. Independensi

Carey (1960) dalam Mautz and Sharaf (1961, h:205) mengemukakan dua pengertian tentang independensi. Yang pertama adalah ketahanan pribadi dari setiap profesional, tidak menjadi bawahan, adalah sesuatu yang penting dalam semua profesi karena hal tersebut merupakan bagian dari integritas profesional. Yang kedua adalah signifikansi khusus terkait dengan opini auditor atas laporan keuangan dimana independensi telah memiliki pengertian yang khusus untuk akuntan publik terkait dengan audit dan pernyataan pendapat atas laporan

keuangan. Independensi dimaksud telah menjadi sebuah syarat utama. Alasannya adalah bahwa investor, pemberi kredit, pembeli prospektif dalam bisnis, badan regulator dari pemerintah, dan banyak pengguna lainnya mungkin mengandalkan pada opini dari akuntan publik yang menyatakan bahwa laporan keuangan telah mencerminkan secara wajar posisi keuangan dan hasil operasi dari perusahaan yang mereka audit. Hal yang terpenting bahwa akuntan publik tidak hanya harus menolak untuk menurunkan penilaiannya tetapi bahwa mereka juga harus menjadi independen dari setiap bentuk kepentingan pribadi yang mungkin mempengaruhi penilaiannya meskipun pelaporan posisi keuangan dan laba bersih telah disajikan secara wajar.

American Institute of Certified Public Accountants mendefinisikan independensi sebagai: (1) independensi dalam pikiran, yaitu keadaan pikiran yang membolehkan kinerja dari sebuah layanan attestasi tanpa menjadi terpengaruh oleh pengaruh-pengaruh yang dapat membahayakan pertimbangan profesional, sehingga memungkinkan seorang individu untuk bertindak dengan integritas dan melatih obyektivitas dan skeptisme profesional, dan (2) independensi dalam penampilan, yaitu menghindari situasi yang akan menyebabkan pihak ketiga mendapat informasi memadai, memiliki pengetahuan tentang semua informasi yang relevan, termasuk penerapan pengaman untuk mengurangi gangguan independensi, untuk dapat menyimpulkan bahwa integritas, obyektivitas, atau skeptisme profesional dari sebuah kantor akuntan publik atau seorang anggota dari tim perikatan attestasi telah mengalami gangguan.

The Institute of Internal Auditors mendefinisikan independensi adalah kebebasan dari kondisi-kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal membawa tanggung jawab audit dalam sebuah hasil yang tidak bias. Untuk mencapai tingkatan independensi yang diperlukan untuk membawa tanggung jawab kepada aktivitas audit internal secara efektif, direktur yang membawahi audit mempunyai akses langsung dan tidak terbatas kepada manajemen senior dan dewan direksi. Gangguan terhadap independensi harus dikelola pada tingkatan individu auditor, perikatan, fungsional, dan organisasi.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 290 yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia menjelaskan mengenai independensi yang mewajibkan setiap praktisi untuk bersikap sebagai berikut: (a) independensi dalam pemikiran, yaitu sikap mental yang memungkinkan pernyataan pemikiran yang tidak dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengganggu pertimbangan profesional, yang memungkinkan seorang individu untuk memiliki integritas dan bertindak secara obyektif, serta menerapkan skeptisisme profesional, dan (b) independensi dalam penampilan, yaitu sikap yang menghindari tindakan atau situasi yang dapat menyebabkan pihak ketiga (pihak yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan, termasuk pencegahan yang diterapkan) meragukan integritas, obyektivitas, atau skeptisisme profesional dari anggota tim, KAP, atau Jaringan KAP.

Dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik tersebut juga dijelaskan bahwa kondisi dimana seseorang yang menggunakan pertimbangan profesional harus bebas dari semua pengaruh hubungan ekonomi, hubungan keuangan, maupun

hubungan lainnya adalah mustahil terjadi karena setiap anggota masyarakat memiliki hubungan satu dengan lainnya. Oleh karena itu, signifikansi setiap hubungan ekonomi, hubungan keuangan, maupun hubungan lainnya harus dievaluasi, terutama yang berkaitan dengan hal-hal yang dapat menyebabkan pihak ketiga yang rasional dan memiliki pengetahuan mengenai semua informasi yang relevan menyimpulkan tidak dapat diterimanya hubungan tersebut.

2.1.5. Obyektivitas

Taylor et al. (2003, h:262) mendefinisikan obyektivitas sebagai keadaan pikiran yang bebas dari bias yang harus dicapai oleh seluruh auditor untuk dapat menyediakan opini yang andal. Obyektivitas adalah sebuah variabel pemrosesan kognitif yang meliputi prinsip dasar yaitu: independensi, integritas, dan keahlian. DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:522) mendefinisikan obyektivitas sebagai keadaan pikiran dan kemampuan auditor untuk mengelola bias-bias kognitif dan subyektivitas yang secara bawaan mempengaruhi pertimbangan-pertimbangan dan keputusan-keputusan profesional.

The Auditing Practices Board mendefinisikan obyektivitas adalah keadaan pikiran yang tidak bias, tidak berprasangka buruk dan tanpa kompromi sehingga dapat memberikan pertimbangan yang adil dan berimbang untuk seluruh hal yang relevan dengan tugas. Kebutuhan terhadap auditor harus obyektif muncul dari kenyataan bahwa banyak dari isu-isu penting terlibat dalam penyusunan laporan keuangan yang tidak terkait atas pertanyaan pada kenyataan yang ada melainkan lebih kepada pertanyaan terhadap pertimbangan yang digunakan. Obyektivitas auditor menghendaki bahwa sebuah opini yang berimbang diekspresikan

berdasarkan pada seluruh bukti audit yang tersedia dan pertimbangan profesional auditor. Obyektivitas juga menghendaki bahwa auditor mengadopsi pendekatan yang teliti dan kuat dan bersiap untuk tidak sependapat dengan pertimbangan direksi apabila diperlukan.

The Institute of Internal Auditors mendefinisikan obyektivitas adalah sebuah sikap mental yang tidak bias yang memperkenankan auditor untuk melakukan perikatan dalam suatu kondisi dimana mereka percaya terhadap hasil pekerjaan mereka dan tidak ada kualitas yang dikompromikan. Obyektivitas menghendaki auditor tidak memposisikan lebih rendah hasil penilaian mereka atas hal-hal yang terkait audit terhadap hal-hal lainnya.

