

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

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

Rr. Sabrina K.

Indira Januarti

(Universitas Diponegoro)

**ABSTRACT**

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

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

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

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

**PENDAHULUAN**

Peran auditor dalam memberikan opini atas laporan keuangan sangatlah penting. Dalam memberikan opini terhadap kewajaran sebuah laporan keuangan, seorang auditor harus memiliki sikap skeptis untuk bisa memutuskan atau menentukan sejauhmana tingkat keakuratan dan kebenaran atas bukti-bukti maupun informasi dari klien. Standar profesional akuntan publik mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI, 2001). Standar auditing tersebut mensyaratkan agar auditor memiliki sikap skeptisisme profesional dalam mengevaluasi dan mengumpulkan bukti audit terutama yang

terkait dengan penugasan mendeteksi kecurangan. Meskipun demikian, dalam kenyataannya seringkali auditor tidak memiliki skeptisisme profesional dalam melakukan proses audit. Penelitian Beasley (2001) dalam Herusetya (2007) yang didasarkan pada AAERs (*Accounting and Auditing Releases*), selama 11 periode (Januari 1987 – Desember 1997) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi laporan keuangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme profesional audit. Penelitian tersebut meneukan 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 24 kasus (60%) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan tingkat skeptisisme profesional yang memadai. Hal ini membuktikan bahwa skeptisisme profesional harus dimiliki dan diterapkan oleh auditor sebagai profesi yang bertanggungjawab atas opini yang diberikan pada laporan keuangan.

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

Pengalaman audit ditunjukkan dengan jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan. Pengalaman seorang auditor menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor karena auditor yang lebih berpengalaman dapat mendeteksi

adanya kecurangan-kecurangan pada laporan keuangan. Auditor berpengalaman lebih skeptis dibandingkan dengan auditor yang tidak berpengalaman (Ansah, 2002). Pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Semakin tinggi pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka semakin tinggi pula skeptisisme profesional auditornya (Gusti dan Ali, 2008).

Dalam melaksanakan tugasnya auditor seringkali dihadapkan dengan berbagai macam situasi. Menurut Shaub dan Lawrence (1996) contoh situasi audit seperti *related party transaction*, hubungan pertemanan yang dekat antara auditor dengan klien, klien yang diaudit adalah orang yang memiliki kekuasaan kuat di suatu perusahaan akan mempengaruhi skeptisisme profesional auditor dalam memberikan opini yang tepat. Auditor sebagai profesi yang dituntut atas opini atas laporan keuangan perlu menjaga sikap profesionalnya. Untuk menjaga profesionalisme auditor perlu disusun etika profesional. Etika profesional dibutuhkan oleh auditor untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit. Pengembangan kesadaran etis memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan, termasuk dalam melatih sikap skeptisisme profesional auditor (Louwers,1997). Menurut Budiman (2001) sebagai auditor profesional, harus memiliki moral yang baik, jujur, obyektif, dan transparan. Hal ini membuktikan bahwa etika menjadi faktor penting bagi auditor dalam melaksanakan proses audit yang hasilnya adalah opini atas laporan keuangan.

Faktor lain yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor adalah *gender*. *Gender* diartikan sebagai perbedaan yang tampak antara pria dan wanita dilihat dari segi nilai dan tingkah laku (*Webster's New World Dictionary*, 2008). Menurut Zulaikha (2006) sejak tahun 1975, PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa) telah menetapkan suatu dekade wanita yakni dasa warsa wanita (1975-1985). Sejak saat itu dunia mulai menyoroti peranan wanita, baik bagi dunia maju maupun dunia berkembang. Seiring dengan berkembangnya waktu, sekarang ini profesi auditor tidak hanya digeluti oleh pria. Banyak wanita yang kini menjadi auditor.

Menurut Robbins (2006) antara pria dan wanita berbeda pada reaksi emosional dan kemampuan membaca orang lain. Wanita menunjukkan ungkapan emosi yang lebih besar daripada pria, mereka mengalami emosi yang lebih hebat, mereka menampilkan ekspresi dari emosi baik yang positif maupun negatif, kecuali kemarahan. Wanita lebih baik dalam membaca isyarat-isyarat non verbal dibandingkan pria. Perbedaan sifat tersebut diantara keduanya mempengaruhi skeptisisme profesionalnya sebagai auditor untuk memberikan opini atas laporan keuangan. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian Fullerton (2005) yang menunjukkan bahwa internal auditor wanita rata-rata lebih skeptis dibandingkan dengan internal auditor pria.

