

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR DALAM PENUGASAN AUDIT

Rosa De Lima Chendy Alfa<sup>1</sup>

Stefani Lily Indarto<sup>2</sup>

### *Abstract*

*The auditor is required to have a skeptical attitude on the evidence given by his clients in order to produce a good quality audit. Auditor's professional skepticism is an attitude that is always questioning and critical evaluation of the audit evidence. Professional skepticism, the auditor is required to minimize the mistakes made during the investigation auditors on the financial statements. Public confidence in the quality of public accounting firm will be higher if the profession is to apply high quality standards for the implementation of the professional work done by members of the profession, so that auditors can be expected to exhibit professional skepticism attitude. However, on the one hand people are still often dubious level of professional skepticism by auditors owned KAP.*

*This study aimed to examine the effect of trust, fraud risk assessment, internal locus of control, professional ethics, competence, and risk audits of professional skepticism. Respondents in this study is an auditor in public accountant in Yogyakarta. The results of this study the lower confidence auditor, the higher the professional skepticism by auditors indicated. conversely, higher level of fraud risk assessment, internal locus of control, professional ethics, competence, and audit risk held by the auditor, the higher the professional skepticism by auditors indicated.*

**Keywords:** *professional skepticism, confidence, fraud risk assessment, internal locus of control, professional ethics, competence, and audit risk*

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Untuk menjalankan penugasan audit, seorang auditor dituntut untuk memiliki sikap skeptis atas bukti-bukti yang diberikan oleh kliennya agar dapat menghasilkan kualitas audit yang baik. Skeptisisme profesional merupakan sikap auditor yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Sikap skeptis ini mengharuskan auditor bersikap dan bertindak dengan hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu sesuai dengan persyaratan penugasan (SPAP, 2011). Skeptisisme profesional auditor diperlukan untuk meminimalisasi kesalahan yang dilakukan auditor saat melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa akuntan publik akan menjadi lebih tinggi jika profesi tersebut menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan profesional yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut, sehingga auditor diharapkan dapat lebih menunjukkan sikap skeptisisme profesionalnya. Namun di satu sisi masyarakat

---

<sup>1</sup> Alumni Prodi Akuntansi, FEB Universitas Katolik Soegijapranata Semarang

<sup>2</sup> Dosen akuntansi Universitas Katolik Soegijapranata Semarang

masih sering meragukan tingkat skeptisisme profesional yang dimiliki oleh para auditor KAP. Keraguan tersebut muncul dari adanya beberapa skandal keuangan seperti kasus Enron di Amerika Serikat yang melibatkan Arthur Andersen, skandal Worldcom, Merck, Xerox, adanya pembatasan penugasan audit umum atas laporan keuangan dan pelanggaran terhadap SPAP dan etika profesi, manipulasi pencatatan laporan keuangan, serta sejumlah kasus lainnya. Skandal tersebut mengakibatkan berkurangnya bahkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap akuntan publik karena tidak terdeteksinya salah saji dalam laporan keuangan yang material. Dari kasus tersebut perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui hal-hal apa saja yang mempengaruhi sikap dan perilaku tersebut.

Penelitian Payne & Ramsay (2005) membuktikan bahwa skeptisisme dipengaruhi oleh penaksiran risiko kecurangan yang diberikan oleh atasan auditor sebagai pedoman dalam melakukan audit di lapangan. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kopp (2003) dan Quadackers (2008) yang membuktikan bahwa auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi oleh atasan menjadi lebih skeptis dibanding auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang rendah. Kepercayaan diri untuk mencapai hasil tertentu dengan sukses ataupun untuk melakukan kendali terhadap keadaan - keadaan di sekitarnya untuk tercapainya hasil tersebut juga mempengaruhi sikap skeptisisme auditor. Kepercayaan merupakan faktor kunci yang mendasari terbentuknya keyakinan diri yang kuat, demi mencapai keberhasilan dalam bekerja. Namun terkadang kepercayaan diri yang berlebihan dalam menelusur bukti juga tidak baik karena dapat mengaburkan keseluruhan program audit yang disyaratkan.

Selain itu hasil penelitiannya Lazarusli (2011), Clark & Schurer (2011), serta Nyhus & Pons (2004) menunjukkan bahwa *locus of control* dan merosotnya standar etika dari auditor juga disebut-sebut sebagai faktor penyebab terjadinya skandal-skandal di atas. Kepribadian dalam diri seseorang (*Locus of control* internal) mencerminkan bagaimana orang tersebut merespon lingkungannya. Pengembangan kesadaran etis atau moral memainkan peranan kunci (Louwers, 1997 dalam Atmojo, 2010) dalam melatih sikap skeptisisme profesional akuntan.

Kompetensi juga mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Semakin kompeten seorang auditor, maka auditor tersebut dapat mengevaluasi bukti audit dengan lebih mendalam dan cermat. Selain itu ternyata risiko audit juga mempengaruhi skeptisisme profesional auditor karena terkadang auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Hal tersebut dibuktikan dengan adanya penelitian dari Suraida (2005) dan Carpenter et.al. (2002).

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka permasalahan yang akan diteliti yaitu:

1. Apakah kepercayaan berpengaruh negatif terhadap skeptisisme profesional?
2. Apakah penaksiran risiko kecurangan berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional?
3. Apakah *locus of control* internal berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional?
4. Apakah etika profesi berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional?
5. Apakah kompetensi berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional?
6. Apakah risiko audit berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional?

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah dapat memberikan masukan para akademisi tentang perkembangan pendidikan akuntansi terutama auditing, serta dapat memahami faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi skeptisisme profesional

auditor, sehingga auditor diharapkan dapat meningkatkan skeptisme profesionalnya dalam melakukan penugasan audit sehingga meningkatkan keahliannya dalam melakukan audit dan dapat meningkatkan kualitas audit.

## 2. RERANGKA TEORITIS DAN HIPOTESIS

### 2.1. Kepercayaan

Kepercayaan merupakan dasar bagi seseorang untuk terbuka terhadap kritikan dan saran orang lain (Mishra,1996 dalam Kriswandari ,2006). Seseorang akan menerima kritikan dan saran dari orang lain karena yakin bahwa pendapat tersebut kompeten, berkaitan dengan masalah yang reliabel. Kepercayaan yang ada pada diri individu dapat memotivasi tingkah laku dan penilaian personal atas kemampuan seseorang untuk menyelesaikan pekerjaannya Pajares (1994). Luhman (1979) dalam Hikmah (2002) menyatakan bahwa kepercayaan menandakan tingkat kepercayaan diri yang dimiliki seseorang terhadap orang lain dalam beraksi secara *fair*, etis, dan berperilaku yang bias diperkirakan. Faktor kunci citra profesi auditor sesuai dengan keberadaan dan perkembangan profesi auditor itu sendiri ditentukan oleh tingkat kepercayaan masyarakat pemakai jasa auditor.

Tingkat kepercayaan masyarakat ditentukan oleh tingkat kualitas jasa seperti pengetahuan dan keterampilan teknis di bidang akuntansi serta disiplin ilmu terkait, keahlian, independensi serta integritas, moral dan kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya serta tingkat ketaatan serta kesadaran para auditor dalam mematuhi kode etik profesi akuntansi (Agoes & Ardana, 2009). Kopp et al (2003) dalam Noviyanti menyatakan bahwa kepercayaan (trust) dalam hubungan auditor-klien akan mempengaruhi skeptisme professional.