Kode Etik Profesi Akuntan Publik Seksi 120 yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia menjelaskan mengenai prinsip obyektivitas yang mengharuskan praktisi untuk tidak membiarkan subyektivitas, benturan kepentingan, atau pengaruh yang tidak layak dari pihak-pihak lain memengaruhi profesional atau pertimbangan bisnisnya. Setiap praktisi harus menghindari setiap hubungan yang bersifat subyektif atau yang dapat mengakibatkan pengaruh yang tidak layak terhadap pertimbangan profesionalnya.

2.1.6. Reliabilitas Auditor

Taylor et al. (2003, h:258) mendefinisikan reliabilitas sebagai sebuah kondisi dimana pemilik kepentingan secara konsisten menemukan bahwa pekerjaan dan opini dari auditor adalah kredibel dan dapat diandalkan. Reliabilitas auditor lebih dipilih daripada independensi auditor sebagai landasan bagi profesi dengan maksud untuk melindungi kepentingan publik.

Pertimbangan yang digunakan oleh mereka dikarenakan tujuan mendasar dari audit adalah menyediakan asurans mengenai reliabilitas dari laporan keuangan entitas. Pemilik kepentingan mengharapkan laporan keuangan untuk menyediakan penyajian yang andal atas posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas dari entitas yang diaudit. Selain itu, pemilik kepentingan juga akan menganggap sebuah audit telah efektif jika mereka mempertimbangkan opini auditor mengenai kejujuran dalam laporan keuangan adalah dapat diandalkan.

2.1.7. Ringkasan Penelitian Terdahulu

Penelitian yang secara khusus membahas mengenai kerangka reliabilitas auditor dimulai sejak kerangka tersebut diajukan oleh Taylor et al. (2003, h:258). Penelitian lanjutan berikut hasil-hasilnya disajikan dalam Tabel 2.1 berikut:

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti	Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Taylor, M., DeZoort, T., Thomas, M., and Munn, E.	2003	<i>A proposed framework emphasizing auditor reliability over auditor independence.</i>	Integritas, independensi, dan keahlian secara bersama-sama merupakan landasan kerangka reliabilitas dalam mencapai obyektivitas.
DeZoort, T., Morgan, D., Ratcliffe, T., and Taylor, M.	2008	<i>Refocusing on reliability</i>	Integritas merupakan landasan bagi independensi dan keahlian dalam mencapai obyektivitas. Independensi dan keahlian tidak lagi secara bersama-sama menjadi landasan dalam kerangka.

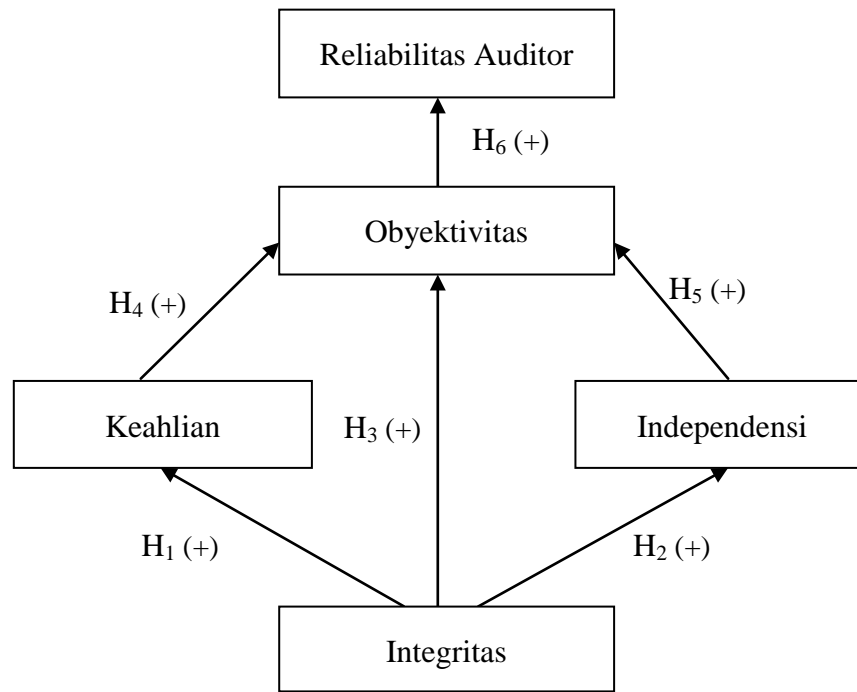
DeZoort, T., and Taylor, M.	2009	<i>An empirical test of the reliability framework: Evidence from banking professionals</i>	Integritas, keahlian, dan obyektivitas mempunyai pengaruh langsung dan tidak langsung yang signifikan terhadap reliabilitas auditor, sedangkan independensi hanya berpengaruh secara tidak langsung kepada reliabilitas auditor melalui dampaknya pada obyektivitas.
DeZoort, F., Holt, T., and Taylor, M.	2012	<i>A test of the auditor reliability framework using lenders' judgments</i>	Integritas merupakan landasan dari kerangka reliabilitas yang secara langsung mempengaruhi penilaian pemberi pinjaman terhadap keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor. Selain itu, persepsi pemberi pinjaman tidak mengalami penurunan ketika aturan independensi dilanggar dengan mengkombinasikan layanan audit dan non-audit.

Sumber: Data diolah, 2014.

2. 2. Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini merujuk kepada kerangka reliabilitas auditor yang diajukan oleh Taylor et al. (2003, h:258) dan kemudian direvisi oleh DeZoort et al. (2008, h:75) serta terakhir diteliti oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:524) yang ditunjukkan dalam Gambar 2.2 sebagai berikut:

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran Penelitian



Sumber: DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:524).

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, dapat dijelaskan bahwa integritas auditor berhubungan secara positif terhadap keahlian auditor, independensi auditor, dan obyektivitas auditor. Hubungan dalam kerangka tersebut merujuk kepada hasil penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) yang menjelaskan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor terasosiasi secara positif dengan keahlian auditor, persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor memiliki hubungan positif yang signifikan dengan independensi auditor, dan juga persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor memiliki hubungan positif yang signifikan dengan obyektivitas auditor.