Penelitian yang berhubungan dengan skeptisisme profesional dan ketepatan pemberian opini auditor belum banyak diteliti, diantaranya Gusti dan Ali (2008) serta Suraida (2005). Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005) ditemukan bahwa terdapat pengaruh yang kuat antara skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Keempat variabel yakni situasi audit, etika, pengalaman, dan keahlian audit memiliki pengaruh yang kuat terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Namun demikian, menurut hasil penelitian dari Gusti (2008) ditemukan bukti bahwa hanya variabel situasi audit dan skeptisisme profesional auditor yang berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Penelitian mengenai skeptisisme menarik karena adanya *research gap* dan masih sedikitnya penelitian dengan topik tersebut.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka tujuan dilakukannya penelitian ini adalah :

- (1) menguji dan memberikan bukti mengenai pengaruh pengalaman, keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor.
- (2) menguji dan memberikan bukti empiris pengaruh pengalaman, keahlian, situasi audit, etika dan *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

Adapun manfaat

dari penelitian ini bagi akademisi diharapkan untuk mengembangkan ilmu perilaku terutama audit, bagi praktisi dipakai sebagai acuan untuk meningkatkan keahlian dalam melakukan audit.

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Teori Disonansi Kognitif**

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

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

Disonansi kognitif terjadi apabila auditor mempunyai kepercayaan tinggi terhadap klien, sehingga menyebabkan sikap skeptisisme profesionalnya berada pada tingkat rendah, padahal standar profesional akuntan publik menghendaki agar auditor bersikap skeptis. Kejadian situasional seperti ditemukannya adanya kecurangan pada laporan keuangan atau situasi seperti masalah komunikasi antara auditor lama dengan auditor baru yang mengaudit suatu perusahaan juga akan berpengaruh terhadap opini yang diberikan pada perusahaan tersebut. Menanggapi kesulitan berkomunikasi tersebut juga akan berbeda antara pria dan wanita. Perbedaan itu menyangkut pola pikir mereka sebagai individu yang berkehendak untuk mengurangi disonansi atau inkonsistensi dalam melakukan proses audit hingga pemberian opini atas laporan keuangan.

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

Menurut Ajzen (1991) *Theory Planned of Behavior* ini didasarkan pada asumsi bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas (*behave in a sensible manner*). Tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut. Pada dasarnya teori ini merupakan fungsi dari tiga dasar determinan. Pertama,

terkait dengan sikap dasar seseorang (*person in nature*) disebut dengan *attitude toward the behavior* (sikap seorang terhadap perilaku). Contohnya adalah sikap seorang terhadap intuisi, terhadap orang lain, atau terhadap suatu objek. Dalam hal ini, sikap auditor terhadap lingkungan dimana ia bekerja (kantor), terhadap atasannya atau terhadap penjelasan dari kliennya, dan tentunya terhadap pemberian opininya atas laporan keuangan.

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

### **Skeptisisme Profesional Auditor**

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

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

### 1. Faktor Kecondongan Etika

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

### 2. Faktor Situasi

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

### 3. Pengalaman

Sistem informasi, etika dan auditing



Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Butt (1988) memperlihatkan dalam penelitiannya bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugasnya. Auditor dengan jam terbang lebih banyak pasti sudah lebih berpengalaman bila dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Libby dan Frederick (1990) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Seseorang yang lebih pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa (Jeffrey, 1996). Menurut Herdiansyah (2008) Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan perhatian selektif yang lebih tinggi pada informasi yang relevan. Oleh karena itu auditor yang lebih tinggi pengalamannya akan lebih tinggi skeptisisme profesionalnya dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman.

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

*Gender* menjadi salah satu indikator untuk mengukur skeptisisme profesional auditor karena perbedaan kinerja diantara wanita dan pria memiliki karakteristik yang berbeda. Profesi yang menuntut tingginya mutu audit ini, tidak hanya digeluti oleh pria, banyak auditor bahkan sampai level auditor senior diduduki oleh wanita. Fenomena mengenai rata-rata jumlah auditor, baik itu pria ataupun wanita menjadi salah satu alasan *gender* akan Sistem informasi, etika dan auditing

mempengaruhi skeptisisme profesional seorang auditor. Wanita cenderung akan melihat klien dari sisi emosionalnya termasuk bahasa tubuh dan isyarat nonverbal klien, tidak demikian dengan pria yang tidak terlalu memperhatikan isyarat nonverbal dari klien. Perbedaan lain, terlihat dari bagaimana klien menaruh kepercayaan pada auditor wanita dan auditor pria. Sebagian dari mereka menganggap bahwa auditor wanita akan lebih teliti dalam menginvestigasi bukti – bukti audit dan tidak mudah begitu saja percaya pada klien. Sedangkan auditor pria cenderung berpikir logis dalam menanggapi keterangan klien tanpa memperhatikan isyarat nonverbal maupun bahasa tubuh dari kliennya. Sehingga perbedaan ini akan menyebabkan skeptisisme profesional dan pemberian opini yang berbeda antara auditor wanita dengan auditor pria.