### 2.2. Penaksiran Risiko Kecurangan (*Fraud Risk Assessment*)

Fraud bisa disebabkan oleh tekanan yang memotivasi seseorang untuk melakukan kecurangan, ataupun karena adanya kesempatan/ peluang yaitu kondisi atau situasi yang memungkinkan seseorang melakukan atau menutupi tindakan tidak jujur. *Risk Assessment* merupakan bagian dari kegiatan proses manajemen risiko, yaitu mencakup keseluruhan proses dari kegiatan menganalisa risiko dan mengevaluasi risiko. Hal ini membutuhkan informasi yang sistematis untuk menentukan bagaimana dampak dari suatu kejadian yang timbul. Sedangkan mengevaluasi risiko merupakan suatu proses yang digunakan untuk menentukan prioritas yang diberikan oleh manajemen risiko dengan cara membandingkan tingkatan suatu risiko dengan standar, target ataupun kriteria lainnya yang ditentukan sebelumnya oleh manajemen. Risiko kecurangan merupakan risiko salah saji laporan keuangan yang disengaja dengan jumlah melebihi tingkat kekeliruan yang dapat ditolerir yang meliputi salah saji maupun penghilangan jumlah-jumlah atau pengungkapan-pengungkapan.

Auditor harus secara khusus menaksir risiko salah saji material dalam laporan keuangan sebagai akibat dari kecurangan dan harus mempertimbangkan taksiran risiko ini dalam mendesain prosedur audit yang akan dilaksanakan. Dalam melakukan penaksiran ini, auditor harus mempertimbangkan faktor risiko kecurangan yang berkaitan dengan (a) salah saji yang timbul sebagai akibat kecurangan dalam pelaporan keuangan maupun (b) salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva untuk setiap golongan yang bersangkutan.

### 2.3. *Locus of Control*

Kepribadian manusia terbagi menjadi dua, yaitu *locus of control* eksternal dan *locus of control* internal. Pada orang dengan *locus of control* eksternal terdapat keyakinan bahwa hal di luar kontrol diri seperti kesempatan atau kekuatan lain menentukan apakah hasil lain yang diinginkan akan terjadi. Orang dengan *locus of control* eksternal cenderung kurang independen dan depresif. Sedangkan orang pada *locus of control* internal, ada ekspektasi umum bahwa tindakan individu sendiri akan memunculkan hasil akhir yang diinginkan. Pada umumnya, mereka lebih berorientasi pada keberhasilan karena mereka menganggap perilaku mereka dapat menghasilkan efek positif dan perilaku mereka cenderung tergolong *high achiever* (Fiendley and Cooper, 1983 dalam Lazarusli, 2011). Meskipun ada perasaan khawatir dalam dirinya tetapi perasaan tersebut relatif kecil dibanding dengan semangat serta keberaniannya untuk menentang dirinya sendiri sehingga orang-orang seperti ini tidak pernah ingin melarikan diri dari tiap-tiap masalah dalam bekerja.

### 2.4. Etika

Etika menurut Bertens (2001) dalam Agoes & Ardana (2009) diartikan sebagai etika dalam arti praksis dan dalam arti refleksi. Etika dalam artian praksis sama artinya dengan moral atau moralitas yaitu apa yang harus dilakukan, tidak boleh dilakukan, ataupun pantas dilakukan, sedangkan etika sebagai refleksi adalah sebuah pemikiran moral. Menurut Bertens (2001) dalam Agoes & Ardana (2009) etika auditor merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk, tentang hak dan kewajiban moral (akhlak). Auditor dituntut untuk selalu menjaga standar perilaku etis. Kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis berhubungan dengan adanya tuntutan masyarakat terhadap peran profesi auditor, khususnya atas kinerja akuntan publik. Masyarakat sebagai pengguna jasa profesi membutuhkan akuntan profesional. Profesional disini mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien dan keinginan tulus dalam membantu permasalahan yang dihadapi klien sehingga profesi tersebut dapat menjadi kepercayaan masyarakat (Ariyanto, 2007).

Etika profesi diperlukan oleh setiap profesi, khususnya bagi profesi yang membutuhkan kepercayaan dari masyarakat, seperti profesi auditor. Masyarakat akan menghargai profesi yang menerapkan standar mutu yang tinggi dalam pelaksanaan pekerjaannya. Selain itu, auditor juga harus menaati kode etik yang berlaku. Kode etik auditor merupakan aturan perilaku auditor sesuai dengan tuntutan profesi dan organisasi serta standar audit yang merupakan ukuran mutu minimal yang harus dicapai oleh auditor dalam menjalankan tugas auditnya. Apabila aturan ini tidak dipenuhi berarti auditor tersebut bekerja di bawah.

Devis (1984) dalam Sari (2011) mengemukakan bahwa ketaatan terhadap kode etik hanya dihasilkan dari program pendidikan terencana yang mengatur diri sendiri untuk meningkatkan pemahaman kode etik. Selanjutnya sesuai rekomendasi panitia khusus AICPA dalam standar perilaku profesional, menyarankan diperlukan peningkatan kebutuhan pendidikan untuk profesi auditor, untuk meningkatkan kesadaran auditor dalam menerapkan pedoman aturan atau kode etik yang lebih baik.

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian ini adalah kepribadian yang terdiri dari *locus of control external* dan *locus of control internal*, kesadaran etis dan kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada kode etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan pendidikan dalam pemenuhan tanggung jawab

profesionalnya (Suraida, 2005). Kode etik IAI terdiri atas delapan prinsip yaitu tanggung jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis, Agoes & Ardana (2009).

## **2.5. Kompetensi**

*Leuven* dalam Wiramurti (2010) mendefinisikan bahwa pengertian kompetensi adalah pengintegrasian dari pengetahuan, keterampilan, dan sikap yang memungkinkan untuk melaksanakan satu cara efektif. Dari definisi di atas kompetensi dapat digambarkan sebagai kemampuan untuk melaksanakan satu tugas, peran atau tugas, kemampuan mengintegrasikan pengetahuan, ketrampilan-ketrampilan, sikap-sikap dan nilai-nilai pribadi, dan kemampuan untuk membangun pengetahuan dan keterampilan yang didasarkan pada pengalaman dan pembelajaran yang dilakukan. Kompetensi adalah kemampuan individual/orang perorangan untuk mengerjakan suatu tugas/pekerjaan yang dilandasi oleh ilmu pengetahuan, keterampilan dan sikap, sesuai untuk kerja yang dipersyaratkan sehingga menumbuhkan kepercayaan publik. Dengan kepercayaan tersebut, publik memberi mandat dan wewenang kepada yang bersangkutan dalam menjalankan profesinya. Bila publik mulai meragukan kompetensi seorang profesional dalam menjalankan profesinya, maka bisa berakibat publik tidak lagi memberi mandat atau kewenangan kepada yang bersangkutan dalam menjalankan profesinya.