Selain itu, dalam kerangka pemikiran penelitian diatas juga menampilkan hubungan keahlian auditor terhadap obyektivitas auditor, independensi auditor terhadap obyektivitas auditor, dan obyektivitas auditor terhadap reliabilitas auditor. Penyusunan kerangka tersebut merujuk kepada hasil penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) yang menyatakan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap keahlian auditor memiliki hubungan yang signifikan dengan obyektivitas auditor, persepsi pemberi pinjaman terhadap independensi auditor memiliki hubungan positif yang signifikan dengan obyektivitas auditor, dan yang terakhir persepsi pemberi pinjaman terhadap obyektivitas hubungan positif yang signifikan dengan reliabilitas auditor.

2. 3. Hipotesis

Hipotesis didefinisikan sebagai hubungan yang diperkirakan secara logis di antara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji (Sekaran, 2013, h:135). Berdasarkan kerangka pemikiran penelitian diatas, hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:521-523) dengan melakukan modifikasi dari sisi perspektif pengguna laporan keuangan dari semula menggunakan persepsi pemberi pinjaman, maka dalam penelitian ini akan menggunakan persepsi petugas pajak. Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini berfokus pada konstruk-konstruk pembentuk kerangka reliabilitas auditor khususnya menguji hubungan yang telah diperkirakan sebelumnya di antara integritas auditor, keahlian auditor, independensi auditor, obyektivitas auditor, dan reliabilitas auditor.

2.3.1. Hubungan Integritas Auditor Terhadap Keahlian Auditor

DeZoort et al. (2008, h:75) merevisi kerangka reliabilitas yang sebelumnya diajukan oleh Taylor et al. (2003, h:258) untuk menyatakan bahwa integritas adalah satu-satunya landasan etika dalam profesi audit. Kerangka reliabilitas yang telah direvisi tersebut menyarankan bahwa integritas auditor secara langsung menjadi dasar keahlian dan independensi yang dibutuhkan untuk mencapai obyektivitas. DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) menemukan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor terhubung secara langsung dengan persepsi mereka terhadap keahlian auditor. Berdasar hasil penelitian sebelumnya tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap keahlian auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₁: Persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap keahlian auditor.

2.3.2. Hubungan Integritas Auditor Terhadap Independensi Auditor

DeZoort et al. (2008, h:75) dalam revisi kerangka reliabilitas yang mereka ajukan menyarankan bahwa integritas auditor secara langsung mendasari keahlian dan independensi yang dibutuhkan untuk mencapai obyektivitas. DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) menemukan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor terhubung secara langsung dengan kepercayaan mereka bahwa auditor akan bekerja dengan mematuhi aturan-aturan independensi yang berlaku untuk melindungi kepentingan publik. Berdasar hasil penelitian sebelumnya

tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap independensi auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₂: Persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap independensi auditor.

2.3.3. Hubungan Integritas Auditor Terhadap Obyektivitas Auditor

Taylor et al. (2003, h:258) dalam kerangka reliabilitas yang mereka ajukan menghubungkan secara langsung antara integritas auditor dengan obyektivitas auditor dan menyarankan bahwa integritas seharusnya membantu auditor dalam memberikan pelaporan yang jujur dan menjadi sensitif terhadap perilaku pelaporan yang tidak jujur. DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) menemukan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap integritas auditor akan terhubung secara langsung dengan persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor. Berdasar hasil penelitian sebelumnya tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₃: Persepsi petugas pajak terhadap integritas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor.

2.3.4. Hubungan Keahlian Auditor Terhadap Obyektivitas Auditor

Kerangka reliabilitas menghubungkan keahlian secara langsung dengan obyektivitas karena pengetahuan teknis, kemampuan, dan pengalaman membantu auditor dalam menyediakan jasa attestasi (Taylor et al., 2003, h:262). DeZoort,

Holt and Taylor (2012, h:522) menjelaskan bahwa dalam perspektif pengguna, persepsi atas keahlian dari auditor seharusnya mempengaruhi pertimbangan secara langsung mengenai kemampuan auditor untuk memahami dan mengevaluasi permasalahan-permasalahan yang sifatnya kompleks dan mengatur adanya bias dalam pertimbangan dan keputusan yang dapat mengacaukan obyektivitas. DeZoort, Holt and Taylor (2012, h:530) juga menemukan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap keahlian auditor terhubung secara langsung dengan persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor ketika mengevaluasi aplikasi kredit dari peminjam yang prospektif. Berdasar hasil penelitian sebelumnya tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi petugas pajak terhadap keahlian auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₄: Persepsi petugas pajak terhadap keahlian auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor.

2.3.5. Hubungan Independensi Auditor Terhadap Obyektivitas Auditor

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) menguji hubungan yang diajukan terhadap independensi auditor dan obyektivitas auditor dengan menggunakan penilaian pemberi pinjaman. Hasil pengujian menemukan bahwa terdapat hubungan yang positif antara persepsi pemberi pinjaman terhadap independensi auditor dengan persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor meskipun pemberi pinjaman menyadari bahwa auditor juga menyediakan jasa non-audit lainnya kepada pihak yang akan meminjam kepadanya. Berdasar hasil penelitian sebelumnya tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi

petugas pajak terhadap independensi auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₅: Persepsi petugas pajak terhadap independensi auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap obyektivitas auditor.

2.3.6. Hubungan Obyektivitas Auditor Terhadap Reliabilitas Auditor

Kerangka reliabilitas mengusulkan bahwa reliabilitas auditor mengalir secara langsung dari pencapaian terhadap obyektivitas yang mencerminkan adanya integritas, keahlian, dan independensi ketika menyediakan jasa profesional kepada klien (Taylor et al., 2003, DeZoort et al., 2008). DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:530) menguji dimensi kerangka reliabilitas “dalam penampilan” dengan mengevaluasi persepsi pemberi pinjaman terhadap obyektivitas auditor berpengaruh secara langsung terhadap persepsi mereka secara keseluruhan terhadap reliabilitas auditor. Hasil pengujian tersebut menemukan bahwa persepsi pemberi pinjaman terhadap obyektivitas akan terhubung secara langsung terhadap persepsi mereka terhadap reliabilitas auditor. Berdasar hasil penelitian sebelumnya tersebut, maka dalam penelitian ini diperkirakan bahwa persepsi petugas pajak terhadap obyektivitas auditor akan terhubung secara langsung kepada persepsi mereka terhadap reliabilitas auditor. Hipotesisnya dinyatakan sebagai berikut:

H₆: Persepsi petugas pajak terhadap obyektivitas auditor akan berhubungan secara positif kepada persepsi mereka terhadap reliabilitas auditor.

BAB III

METODA PENELITIAN

Dalam bab ini akan dibahas mengenai desain penelitian, variabel penelitian dan definisi operasional variabel, penjelasan mengenai populasi dan pemilihan sampel, jenis dan sumber data, metoda pengambilan data, dan metoda analisis yang digunakan dalam penelitian.

3. 1. Desain Penelitian

Desain penelitian disusun untuk menentukan, diantara hal lainnya, cara mengumpulkan data lebih lanjut, menganalisis dan menginterpretasikannya, dan akhirnya memberikan jawaban atas masalah (Sekaran, 2013, h:38). Berdasarkan metode yang digunakan, jenis penelitian ini merupakan penelitian survei yang bertujuan untuk menguji hipotesis. Pada penelitian survei, informasi diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang datanya dikumpulkan dari responden yang menjadi sampel penelitian. Penelitian yang termasuk dalam pengujian hipotesis biasanya menjelaskan sifat hubungan tertentu atau menentukan perbedaan antarkelompok atau kebebasan (independensi) dua atau lebih faktor dalam suatu situasi (Sekaran, 2013, h:162).

Berdasarkan jenis investigasi yang digunakan, penelitian ini termasuk dalam penelitian kausal yaitu untuk menentukan sebab-akibat yang definitif. Periode waktu yang digunakan dalam penelitian ini adalah *cross-sectional* yaitu studi yang hanya sekali dikumpulkan, mungkin selama periode harian, mingguan, atau bulanan (Sekaran, 2013, h:177).

3. 2. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Sekaran (2013, h:115) mendefinisikan variabel adalah apa pun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada nilai. Nilai bisa berbeda pada berbagai waktu untuk obyek atau orang yang sama, atau pada waktu yang sama untuk obyek atau orang yang berbeda.

Ghozali (2013, h:11) menjelaskan bahwa variabel penelitian adalah konsep abstrak yang dapat diukur. Konsep abstrak yang dapat diukur secara langsung disebut *observed* variabel atau *manifest*. Sedangkan konsep abstrak yang tidak dapat diukur secara langsung disebut *unobserved* variabel atau *latent* variabel atau juga disebut dengan konstruk. Seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *unobserved* variabel atau konstruk yang terdiri atas variabel *exogen* yaitu integritas dan variabel *endogen* yaitu keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor.

3.2.1. Variabel Exogen

Variabel *exogen* menurut Ghozali (2013, h:6) merupakan variabel yang tidak dipengaruhi oleh variabel anteseden (sebelumnya). Variabel *exogen* dalam penelitian ini adalah integritas. DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) dalam penelitian mereka untuk menguji kerangka reliabilitas auditor, mengukur integritas auditor dengan menggunakan indikator bahwa auditor dapat dipercaya dalam melaksanakan tugas profesionalnya, auditor membuat pengakuan yang benar dalam kaitannya dengan pernyataan pendapat atas laporan keuangan, dan auditor memiliki kejujuran dalam melakukan pekerjaan profesionalnya.

Konstruk integritas dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:526). Pengukuran atas konstruk integritas menggunakan 4 (empat) item pertanyaan dengan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*).

3.2.2. Variabel *Endogen*

Variabel *endogen* menurut Ghozali (2013, h:6) merupakan variabel yang dipengaruhi oleh variabel anteseden (sebelumnya). Variabel *endogen* yang digunakan dalam penelitian ini adalah keahlian, independensi, obyektivitas, dan reliabilitas auditor yang diuraikan sebagai berikut:

3.2.2.1. Keahlian

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) dalam penelitian mereka untuk menguji kerangka reliabilitas auditor, mengukur keahlian auditor dengan menggunakan indikator bahwa auditor mempunyai pengalaman yang sangat banyak, auditor mempunyai pengetahuan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan perikatan audit, dan auditor mempunyai kemampuan untuk melaksanakan perikatan audit.

Konstruk keahlian dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:526). Pengukuran atas konstruk keahlian menggunakan 4 (empat) item pertanyaan dengan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*). Variabel anteseden dari konstruk keahlian adalah integritas.

3.2.2.2. Independensi

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) dalam penelitian mereka untuk menguji kerangka reliabilitas auditor, mengukur independensi auditor dengan menggunakan indikator bahwa auditor memiliki hubungan yang independen dengan klien, auditor tidak memiliki konflik kepentingan dalam perikatan dengan klien, dan cakupan jasa yang disediakan oleh auditor berikut biaya yang dibayarkan oleh klien tidak menimbulkan adanya sebuah konflik kepentingan antara auditor dengan klien.

Konstruk independensi dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:526). Pengukuran atas konstruk independensi menggunakan 4 (empat) item pertanyaan dengan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*). Variabel anteseden dari konstruk independensi adalah integritas.

3.2.2.3. Obyektivitas

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) dalam penelitian mereka untuk menguji kerangka reliabilitas auditor, mengukur obyektivitas auditor dengan menggunakan indikator bahwa auditor menyediakan jasa kepada klien dengan obyektif dan auditor menyediakan jasa yang tidak bias kepada klien.

Konstruk obyektivitas dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:526). Pengukuran atas konstruk obyektivitas menggunakan 4 (empat) item pertanyaan dengan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*). Variabel anteseden dari konstruk obyektivitas adalah integritas, keahlian, dan independensi.

3.2.2.4. Reliabilitas Auditor

DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:527) dalam penelitian mereka untuk menguji kerangka reliabilitas auditor, mengukur reliabilitas auditor dengan menggunakan indikator bahwa pengguna laporan keuangan dalam melakukan tugasnya dapat mengandalkan hasil pekerjaan dari auditor berupa pernyataan pendapat atas laporan keuangan dan hasil operasi.

Konstruk reliabilitas auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian DeZoort, Holt, and Taylor (2012, h:526). Pengukuran atas konstruk reliabilitas auditor menggunakan 2 (dua) item pertanyaan dengan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*). Variabel anteseden dari konstruk reliabilitas auditor adalah obyektivitas.