Dalam Kode Etik IAI dinyatakan bahwa yang dimaksud sebagai kompetensi auditor adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara obyektif, cermat dan seksama (Harhinto, 2004). Kompetensi adalah keahlian professional yang dimiliki oleh auditor. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2011). Selain itu auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Hal ini diperkuat oleh Lee dan Stone (1995) yang mendefinisikan kompetensi sebagai suatu keahlian yang cukup secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara obyektif. Auditor yang mempunyai semakin banyak pengetahuan mengenai bidang yang digelutinya akan dapat mengetahui berbagai masalah dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks sehingga mampu mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan secara akurat, dan mencari penyebab kesalahan. Melalui pengalaman, auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya (Meinhard et al, 1987 dalam Yoganita, 2010).

## **2.6. Risiko Audit**

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit. Menurut SA Seksi 312, risiko audit adalah risiko yang terjadi dalam hal auditor, tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Laporan audit standar menjelaskan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bukan absolut bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, maka terdapat beberapa derajat risiko bahwa laporan keuangan mengandung salah saji yang tidak terdeteksi oleh auditor.

Arens (2012) mendefinisikan risiko audit sebagai risiko auditor yang tanpa sadar tidak melakukan modifikasi pendapat sebagaimana mestinya atas laporan keuangan

yang mengandung salah saji material. Tantangan akhir dari suatu audit adalah bahwa auditor tidak dapat memeriksa semua bukti transaksi yang berkaitan dengan setiap asersi untuk setiap saldo akun dan golongan transaksi. Model risiko audit menjadi pedoman para auditor dalam pengumpulan bukti audit, sehingga auditor dapat mencapai tingkat keyakinan yang memadai yang diinginkan.

## 2.7. Skeptisisme Profesional Auditor

Skeptisisme merupakan suatu proses dalam menerapkan pikiran kritis dan akal sehat untuk menentukan suatu masalah. Auditor dituntut untuk melaksanakan skeptisisme profesionalnya sehingga auditor dapat menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama, karena kemahiran profesional seorang auditor mempengaruhi ketepatan opini yang diberikannya, sehingga tujuan auditor untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup dan memberikan basis yang memadai dalam merumuskan pendapat dapat tercapai dengan baik. Pengumpulan bukti audit secara obyektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti. Oleh karena bukti tersebut dikumpulkan selama proses audit, maka skeptisisme profesional harus digunakan selama proses tersebut. Skeptisisme profesional dapat dilatih oleh auditor dalam melaksanakan tugas audit dan dalam mengumpulkan bukti yang cukup untuk mendukung atau membuktikan asersi manajemen. Sikap skeptis dari auditor ini diharapkan dapat mencerminkan kemahiran profesional dari seorang auditor.

## 2.8 Pengembangan Hipotesis

### 2.8.1. Pengaruh Kepercayaan Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Profesi Auditor atau Akuntan Publik pada dasarnya membangun kepercayaan pengguna jasa akuntansi (klien), dimana dalam penyajian laporan keuangan dapat diselenggarakan secara akurat. Dalam kaitannya dengan penugasan audit, dibutuhkan kepercayaan antara auditor yang akan memeriksa laporan keuangan dan bukti-bukti yang melingkupi. Skeptisisme profesional berhubungan dengan kepercayaan antara auditor dengan klien. Kepercayaan dalam hal ini dilihat dari sudut pandang reputasi kliennya. Auditor yang meyakini bahwa reputasi kliennya kurang baik maka auditor tersebut akan lebih mengembangkan sikap skeptisisme profesionalnya, yang berarti bahwa auditor tersebut akan melakukan evaluasi atas bukti auditnya dengan lebih detail untuk mengidentifikasi temuan-temuan auditnya. Dalam melakukan prosedur-prosedur dan mengumpulkan masalah-masalah bukti, auditor secara terus menerus melakukan sikap skeptisisme profesional (Kriswandari, 2006). Kopp et. Al (2003) menjelaskan bahwa kepercayaan (*trust*) dalam hubungan auditor-klien akan mempengaruhi skeptisisme profesional. Kepercayaan tersebut sangat diperlukan dalam melakukan proses audit. Antara auditor dan auditee bekerjasama dalam hal auditor dapat memperoleh informasi yang dibutuhkan selama proses pengauditan dan bagi auditee bisa mendapat opini dari hasil audit seorang auditor. Apabila seorang auditor curiga terhadap bukti audit yang tersedia, maka auditor tersebut semakin kritis terhadap bukti audit yang telah tersedia (Novianty, 2008). Berdasarkan prinsip di atas, auditor perlu meningkatkan skeptisisme agar menghasilkan kualitas audit yang baik sehingga pada akhirnya nanti mampu menumbuhkan tingkat kepercayaan penggunaan jasa atas hasil audit yang telah dilakukan.

Dalam penelitian Rose (2007) dalam Quackdaker (2009) menyatakan bahwa kepercayaan secara signifikan terkait dengan penilaian skeptis, auditor

yang kurang percaya atau tingkat kepercayaannya rendah lebih memperhatikan bukti pelaporan yang agresif dan meningkatkan keyakinan bahwa ada salah saji yang terjadi dengan di sengaja. Jika seorang auditor memiliki tingkat kepercayaan interpersonal (kepercayaan terhadap orang lain) yang lebih rendah maka ia dianggap lebih skeptis. Kopp et al. (2003) menyatakan bahwa tingkat kepercayaan auditor yang rendah terhadap klien akan meningkatkan sikap skeptisme auditor dan sebaliknya, tingkat kepercayaan auditor yang terlalu tinggi akan menurunkan sikap skeptisme profesional auditor. Dalam penelitian Lazarusli (2011) menyatakan bahwa semakin rendah tingkat kepercayaan auditor maka semakin tinggi skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hal tersebut diperkuat dengan adanya penelitian yang dilakukan oleh Wrightsman (1974) pada Kriswandari (2006) dan Diana (2012). Dari uraian di atas, maka dapat disusun hipotesis sebagai berikut :

**H1 = Semakin rendah tingkat kepercayaan auditor, maka semakin tinggi skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor.**

### **2.8.2 Pengaruh Penaksiran Risiko Kecurangan Terhadap Skeptisme Profesional Auditor**

Auditor secara khusus menaksir risiko salah saji material dalam laporan keuangan sebagai akibat dari kecurangan dan harus mempertimbangkan taksiran risiko ini dalam mendesain prosedur audit yang akan dilaksanakan. Dalam melakukan penaksiran ini, auditor harus mempertimbangkan faktor risiko kecurangan yang berkaitan dengan baik salah saji yang timbul sebagai akibat kecurangan dalam pelaporan keuangan maupun salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva untuk setiap golongan yang bersangkutan.

SA Seksi 312 (PSA No. 25) menyatakan bahwa Auditor harus menaksir risiko salah saji material sebagai akibat kecurangan terlepas apakah auditor telah merencanakan untuk menaksir risiko bawaan atau risiko pengendalian pada tingkat maksimum. Apabila seorang auditor melakukan tingkat penaksiran resiko kecurangan yang tinggi maka auditor akan semakin skeptis dengan mencari sebanyak mungkin bukti untuk menemukan kecurangan karena auditor akan lebih curiga terhadap bukti yang ada. Sebaliknya jika diberi tingkat penaksiran resiko yang rendah maka auditor cenderung kurang skeptis untuk mencari bukti untuk menemukan kecurangan, kecurigaan auditor terhadap bukti. Tingkat penaksiran resiko tidak hanya dipengaruhi oleh atasan tetapi dari diri sendiri juga dan dalam penaksiran resiko kecurangan itu akan mempengaruhi proses audit. Auditor yang diberi penaksiran resiko yang rendah oleh atasan auditor menjadi kurang skeptis dibandingkan dengan auditor yang diberi penaksiran resiko kecurangan yang tinggi oleh atasan auditor.