Pengukuran dengan menggunakan skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*) tersebut dapat dikategorikan sebagai berikut: (1) Sangat Tidak Setuju, (2) Tidak Setuju, (3) Netral, (4) Setuju, dan (5) Sangat Setuju. Dalam pengukuran atas setiap konstruk baik yang diklasifikasikan sebagai variabel *exogen* maupun variabel *endogen* tersebut diatas juga digunakan beberapa item pertanyaan yang bersifat negatif untuk mengontrol respon yang bersifat bias sehingga pengukuran dalam skala Likert lima tingkat (*Five-point Likert scale*) atas pertanyaan yang bersifat negatif tersebut akan dikodekan secara terbalik terlebih dahulu. Secara lebih lengkap, pengukuran atas masing-masing konstruk tersebut tercakup dalam kuesioner yang digunakan daam penelitian sebagaimana dimuat dalam **Lampiran 1**.

3. 3. Populasi dan Sampel

3.3.1. Populasi

Populasi mengacu pada keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi (Sekaran, 2013, h:121). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah petugas pajak berstatus pegawai negeri sipil yang terkait secara langsung dengan fungsi pengumpulan pajak di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Pemilihan populasi petugas pajak tersebut didasarkan atas pertimbangan bahwa populasi tersebut dapat merepresentasikan dengan baik salah satu pengguna laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh kantor akuntan publik. Berdasarkan laporan tahunan DJP tahun 2012, jumlah pegawai dengan kriteria tersebut adalah sebanyak 11.306 orang atau 36,1 persen dari keseluruhan pegawai DJP yang berjumlah 31.316 orang yang tersebar di kantor pusat dan di seluruh kantor wilayah DJP.

3.3.2. Sampel

Sampel adalah sebagian dari populasi. Sampel terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi. Dengan mempelajari sampel, peneliti akan mampu menarik kesimpulan yang dapat digeneralisasikan terhadap populasi penelitian (Sekaran, 2013, h:123).

Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode pengambilan sampel cara non-probabilitas (*nonprobability sampling*) dengan tipe desain pengambilan sampel bertujuan (*purposive sampling*) yang lebih spesifik yaitu pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan tertentu

(*judgment sampling*). Metode pengambilan sampel ini digunakan dengan pertimbangan bahwa sasaran spesifik dalam penelitian ini adalah petugas pajak yang dalam tugas dan pekerjaannya sehari-hari mempunyai keterkaitan dengan laporan keuangan perusahaan yang menjadi wajib pajak.

Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 113 orang petugas pajak dengan mengacu pada model estimasi *Maximum Likelihood* (ML). Ukuran sampel yang direkomendasikan harus digunakan untuk metode estimasi ML adalah antara 100 sampai 200 (Ghozali, 2013, h:64). Sampel petugas pajak yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari beberapa wilayah di Indonesia yang dibagi oleh peneliti ke dalam beberapa area penugasan untuk dapat memudahkan evaluasi atas distribusi domisili dari petugas pajak yang menjadi sampel penelitian.

3. 4. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa data primer yang diperoleh secara langsung melalui permintaan pengisian kuesioner kepada responden baik dalam bentuk kuesioner fisik (*hardcopy*) maupun kuesioner *online* (dengan menggunakan program aplikasi Google Docs). Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi (Sekaran, 2013, h:60).

3. 5. Metoda Pengumpulan Data

Metoda pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini dapat dibagi menjadi dua kelompok yaitu pengumpulan kuesioner berbentuk *hardcopy* dan pengumpulan kuesioner berbentuk *online* melalui program aplikasi Google

Docs. Pengumpulan kuesioner berbentuk *hardcopy* dilakukan dengan bantuan seorang petugas pajak penanggung jawab yang bertugas di salah satu kantor wilayah pada masing-masing area penugasan yang telah ditentukan. Kuesioner *hardcopy* tersebut dikirimkan kepada para petugas pajak penanggung jawab untuk kemudian selanjutnya dibagikan kepada petugas pajak lain yang juga bertugas pada kantor-kantor pelayanan pajak yang berada di lingkungan Kantor Wilayah yang sama dengan petugas pajak penanggung jawab.

Pengumpulan kuesioner berbentuk *online* dilakukan dengan menggunakan sarana pesan elektronik yang dikirim secara pribadi ke alamat surat elektronik para petugas pajak yang dipilih dengan disesuaikan jabatan dan sebaran area penugasannya. Untuk memudahkan responden dalam mengisi kuesioner, pesan elektronik tersebut dilengkapi dengan tautan URL ke *form* kuesioner *online* pada program aplikasi Google Docs yang telah disiapkan sebelumnya.

3. 6. Metoda Analisis

Dalam analisis data terdapat tiga tujuan yang ingin diperoleh peneliti yaitu mendapatkan perasaan terhadap data (*feel for the data*), menguji kualitas data (*goodness-of-data*), dan menguji hipotesis penelitian (Sekaran, 2013, h:175). Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis deskriptif dan analisis *Structural Equation Modeling* dengan terlebih dahulu akan dilakukan pengujian *non-response bias* yang dapat diuraikan sebagai berikut:

3.6.1. Pengujian *Non-Response Bias*

Masalah penting dari *sampling error* adalah masalah terkait dengan *non-response bias*. Hal ini terjadi ketika sebagian besar dari sampel penelitian yang dikirim kuesioner tidak memberi respon. Pengujian *non-response bias* akan dilakukan dengan menggunakan *independent-samples t-test*. Pada pengujian ini, data akan dipisahkan menjadi dua kelompok yaitu responden yang merespon kuesioner di awal dan responden yang merespon di akhir, hal ini disebabkan responden yang tidak merespon cenderung untuk sama dengan responden yang merespon di akhir (Miller and Smith, 1983 dalam Aryani, 2009, h:105). Pengujian *non-response bias* dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan program aplikasi SPSS Statistics 21.

3.6.2. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif dapat digunakan untuk memperoleh perasaan terhadap data dengan memeriksa tendensi sentral dan dispersi. Rerata hitung (*mean*), kisaran (*range*), deviasi standar (*standard deviation*), dan varians (*variance*) dalam data akan memberi peneliti ide yang baik tentang bagaimana responden bereaksi terhadap item dalam kuesioner dan seberapa baik item dan ukuran yang dipakai (Sekaran, 2013, h:175). Analisis statistik deskriptif dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan program aplikasi SPSS Statistics 21.

3.6.3. *Structural Equation Modeling (SEM)*

SEM merupakan gabungan dari dua metode statistik yang terpisah yaitu analisis faktor yang dikembangkan di ilmu psikologi dan psikometri serta model persamaan simultan yang dikembangkan di ekonometrika (Ghozali, 2013, h:3).

Joreskog (1973) dalam Ghozali (2013, h:5) menyatakan bahwa model persamaan struktural yang umum terdiri dari dua bagian yaitu: (a) bagian pengukuran, yang menghubungkan *observed* variabel ke *latent* variabel melalui model konfirmatori faktor, (b) bagian struktural, yang menghubungkan antar *latent* variabel melalui sistem persamaan simultan. Keberadaan *latent* variabel diukur oleh indikator-indikator atau *manifest* variabel (pertanyaan dalam bentuk skala Likert). Dengan menggunakan SEM, model yang dihipotesis dapat diuji secara statistik dalam sebuah analisis yang simultan dari keseluruhan sistem variabel untuk menentukan apakah telah konsisten dengan data. Jika *goodness-of-fit* memenuhi, hal tersebut berarti bahwa hubungan diantara variabel dalam model yang dihipotesiskan didukung oleh data. Sebaliknya, jika *goodness-of-fit* tidak memenuhi, ketahanan dari hubungan tersebut ditolak (Byrne, 2001 dalam Aryani, 2009, h:114).

Salah satu asumsi penting yang diasosiasikan dengan SEM adalah persyaratan bahwa data mempunyai distribusi normal secara multivariat yang dilihat dari nilai koefisien Mardia yang relatif tinggi. Salah satu pendekatan untuk mengatasi adanya data yang tidak normal secara multivariat adalah dengan menggunakan prosedur *bootstrap* (West et al., 1995 dalam Aryani, 2009, h:114). *Bootstrapping* bertindak sebagai prosedur pensamplingan kembali dimana sampel asli dipertimbangkan untuk merepresentasikan populasi. Kemudian beberapa sampel anak dengan ukuran yang sama dengan sampel induk disusun secara acak dengan penggantian dari populasi tersebut untuk menyediakan data untuk investigasi empiris dari variabilitas estimasi parameter dan indeks kelayakan (Byrne, 2001 dalam Aryani, 2009, h:114).

Metode Bollen-Stine *bootstrap* digunakan untuk menguji model yang diestimasi untuk data yang tidak normal. Pendekatan ini menguji kecukupan dari model yang dihipotesiskan berdasarkan transformasi dari data sampel sampai model tersebut dibuat untuk fit dengan data secara baik (Byrne, 2001 dalam Aryani, 2009, h:114). Prosedur *bootstrapping* menghitung nilai *Chi-square* yang baru (*adjusted Chi-square*) yang merepresentasikan *Chi-square* yang dimodifikasi. Jika Bollen-Stine *p-value* kurang dari 0,05 ($p < 0,05$) maka model akan ditolak. Jumlah sampel *bootstrap* berkisar antara 250 sampai 2.000 (Bollen and Stine, 1992 dalam Aryani, 2009, h:115). Jumlah sampel *bootstrap* yang akan digunakan dalam proses analisis SEM pada penelitian ini adalah sebanyak 1.000 sampel (Arbuckle, 2012, h:307).

Dengan kondisi data yang tidak normal secara multivariat, maka Bollen-Stine *bootstrap* sangat diperlukan dalam penelitian ini. Analisis SEM dalam penelitian ini dilakukan dengan program aplikasi SPSS AMOS 21. Tahapan analisis SEM dalam penelitian ini mengacu kepada Aryani (2009) yang dapat diuraikan sebagai berikut:

3.6.3.1. Mendefinisikan Konstruk

Konstruk dan indikator-indikator yang digunakan untuk mengukur konstruk pada penelitian ini secara rinci dapat disajikan dalam Tabel 3.1 sebagai berikut:

Tabel 3.1
Konstruk dan Indikator Konstruk

Konstruk	Indikator Konstruk	Kode
Integritas (INTGRT)	Saya percaya dengan para auditor yang ada di KAP ABC	intgrt1
	KAP ABC membuat pengakuan yang benar	intgrt2
	Para auditor yang ada di KAP ABC adalah jujur	intgrt3
	Saya tidak percaya dengan apa yang dikatakan oleh para auditor yang ada di KAP ABC kepada saya*	intgrt4
Keahlian (EXPRT)	KAP ABC mempunyai pengalaman yang sangat banyak	exprrt1
	KAP ABC mempunyai pengetahuan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan perikatan dengan PT XYZ Tbk	exprrt2
	KAP ABC mempunyai kemampuan untuk melaksanakan perikatan dengan PT XYZ Tbk	exprrt3
	KAP ABC kekurangan keahlian yang dibutuhkan dalam perikatan dengan PT XYZ Tbk*	exprrt4
Independensi (INDPDN)	KAP ABC adalah independen dalam hubungannya dengan PT XYZ Tbk	indpdn1
	KAP ABC tidak mempunyai konflik kepentingan dalam perikatan dengan PT XYZ Tbk	indpdn2
	Cakupan jasa yang disediakan oleh KAP ABC kepada PT XYZ Tbk menimbulkan adanya sebuah konflik kepentingan*	indpdn3
	Biaya yang dibayarkan oleh PT XYZ Tbk kepada KAP ABC menimbulkan adanya sebuah konflik kepentingan*	indpdn4

Obyektivitas (OBJCTV)	Para auditor yang ada di KAP ABC adalah obyektif ketika menyediakan jasa kepada PT XYZ Tbk	objctv1
	Para auditor yang ada di KAP ABC menyediakan jasa yang tidak bias kepada PT XYZ Tbk	objctv2
	Para auditor yang ada di KAP ABC kekurangan obyektivitas dalam pekerjaan mereka terkait PT XYZ Tbk*	objctv3
	KAP ABC bias ketika menyediakan jasa kepada PT XYZ Tbk*	objctv4
Reliabilitas Auditor (AUDRELB)	Saya dapat mengandalkan pekerjaan KAP ABC ketika mengevaluasi SPT Tahunan PT XYZ Tbk	audrelb1
	Pekerjaan KAP ABC dengan PT XYZ Tbk seharusnya tidak dapat diandalkan*	audrelb2

*) pertanyaan bersifat negatif sehingga perlu dikodekan secara terbalik.