Dalam penelitian Noviyanti (2008), auditor yang diberi penaksiran resiko kecurangan yang tinggi lebih skeptis dibandingkan auditor yang diberi penaksiran resiko kecurangan yang rendah. Frostiana, Sari, dan Anugerah (2011) dalam penelitiannya menyatakan bahwa penaksiran resiko kecurangan berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional. Hal ini juga ditemukan dalam penelitiannya Quadackers et.al. (2008) yang menjelaskan bahwa auditor yang diberi penaksiran resiko kecurangan yang tinggi oleh atasan auditor lebih

skeptis dibanding auditor yang diberi penaksiran risiko kecurangan yang rendah. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis kedua dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H2 = Semakin tinggi tingkat penaksiran risiko kecurangan yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor**

### **2.8.3 Pengaruh *Locus Of Control Internal* Terhadap Skeptisme Profesional Auditor**

Kepribadian (*personality*) sebagai karakteristik dan kecenderungan seseorang yang bersifat konsisten yang menentukan perilaku psikologi seseorang seperti cara berpikir, berperasaan, dan bertindak. Seseorang dengan kepribadian baik mampu memikul tanggung jawab terhadap kehidupan mereka sendiri. Dalam hal itu, mereka “berdiri sendiri” dan tidak memindahkan tanggung jawab terhadap orang lain. Mereka sendiri yang bertanggung jawab atas apa yang membangun kehidupan mereka, untuk segala sesuatu yang mereka katakan, lakukan, rasakan, atau pikirkan (Prihanto, 1993 dalam Santosa & Syahlani, 2007). Pada *locus of control* internal ada ekspektasi umum bahwa tindakan individu sendiri akan memunculkan hasil akhir yang diinginkan. Pada umumnya, mereka lebih berorientasi pada keberhasilan karena mereka menganggap perilaku mereka dapat menghasilkan efek positif dan perilaku mereka cenderung tergolong *high achiever* (Fiendley and Cooper, 1983 dalam Lazarusli, 2011).

Seseorang yang mempunyai internal *locus of control internal* akan memandang dunia bahwa perilaku individu turut berperan di dalamnya. Individu yang mempunyai *internal locus of control* diidentifikasi lebih banyak menyalahkan harapannya pada diri sendiri dibanding hanya situasi yang menguntungkan. Robbins dan Judge (2007) mendefinisikan *locus of control* internal sebagai tingkat dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Jadi individu tersebut memegang penuh kendali atas apa kejadian, aktifitas yang dilakukan, serta hasil kinerjanya. Apabila seorang auditor cenderung memiliki *internal locus of control*, maka dia yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan suatu permasalahan, dan auditor tersebut akan mengevaluasi bukti audit dengan detil didukung dengan kemahiran profesionalnya yang cermat dan seksama. Penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Lazarusli (2011), Clark (2011), serta Nyhus and Pons (2004). Oleh karena itu, hipotesis ketiga dirumuskan sebagai berikut:

**H3 = *Locus of control* internal berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional audit**

### **2.8.4 Pengaruh Etika Terhadap Skeptisme Profesional Auditor**

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian ini adalah kepedulian pada kode etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan pendidikan dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya (Suraida, 2005). Kode etik IAI terdiri atas delapan prinsip yaitu tanggung

jawab profesi, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku profesional, dan standar teknis, Agoes & Ardana (2009). Dalam penugasan audit, seorang auditor dituntut untuk tetap berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang berlaku dan melakukan tugasnya dengan baik dan tepat waktu. Dengan tetap berpegang pada kode etik dan SPAP yang ada, maka auditor tersebut akan terus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat, seksama, dan kritis dalam mengidentifikasi suatu masalah. Penelitian yang dilakukan oleh Cox et.al. (2009) menyatakan bahwa etika profesi berpengaruh positif terhadap skeptisisme. Hal ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Kee dan Knox's (1970), Suraida (2005), serta Frostiana et al (2011). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis yang dibangun adalah:

**H4 = Etika profesi berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional auditor**

### **2.8.5 Pengaruh Kompetensi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor**

Kompetensi adalah keahlian professional yang dimiliki oleh auditor. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya melalui pengalaman dan praktek audit (SPAP, 2001). Selain itu auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Terdapat dua pandangan pokok mengenai kompetensi (Murtanto, 1999 dalam Sari, 2011). Dalam SPAP Seksi 230 dijelaskan bahwa penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor independen. Semakin meningkatnya kompetensi yang dimiliki auditor yang meliputi pengetahuan dan pengalaman, maka auditor akan lebih peka terhadap sesuatu yang menunjukkan kecurangan. Auditor akan lebih kritis terhadap bukti-bukti yang mendapatkan dan pada akhirnya nanti auditor akan lebih skeptis. Apabila seorang auditor mempunyai banyak pengetahuan dan pengalaman dalam mengaudit, maka auditor akan lebih detil dan kritis dalam mengidentifikasi bukti audit sehingga opini audit yang akan diberikannya tidak akan salah.

Hasil penelitian Suraida (2005) menunjukkan bahwa kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Semakin meningkatnya kompetensi yang dimiliki auditor yang meliputi pengetahuan dan pengalaman, maka auditor akan lebih peka terhadap sesuatu yang menunjukkan kecurangan. Auditor akan lebih kritis terhadap bukti-bukti yang mendapatkan dan pada akhirnya nanti auditor akan lebih skeptis. Penelitian ini juga didukung oleh penelitiannya Frostiana et al (2011), Elfarini (2007), dan Lazarusli (2011). Berdasarkan uraian di atas, hipotesis kelima dirumuskan sebagai berikut:

**H5 =Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor.**

### 2.8.6 Pengaruh Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Risiko audit merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Risiko audit ini harus dipertimbangkan dalam perencanaan dan pelaksanaan audit. Risiko audit diperhitungkan dalam audit karena dalam mengumpulkan bukti audit, sifat bukti audit hanya dapat memberikan auditor keyakinan memadai. Di dalam audit, auditor akan dihadapkan dengan situasi yang memiliki risiko rendah dan situasi yang memiliki risiko tinggi. Semakin tinggi risiko audit, maka skeptisisme profesional auditor menjadi semakin besar. Auditor memiliki kewajiban untuk mencari atau mendeteksi kecurangan dan dalam mendeteksi kecurangan. (Romney et al.1980 dalam Frositana et al 2011).

Risiko deteksi menyatakan suatu ketidakpastian yang dihadapi auditor dimana kemungkinan bahan bukti yang telah dikumpulkan oleh auditor tidak mampu untuk mendeteksi adanya salah saji yang material. Hal ini membutuhkan sikap skeptisisme auditor karena auditor harus dapat mendeteksi adanya salah saji yang material. Supaya bahan bukti tersebut dapat mendeteksi adanya salah saji yang material maka diperlukan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dan jumlah prosedur yang lebih banyak pula. Dengan demikian ketika risiko audit tinggi, maka auditor harus lebih hati-hati dan kritis dalam memeriksa laporan keuangan klien.