3.6.3.2. Menilai Reliabilitas Konstruk

Penilaian reliabilitas konstruk dalam penelitian ini akan menggunakan nilai koefisien *Cronbach's alpha*. Nilai *Cronbach's alpha* yang lebih besar dari 0,70 mengindikasikan bahwa konstruk tersebut memiliki reliabilitas yang baik (Nunnally, 1978 dalam Pallant, 2011, h:6).

3.6.3.3. Menilai *Goodness-of-Fit* Model

Salah satu tujuan penting dari teknik SEM adalah penilaian *goodness-of-fit* dari model. Penilaian terhadap *goodness-of-fit* sangat krusial untuk menentukan apakah data yang digunakan mendukung model yang dihipotesiskan. Pengukuran yang paling umum dan paling dasar dalam mengevaluasi kelayakan sebuah model adalah dengan melihat nilai *Chi-square* dan *p-value* terkait (Cunningham, 2008 dalam Aryani, 2009, h:134). Tiga kelompok pengukuran model dalam SEM dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. *Absolute fit measure*

Merupakan pengukuran yang mengevaluasi secara langsung tingkatan model yang disusun berdasarkan data sampel yang diobservasi (Hair et al., 2006; Cunningham, 2008 dalam Aryani, 2009, h:134). Beberapa pengukuran dalam kelompok ini adalah *Chi-square* statistik, *goodness-of-fit index* (GFI), *standardized root mean residual* (SRMR), dan *root mean square error of approximation* (RMSEA).

b. *Incremental fit measure*

Merupakan pengukuran yang menilai seberapa baik model yang disusun memiliki kelayakan dengan data sampel dengan membandingkan data sampel tersebut dengan model *alternative base-line* (Hair et al., 2006 dalam Aryani, 2009, h:135). Indeks berikut adalah contoh dari kelompok pengukuran ini yaitu: *normed fit index* (NFI), *comparative fit index* (CFI), *Tucker-Lewis index* (TLI), dan *relative noncentrality index* (RNI).

c. *Parsimony fit measure*

Merupakan pengukuran yang dikembangkan untuk menyediakan informasi tentang apakah model yang terbaik diantara sekumpulan model yang dibandingkan setelah mempertimbangkan nilai kelayakan relatif terhadap kompleksitas. Semakin sederhana sebuah model maka semakin *fit* model tersebut (Hair et al., dalam Aryani, 2009, h:135). Beberapa ukuran *parsimony fit* adalah *parsimony goodness-of-fit index* (PGFI) dan *parsimony normed fit index* (PNFI).

Ringkasan pengukuran terhadap *goodness-of-fit* data yang akan digunakan dalam penelitian ini dapat disajikan dalam Tabel 3.2 sebagai berikut:

Tabel 3.2
Ringkasan Indeks *Goodness of Fit* Model

Indikator	Tingkat Fit yang Dapat Diterima
<i>Chi-square</i> (χ^2)	$p > 0,05$
GFI	$> 0,95$ (nilai diantara 0,90 sampai 0,95 juga mengindikasikan kelayakan model)
CFI	$> 0,95$ (nilai diantara 0,90 sampai 0,95 juga mengindikasikan kelayakan model)
TLI	$> 0,95$ (nilai diantara 0,90 sampai 0,95 juga mengindikasikan kelayakan model. Nilai lebih dari 1 mengindikasikan <i>overfit</i>)
SRMR	$< 0,05$
RMSEA	$< 0,05$ (nilai antara 0,05 – 0,08 masih mengindikasikan model fit)
Bollen-Stine <i>p-value</i>	$p > 0,05$

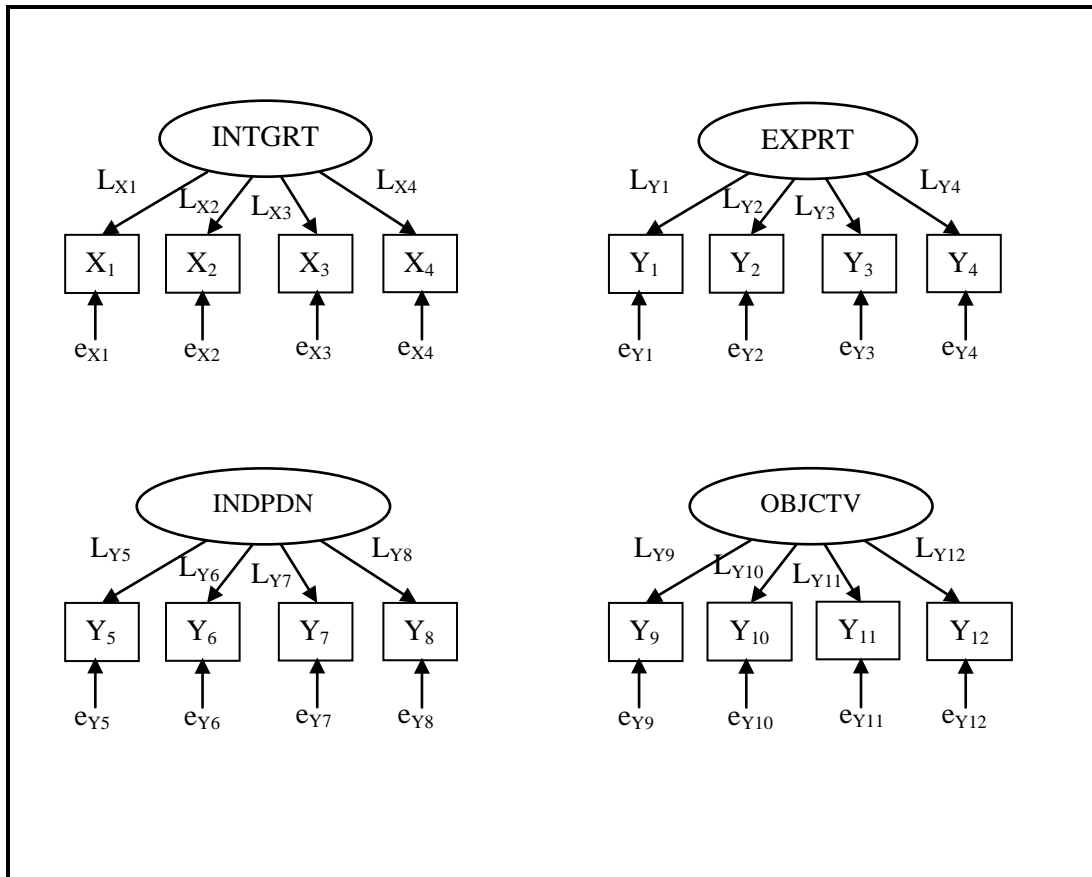
Sumber: Smith, Cunningham and Coote (2006) dalam Aryani (2009, h:136).

3.6.3.4. Menilai *Discriminant Validity*

Discriminant validity merujuk kepada apakah suatu konstruk berbeda dengan konstruk lainnya (Hair et al., 2006 dalam Aryani, 2009, h:136). Tahapan penilaian *discriminant validity* dalam penelitian ini akan merujuk kepada tahapan yang dipakai Aryani (2009, h:136-161) yaitu menggunakan dua pendekatan dalam SEM yaitu: (1) evaluasi *single-factor congeneric model*, dan (2) melakukan *confirmatory factor analysis*. Pada tahapan penilaian *discriminant validity* ini juga sekaligus akan digunakan dalam mengevaluasi adanya multikolinearitas.

Tampilan *single-factor congeneric model* untuk masing-masing konstruk dalam penelitian ini disajikan dalam Gambar 3.1 sebagai berikut:

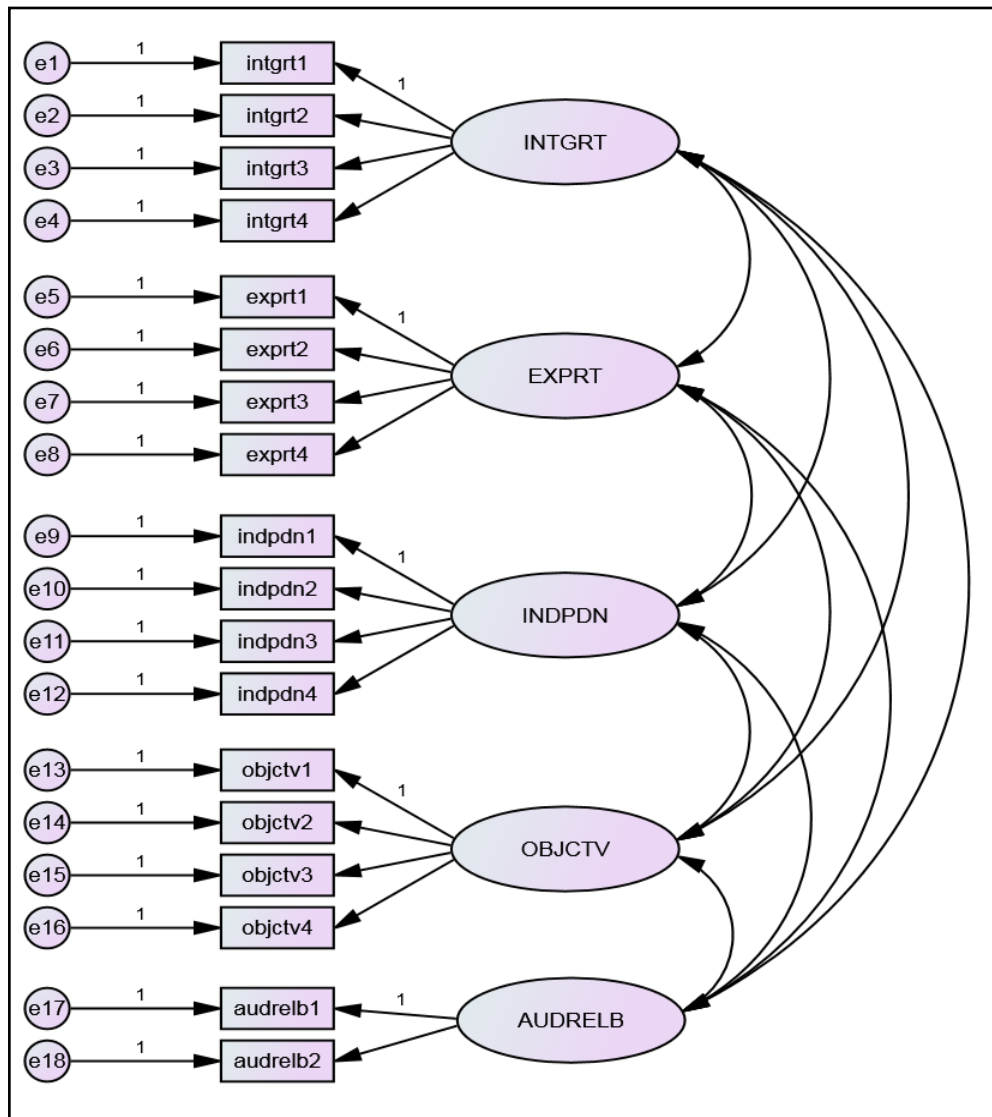
Gambar 3.1
Model Pengukuran *Single-Factor Congeneric Model*



Konstruk reliabilitas auditor (AUDRELB) tidak dilakukan analisis dengan menggunakan *single-factor congeneric model* disebabkan konstruk tersebut hanya memiliki dua buah indikator. Oleh karena itu, konstruk AUDRELB akan dianalisis secara bersama-sama dengan konstruk lainnya pada saat melakukan tahapan *confirmatory factor analysis*.

Tampilan *confirmatory factor analysis* yang akan dilakukan dalam penelitian ini disajikan dalam Gambar 3.2 sebagai berikut:

Gambar 3.2
Confirmatory Factor Analysis yang Digunakan



Discriminant validity akan dinilai dengan melihat nilai koefisien korelasi antar konstruk dari hasil *confirmatory factor analysis* tersebut diatas. Nilai koefisien korelasi yang lebih tinggi diantara konstruk laten (lebih besar dari 0,8 atau 0,9) mencerminkan adanya kekurangan dalam *discriminant validity* (Cunningham, 2008 dalam Aryani, 2009, h:152).

3.6.3.5. Menyusun dan Mengevaluasi Model Struktural

Full structural model yang disusun dan dievaluasi untuk selanjutnya digunakan dalam menguji hipotesis disajikan dalam Gambar 3.3 sebagai berikut:

Gambar 3.3
Full Structural Model yang Digunakan