Penelitian yang dilakukan Suraida (2005) menyatakan bahwa risiko audit berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Carpetner et.al. (2002) juga menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara risiko audit terhadap skeptisisme. Hal senada juga dinyatakan dalam penelitiannya frostiana et al (2011) yang menyatakan bahwa situasi audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis kelima dirumuskan sebagai berikut

**H6 = Risiko audit berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional audit**

## 3. METODE PENELITIAN

### 3.1. Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Yogyakarta. Metode pengumpulan data menggunakan metode survey, yaitu metode pengumpulan data primer yang menggunakan pertanyaan tertulis (kuesioner). Metode ini menggunakan penyebaran kuesioner yang telah disusun secara terstruktur, dimana sejumlah pertanyaan tertulis disampaikan pada responden untuk ditanggapi sesuai dengan kondisi yang dialami oleh responden yang bersangkutan. Pertanyaan berkaitan dengan kepercayaan, penaksiran risiko kecurangan, *locus of control*, etika profesi, kompetensi, dan risiko audit serta opini atau tanggapan terhadap dari para akuntan profesional yang bekerja pada KAP di Yogyakarta.

## 3.2 DEFINISI OPERASIONAL DAN PENGUKURAN VARIABEL

### 3.2.1. Kepercayaan (X<sub>1</sub>)

Definisi kepercayaan dalam penelitian ini adalah harapan seseorang atau kelompok bahwa kata-kata verbal maupun tertulis oleh orang lain dapat digunakan sebagai acuan. tingkat kepercayaan auditor terhadap klien

didasarkan pada pertimbangan atas relasi dengan klien, interaksi dengan klien, dan reputasi klien. Pertanyaan-pertanyaan tersebut diukur dengan skala *likert 5* poin yang berisi 4 pertanyaan. Skala yang digunakan dalam penelitian ini dikembangkan oleh Noviyanti (2008). Pertanyaan nomor 3 *direcoding*.

### 3.2.2. Penaksiran Risiko Kecurangan ( $X_2$ )

Penaksiran risiko kecurangan adalah pertimbangan risiko adanya salah saji dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh adanya kecurangan. Variabel ini diukur dengan skala *likert 5* poin dan berisi 4 pertanyaan. Pertanyaan tersebut merupakan hasil modifikasi dari kasus yang dikembangkan oleh Payne dan Ramsay (2005) dan Elder, et al. (2009). Pertanyaan nomor 1 dan 4 *direcoding*.

### 3.2.3. Locus of Control Internal ( $X_3$ )

*Locus of control Internal* adalah individu yang meyakini bahwa apa yang terjadi selalu berada dalam kontrolnya, dan selalu mengambil peran serta tanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. *Locus of control* internal berpandangan bahwa peristiwa-peristiwa yang akan terjadi diakibatkan oleh keputusan-keputusan yang dimilikinya. Variabel ini akan diukur dengan skala *likert 5* poin dan berisi 17 pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut dikembangkan oleh Clark (2011). Pertanyaan nomor 8 *direcoding*.

### 3.2.4. Kompetensi ( $X_5$ )

Kompetensi auditor adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor. Dalam penelitian ini kompetensi diukur menggunakan dua dimensi yaitu pengetahuan dan pengalaman. Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *likert 5* poin dan berisi 11 pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut modifikasi dari skala yang dikembangkan oleh Suraida (2005).

### 3.2.5. Risiko Audit ( $X_7$ )

Risiko audit adalah risiko yang dialami auditor yang terjadi tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Variable ini diukur menggunakan skala *likert 5* poin yang berisi 13 pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut dikembangkan oleh Noviyanti (2008). Pertanyaan nomor 1-6 (risiko pengendalian) dan nomor 2-4 (risiko bawaan) *direcoding*.

### 3.2.6. Skeptisisme Profesional Auditor (Y)

Skeptisme profesional adalah suatu sikap auditor yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Variabel dependen ini diukur berdasarkan skala *likert 5* poin yang berisi 30 pertanyaan yang dikembangkan oleh Hurt (2010). Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah pertanyaan yang memproyeksikan karakteristik skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor. Pertanyaan nomor 1,10,11,16,17,19,25,26 *direcoding*.

## 3.3. UJI HIPOTESIS

Dalam penelitian ini, metode analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah analisis regresi berganda (*Multiple Regression*). Metode ini

digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen yaitu kepercayaan auditor terhadap klien, kepribadian, penaksiran risiko kecurangan, etika, kompetensi, pengalaman auditor, dan risiko audit terhadap variabel dependen yaitu skeptisme profesional auditor. Di bawah ini adalah model matematis dari penelitian ini:

$$SP = a + b_1 \text{ Kepercayaan} + b_2 \text{ LOC Internal} + b_3 \text{ penaksiran risiko kecurangan} + b_4 \text{ Etika} + b_5 \text{ Kompetensi} + b_6 \text{ Pengalaman auditor} + b_7 \text{ risiko audit}$$

Keterangan :

SP = Skeptisme Profesional Auditor

a = signifikansi

b = koefisien variabel

e = kesalahan (error)

#### 4. HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

##### 4.1. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas

###### 4.1.1. Hasil Uji Validitas

Pengujian validitas menunjukkan sejauh mana alat pengukur yang dapat digunakan untuk mengukur apa yang ingin diukur. Untuk pengujian validitas dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dengan r tabel. Pengujian pertama untuk uji validitas dilakukan untuk menguji variabel kepercayaan:

**Tabel 4.1. Hasil Pengujian Validitas Kepercayaan**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,410	0,325	Valid
X2	0,522	0,325	Valid
X3	0,663	0,325	Valid
X4	0,383	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dilihat dari tabel di atas diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga semua item pertanyaan untuk variabel kepercayaan ini dapat dikatakan valid.

Kemudian berikutnya adalah hasil pengujian validitas untuk variabel penaksiran risiko kecurangan:

**Tabel 4.2. Hasil Pengujian Validitas Penaksiran Risiko Kecurangan**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,425	0,325	Valid
X2	0,494	0,325	Valid
X3	0,418	0,325	Valid
X4	0,423	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dilihat dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga semua item pertanyaan untuk variabel penaksiran risiko kecurangan adalah valid.

Tabel berikut ini menunjukkan hasil pengujian validitas untuk variabel *Locus of control* internal:

**Tabel 4.3. Hasil Pengujian Validitas *Locus of Control Internal***

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,377	0,325	Valid
X2	0,371	0,325	Valid
X3	0,348	0,325	Valid
X4	0,328	0,325	Valid
X5	0,716	0,325	Valid
X6	0,622	0,325	Valid
X7	0,425	0,325	Valid
X8	0,419	0,325	Valid
X9	0,650	0,325	Valid
X10	0,765	0,325	Valid
X11	0,347	0,325	Valid
X12	0,468	0,325	Valid
X13	0,473	0,325	Valid
X14	0,436	0,325	Valid
X15	0,438	0,325	Valid
X16	0,700	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga untuk item pertanyaan *locus of control* ini dapat dikatakan valid.

Tabel berikut ini menunjukkan hasil pengujian validitas untuk variabel etika:

**Tabel 4.4. Hasil Pengujian Validitas Etika**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,820	0,325	Valid
X2	0,865	0,325	Valid
X3	0,750	0,325	Valid
X4	0,619	0,325	Valid
X5	0,754	0,325	Valid
X6	0,667	0,325	Valid
X7	0,525	0,325	Valid
X8	0,670	0,325	Valid
X9	0,706	0,325	Valid
X10	0,848	0,325	Valid
X11	0,787	0,325	Valid
X12	0,827	0,325	Valid
X13	0,844	0,325	Valid
X14	0,586	0,325	Valid
X15	0,783	0,325	Valid
X16	0,729	0,325	Valid
X17	0,829	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga untuk item pertanyaan etika ini dapat dikatakan valid.

Tabel berikut ini menunjukkan hasil pengujian validitas untuk variabel kompetensi:

**Tabel 4.5. Hasil Pengujian Validitas Kompetensi**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,719	0,325	Valid
X2	0,733	0,325	Valid
X3	0,745	0,325	Valid
X4	0,668	0,325	Valid
X5	0,735	0,325	Valid
X6	0,760	0,325	Valid
X7	0,705	0,325	Valid
X8	0,652	0,325	Valid
X9	0,666	0,325	Valid
X10	0,696	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga untuk item pertanyaan kompetensi ini dapat dikatakan valid.

**Tabel 4.6. Hasil Pengujian Validitas Risiko Audit**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,480	0,325	Valid
X2	0,351	0,325	Valid
X3	0,329	0,325	Valid
X4	0,847	0,325	Valid
X5	0,914	0,325	Valid
X6	0,882	0,325	Valid
X7	0,744	0,325	Valid
X8	0,819	0,325	Valid
X9	0,887	0,325	Valid
X10	0,384	0,325	Valid
X11	0,328	0,325	Valid
X12	0,356	0,325	Valid
X13	0,351	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga untuk item pertanyaan risiko audit ini dapat dikatakan valid.

**Tabel 4.7. Hasil Pengujian Validitas Risiko Skeptisisme**

Pertanyaan	r hitung	r tabel	Keterangan
X1	0,485	0,325	Valid
X2	0,429	0,325	Valid
X3	0,712	0,325	Valid
X4	0,808	0,325	Valid
X5	0,572	0,325	Valid
X6	0,603	0,325	Valid
X7	0,387	0,325	Valid
X8	0,799	0,325	Valid
X9	0,388	0,325	Valid
X10	0,448	0,325	Valid
X11	0,401	0,325	Valid
X12	0,387	0,325	Valid
X13	0,469	0,325	Valid
X14	0,400	0,325	Valid
X15	0,422	0,325	Valid
X16	0,344	0,325	Valid
X17	0,430	0,325	Valid
X18	0,625	0,325	Valid
X19	0,403	0,325	Valid
X20	0,431	0,325	Valid
X21	0,596	0,325	Valid
X22	0,619	0,325	Valid
X23	0,683	0,325	Valid
X24	0,531	0,325	Valid
X25	0,468	0,325	Valid
X26	0,432	0,325	Valid
X27	0,671	0,325	Valid
X28	0,740	0,325	Valid
X29	0,746	0,325	Valid
X30	0,556	0,325	Valid

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai r hitung > r tabel sehingga untuk item pertanyaan skeptisisme ini dapat dikatakan valid.

#### 4.1.2 Hasil Uji Reliabilitas

Untuk pengujian reliabilitas dilakukan untuk mengetahui apakah hasil dari kuesioner ini dapat dipercaya atau reliabel. Berikut ini adalah hasilnya:

**Tabel 4.8. Hasil Pengujian Reliabilitas Penelitian**

Pertanyaan	Alpha Cronbach	Keterangan
Kepercayaan	0,698	Reliabel
Penaksiran risiko kecurangan	0,695	Reliabel
Locus of control internal	0,751	Reliabel
Etika Profesi	0,901	Reliabel
Kompetensi	0,917	Reliabel
Risiko audit	0,662	Reliabel
Skeptisisme	0,810	Reliabel

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dilihat dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa untuk masing-masing variabel pada penelitian ini memiliki nilai yang lebih besar daripada 0,6 sehingga dikatakan reliabel.

#### 4.2 Statistik Deskriptif

**Tabel 4.9. Statistik Deskriptif**

Keterangan	Kisaran teoritis	Kisaran aktual	Mean	Rentang skala			Keterangan
				Rendah	Sedang	Tinggi	
Kepercayaan	4-20	9-16	12,3243	4-9,33	9,34-14,63	14,64-20	Sedang
Penaksiran risiko kecurangan	4-20	11-17	13,2703	4-9,33	9,34-14,63	14,64-20	Sedang
Locus of control internal	16-80	47-72	57,9189	16-37,33	37,34-58,66	58,67-80	Sedang
Etika	18-90	51-85	68,8649	18-42	42,01-66	66,01-90	Tinggi
Kompetensi	10-50	30-50	39,6486	10-23,33	23,34-36,63	36,64-50	Tinggi
Risiko audit	13-65	25-48	39,3784	13-30,33	30,31-47,63	47,64-65	Sedang
Skeptisisme	30-150	90-134	104,4865	30-70	70,01-110	110,01-150	Sedang

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari tabel tersebut dapat diketahui bahwa untuk variabel kepercayaan, penaksiran risiko kecurangan, *locus of control* internal, risiko audit, dan skeptisisme profesional auditor termasuk dalam rentang skala sedang. Artinya rata-rata auditor terkadang percaya terhadap klien dengan menjaga relasi dan reputasi klien. Selain itu rata-rata responden cukup mampu mempertimbangkan risiko kecurangan yang artinya auditor cukup peka dan waspada terhadap indikasi-indikasi kecurangan yang ada. Auditor juga mampu menjaga reputasi klien meskipun pada situasi tertentu terkadang hal ini tidak dilakukan. Auditor juga memiliki keyakinan bahwa hasil yang mereka capai terkadang disebabkan dari hasil tindakan mereka sendiri. Risiko yang dialami auditor rata-rata cukup dapat memodifikasi pendapatnya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Rata-rata responden memiliki sikap skeptis cukup kritis dalam mengevaluasi bukti audit, meskipun terkadang masih belum maksimal dalam mempertimbangkan keputusan terhadap bukti – bukti yang

mereka miliki. Sedangkan untuk variabel etika profesi dan kompetensi termasuk kategori tinggi, artinya responden selalu mempertimbangkan etika dan keahlian profesional dengan berpijak pada standar akuntansi dan standar auditing dalam melakukan tugasnya.

### 4.3 Hasil Pengujian Asumsi Klasik

#### 4.3.1 Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan dengan melihat pada nilai Kolmogorof-Smirnov. Berikut ini adalah hasilnya:

**Tabel 4.10. Hasil Pengujian Kolmogorov-Smirnov**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		37
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	5,47453284
Most Extreme Differences	Absolute	,078
	Positive	,066
	Negative	-,078
Kolmogorov-Smirnov Z		,476
Asymp. Sig. (2-tailed)		,977

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Dilihat dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai Asymp. Sig. untuk unstandardized residual pada penelitian ini adalah  $0,977 > 0,05$  sehingga dapat dikatakan data pada penelitian ini normal.

#### 4.3.2 Uji Multikolinearitas

Sedangkan untuk hasil pengujian multikolinearitas dilakukan dengan melihat pada angka VIF dan Tolerance, dengan hasil sebagai berikut:

**Tabel 4.11. Hasil Pengujian Multikolinearitas**

**Coefficients**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	60,203	18,351		3,281	,003		
	Kepercayaan	-,946	,449	-,166	-2,105	,044	,530	1,886
	Penaksiran_risk	1,820	,862	,246	2,111	,043	,595	1,680
	LOC Internal	,436	,197	,285	2,215	,035	,489	2,046
	Etika	,418	,183	,349	2,284	,030	,346	2,890
	Kompetensi	,871	,253	,497	3,445	,002	,389	2,570
	Risiko_aud	,347	,147	,203	2,359	,023	,495	2,021

a. Dependent Variable: Skeptisisme

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dilihat dari persamaan regresi tersebut di atas, nilai untuk Tolerance  $> 0,1$  dan VIF  $< 10$ . Jadi dapat dikatakan bahwa data pada penelitian ini bebas dari multikolinearitas.

### 4.3.3 Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 4.12. Hasil Uji Heteroskedastisitas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	9,616	11,783		,816	,421
	Kepercayaan	,008	,471	,004	,017	,987
	Penaksiran_risk	,365	,554	,143	,659	,515
	LOC internal	-,042	,126	-,079	-,330	,743
	Etika	,039	,118	,094	,332	,742
	Kompetensi	-,031	,162	-,052	-,192	,849
	Risiko_aud	-,218	,140	-,369	-1,553	,131

a. Dependent Variable: ABS\_RES

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dilihat dari tabel tersebut diketahui bahwa nilai masing-masing variabel independen memiliki nilai signifikansi > 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa data pada penelitian ini telah bebas dari heteroskedastisitas.

### 4.4 Analisis Regresi

Pada penelitian ini dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan bantuan program SPSS 13.0. Berikut ini adalah hasilnya:

**Tabel 4.13. Analisis Regresi**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Sig./2
		B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	60,203	18,351		3,281	,003	0015
	Kepercayaan	-,946	,449	-,166	-2,105	,044	,022
	Penaksiran_risk	1,820	,862	,246	2,111	,043	,0215
	LOC Internal	,436	,197	,285	2,215	,035	,0175
	Etika	,418	,183	,349	2,284	,030	,015
	Kompetensi	,871	,253	,497	3,445	,002	,001
	Risiko_aud	,347	,147	,203	2,359	,023	,0115

a. Dependent Variable: Skeptisisme

Sumber: Data Primer yang Diolah

#### 4.4.1 Pengujian Hipotesis Pertama

Berdasarkan tabel di atas. diperoleh nilai untuk variabel kepercayaan sebesar  $0,044/2=0,022$  yang nilainya < 0,05 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,946. Artinya kepercayaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap skeptisisme. Dengan demikian maka hipotesis pertama pada penelitian ini diterima. Artinya semakin rendah tingkat kepercayaan auditor, maka semakin

tinggi skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Apabila seorang auditor memiliki tingkat kepercayaan yang rendah terhadap klien, maka auditor akan makin kritis dan curiga terhadap bukti-bukti audit yang tersedia, sehingga secara langsung hal ini akan mempengaruhi skeptisme profesional auditor. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Quadackers et.al. (2008) dan Diana (2012).

#### 4.4.2 Pengujian Hipotesis Kedua

Berdasarkan pada tabel di atas. diperoleh nilai untuk variabel penaksiran risiko sebesar  $0,043/2=0,0215$  yang nilainya  $< 0,05$  dan nilai koefisien regresi sebesar  $+1,820$ . Dengan demikian maka hipotesis kedua pada penelitian ini diterima. Artinya semakin tinggi tingkat penaksiran risiko kecurangan yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Tingkat penaksiran risiko seorang auditor ditentukan jika seorang auditor diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi maka auditor akan semakin skeptis dengan mencari sebanyak mungkin bukti untuk menemukan kecurangan dan auditor akan lebih curiga terhadap bukti yang ada. Sebaliknya jika diberi tingkat penaksiran risiko yang rendah maka auditor cenderung kurang skeptis untuk mencari bukti untuk menemukan kecurangan, kecurigaan auditor terhadap bukti. Tingkat penaksiran risiko tidak hanya dipengaruhi oleh atasan tetapi dari diri sendiri juga akan mempengaruhi proses audit. Auditor yang diberi penaksiran risiko yang rendah oleh atasan auditor menjadi kurang skeptis dan kurang peka dan waspada terhadap adanya indikasi-indikasi kecurangan. Tingkat penaksiran risiko kecurangan yang dimiliki oleh auditor berhubungan positif dengan skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Payne dan Ramsay (2005), Quadackers et.al. (2008), dan Diana (2012).

#### 4.4.3 Pengujian Hipotesis Ketiga

Berdasarkan pada tabel di atas. diperoleh nilai untuk variabel LOC internal sebesar  $0,035/2=0,0175$  yang nilainya  $< 0,05$ . Nilai koefisien regresi sebesar  $+0,436$ . Dengan demikian maka hipotesis ketiga pada penelitian ini diterima. Artinya *Locus of control* internal berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional audit. Dalam pengambilan keputusan seseorang akan dipengaruhi oleh sikap seseorang dan sikap seseorang akan dipengaruhi oleh kepribadian seseorang dan individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Jadi individu tersebut memegang penuh kendali atas apa kejadian, aktifitas yang dilakukan, serta hasil kinerjanya. Jika seorang auditor cenderung memiliki *internal locus of control* sehingga dia yakin akan kemampuan dirinya untuk menyelesaikan suatu permasalahan, maka evaluasi atas hasil audit akan dilakukan dengan detil dan cermat. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Clark and Schurer (2001), dan Nhyus and Pons (2004).

#### 4.4.4 Pengujian Hipotesis Keempat

Berdasarkan pada tabel di atas. diperoleh nilai untuk variabel etika sebesar  $0,030/2=0,015$  yang nilainya  $< 0,05$ . Nilai koefisien regresi sebesar  $+0,418$  menunjukkan pengaruhnya positif. Dengan demikian maka hipotesis keempat pada penelitian ini diterima. Artinya Etika profesi berpengaruh positif

terhadap skeptisisme profesional audit. Kemampuan untuk dapat mengidentifikasi perilaku etis dan tidak etis sangat berguna bagi semua profesi termasuk auditor sesuai dengan prinsip etika profesi dan kode etik untuk menunjang kinerja auditor. Apabila seorang auditor memiliki etika yang tidak baik, maka hal tersebut akan merusak kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor. Jika seorang auditor taat pada kode etik maka akan lebih skeptis dalam melakukan suatu perencanaan dia akan selalu berhati-hati karena ada pikiran curiga bahwa apakah suatu bukti yang dikumpulkan sudah cukup apa belum.

Shaub & Lawrence (1996) mengindikasikan bahwa auditor yang menguasai etika situasi yang kurang lebih terkait dengan etika profesional dan kurang lebih dapat melaksanakan skeptisisme profesionalnya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Suraida (2005), Frostiana et al (2011), dan Cox et.al. (2009).

#### **4.4.5 Pengujian Hipotesis Kelima**

Berdasarkan pada tabel di atas. diperoleh nilai untuk variabel kompetensi sebesar  $0,002/2=0,001$  yang nilainya  $< 0,05$ . Nilai koefisien regresi sebesar  $+0,871$ . Dengan demikian maka hipotesis kelima pada penelitian ini diterima. Artinya semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Semakin meningkatnya kompetensi yang dimiliki auditor yang meliputi pengetahuan dan pengalaman menjadikan auditor lebih peka dalam mengidentifikasi kecurangan. Auditor akan lebih kritis dalam mengumpulkan dan mengidentifikasi bukti-bukti yang pada akhirnya nanti auditor akan lebih skeptis. Jadi dengan demikian dapat dikatakan semakin meningkat kompetensi akan semakin tinggi skeptisisme. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005).

#### **4.4.6 Pengujian Hipotesis Keenam**

Berdasarkan pada tabel 4.20. diperoleh nilai untuk variabel risiko audit sebesar  $0,023/2=0,0115$  yang nilainya  $< 0,05$ . Nilai koefisien regresi sebesar  $+0,347$ . Dengan demikian maka hipotesis keenam pada penelitian ini diterima. Artinya Risiko audit berpengaruh positif terhadap skeptisisme profesional audit. Dalam mengaudit dibutuhkan jumlah bahan bukti yang lebih banyak dan jumlah prosedur yang lebih banyak pula. Hal ini membutuhkan skeptisisme auditor karena ketika auditor menginginkan risiko deteksi yang rendah berarti auditor ingin semua bahan bukti yang terkumpul dapat mendeteksi adanya salah saji yang material. Di dalam audit, auditor akan dihadapkan dengan situasi yang memiliki risiko rendah dan situasi yang memiliki risiko tinggi. Auditor memiliki kewajiban untuk mencari atau mendeteksi kecurangan dan dalam mendeteksi kecurangan diharapkan bisa latihan keterampilan professional. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005), Carpetner et.al. (2002), dan Frostiana et al (2011).

## 5. PENUTUP

### 5.1 Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat ditarik dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Semakin rendah tingkat kepercayaan auditor, maka semakin tinggi skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Quadackers et.al. (2008) dan Diana (2012).
2. Semakin tinggi tingkat penaksiran risiko kecurangan yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Payne dan Ramsay (2005), Quadackers et.al. (2008), dan Diana (2012).
3. Semakin baik *Locus of control* auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Clark and Schurer (2001), dan Nyhus and Pons (2004)
4. Semakin baik etika profesi yang dipegang oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Suraida (2005), Frostiana et al (2011), dan Cox et.al. (2009).
5. Semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka semakin tinggi pula skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005).
6. Risiko audit berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005), Carpetner et.al. (2002), dan Frostiana et al (2011).

### 5.2 Saran

Sedangkan saran yang dapat dikemukakan pada penelitian ini adalah:

1. Auditor dituntut untuk lebih kritis dalam mengevaluasi bukti audit dan melakukan pertimbangan audit atas kecurangan.
2. Auditor harus tetap menjaga sikap skeptisme untuk mempertahankan dan meningkatkan kinerjanya yaitu dengan mempertimbangkan unsur kepercayaan dan situasi audit dalam proses audit.
3. Auditor harus terus meningkatkan pengetahuan dan ketrampilannya dalam penugasan audit.

## DAFTAR PUSTAKA

- Atmojo, Hari , 2010, “ Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor, Situasi Audit, Etika, Pengalaman, serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Oleh Akuntan Publik” , Surakarta : Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Anugerah et al, 2011, “The Effect Of Ethics, Expertise, Audit Experience, Fraud Risk Assessment And Audit Situational Factors On Auditor Professional Skepticism” Department of Accounting, Faculty of Economics, Universitas Riau, Indonesia.
- Arens, A.A., Elder, R.J., Beasley, M.S. (2012). *Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach, 14<sup>th</sup>, Global Edition*.
- Carpenter, 2002, “The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection”, Florida State University.

- Clark, et.al., 2011, “An Economist’s perspective on the stability of locus of control”.
- Cox, et.al. , 2009, “Enron: The Smartest Guys in the Room – Using Film to Examine Student Attitudes Towards Business Ethics” , State University of New York at Oswego.
- Diana, Mely, 2012, “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional” , Semarang : Universitas Katolik Soegijapranata.
- Frostiana, M, Rina. “Pengaruh Etika, Pengalaman audit, Penaksiran Resiko Kecurangan dan Situasi audit terhadap Skeptisisme auditor BPK, Universitas Riau.
- Gusti, Maghfirah & Ali, Syahril, “Hubungan Skeptisisme Profesional auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit Dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor Oleh Akuntan Publik”, Universitas Andalas.
- Hurtt, R. Kathy, 2002, “Professional Skepticism and Auditors' Workpaper Review”, University of Wisconsin.
- \_\_\_\_\_,2008, “ An Experimental Examination of Professional Skepticism”.
- \_\_\_\_\_,2010, “Development of a Scale to Measure Professional Skepticism”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 29, No.1. p:149-171.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011, “*SPAP (Standar Profesional Akuntan Publik)*”, Jakarta : Salemba Empat
- Kriswandari, Tutik, 2006, “ Pengaruh Pengalaman, Situasional, dan Disposisional terhadap Kepercayaan atau Kecurigaan Auditor kepada Klien”, Semarang : Universitas Diponegoro.
- Kopp et al, 2003, “A Model of Trust and Professional Skepticism in the Auditor-Client Relationship”, University of Waterloo, diunduh dari [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com).
- Lazarusli, Ratri D.D., 2011, “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor”, Semarang : Universitas Katolik Soegijapranata.
- Noviyanti, Suzy, 2008, “Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan”, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Juni 2008, Vol. 5, No. 1, p. 102-125.
- Nyhus & Pons, 2004, “ The Effects of Personality on Earnings”, Agder Univercity Collage, Kristiansand, Norway.
- Payne, Elizabeth A & Ramsay, Robert J., 2005, “Fraud risk assessments and auditors’ professional skepticism”, *Managerial Auditing Journal*, Vol.20, No. 3, p. 321-330.
- Quadackers, L. et al., 2009, “Auditors’ Skeptical Characteristic and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions”, Amsterdam : VUUniversity.

Shaub, M. K. & Lawrence, E.L., 1996, “ Ethics, Experience and Profesional Skepticism : A situational analysis “, *Behavioral Reasearch in Accounting*, Vol. 8.

\_\_\_\_\_ 1996, “Trust and Suspicion : The Effects of Situational and Dispositional Factors on Auditors’ Trust of Clieen“, *Behavioral Reasearch in Accounting*, Vol. 8.

Wijayanti, Anita, 2010, “Pengaruh Profesionalisme Auditor, Pengaruh Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan & Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Proses Pengauditan Laporan Keuangan” , Semarang : Universitas Katolik Soegijapranata.

Suraida, Ida, 2005, “Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit, dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik”, Bandung : Fakultas Ekonomi Universitas Padjadjaran.

[www.iapi.or.id](http://www.iapi.or.id)