### **Pemberian Opini Auditor**

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

Auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum (Mulyadi, 2002). Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor

perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian.

Terdapat lima pendapat yang mungkin diberikan oleh akuntan publik atas laporan keuangan yang diauditnya (Mulyadi, 2002). Pendapat tersebut adalah : Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*), Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (*Unqualified Opinion Report with Explanatory Language*), Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinien*), tidak Wajar (*Adverse Opinion*), tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*).

Berdasarkan telaah pustaka di atas, maka kerangka pemikiran empiris dari penelitian ini tampak pada gambar 1.

### **Insert gambar 1**

#### **Hipotesis**

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

*Theory Planned of Behavior* menyatakan pada dasarnya sikap adalah kepercayaan positif atau negatif untuk menampilkan suatu perilaku tertentu, sehingga intensi untuk berperilaku ditentukan dari sikap. Fungsi dasar determinan *perceived behavioral control* berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang untuk menentukan perilakunya. Fungsi determinan ini berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku (Achmat, 2001). Kriswandari (2006) dan Lawrence (1996) menyimpulkan bahwa auditor yang berpengalaman mampu menjelaskan hasil audit yang lebih luas. Azwar (1988) menyatakan bahwa diantara faktor yang mempengaruhi pembentukan sikap adalah pengalaman pribadi, pembentukan

sikap penting karena akan berpengaruh pada prosedur audit yang dijalani auditor tersebut sehingga opini yang diberikan akan tepat. Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

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

*Theory Planned of Behavior* mampu menjelaskan bagaimana keahlian audit dapat mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Teori ini mengasumsikan bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas dengan dasar tiga fungsi dasar determinan, yaitu : (1) *attitude toward the behavior*, (2) *subjective norm*, (3) *perceived behavior control*. Fungsi dasar determinan *attitude toward behavior* dan *subjective norm* mampu menjelaskan sikap dari diri seseorang, sesuai dengan lingkungan dan norma-norma yang diyakini orang-orang di sekitarnya. Orang lain akan menilai seseorang yang berkeahlian tinggi pasti akan berperilaku baik, oleh karena itu setiap individu dengan keahlian tertentu biasanya akan bersikap sesuai dengan bagaimana persepsi orang lain terhadap dirinya. Keahlian audit mencakup seluruh pengetahuan auditor akan dunia audit itu sendiri, tolak ukurnya adalah tingkat sertifikasi pendidikan dan jenjang pendidikan sarjana formal (Gusti dan Ali, 2008). Auditor yang memiliki tingkat pengetahuan yang tinggi akan berperilaku pantas sesuai dengan persepsi serta ekspektasi orang lain dan lingkungan tempat auditor bekerja. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis kedua dari penelitian ini adalah:

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

Teori disonansi kognitif menyatakan bahwa pada dasarnya manusia akan keluar dari situasi yang tidak nyaman menuju situasi yang nyaman. Sikap tersebut akan mempengaruhi bagaimana seseorang tersebut akan menanggapi dengan tindakan selanjutnya (Festinger,

1957). Auditor sebagai profesi yang dituntut memberikan opini audit dengan tepat akan menghadapi serangkaian situasi-situasi yang mempengaruhi sikap dan keputusan yang ditetapkannya. Situasi tersebut termasuk lingkungan di mana auditor itu bekerja, situasi yang dialami oleh klien seperti klien yang baru pertama kali diaudit, situasi kemungkinan adanya motivasi manajemen untuk menarik investor diduga akan mempengaruhi auditor dalam memberikan opini. Teori ini mengatakan bahwa pada dasarnya seseorang tidak menyukai adanya disonansi kognitif, yaitu adanya dua kognisi atau lebih yang berbeda yang menimbulkan konflik dalam dirinya. Oleh karena itu, serangkaian situasi yang dialami auditor membuat auditor akan berusaha mencapai keselarasan antara sikap dan perilakunya agar selaras dengan perilaku yang seharusnya dilakukannya. Menurut Suraida (2005) serta Gusti dan Ali (2008) menyatakan bahwa situasi memiliki hubungan yang signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Hal tersebut menjadi dasar yang kuat untuk merumuskan hipotesis pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis ketiga penelitian ini adalah sebagai berikut :

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

Louwers *et al.* (1997) menyatakan bahwa kesadaran etis memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan. Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian adalah kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan usaha pada instansi pemerintah maupun di lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya (Suraida, 2005). Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAI adalah sebagai berikut : 1) Tanggung jawab profesional, 2) Kepentingan publik, 3) Integritas, 4) Objektivitas, 5) Sistem informasi, etika dan auditing

Kompetensi dan kehati-hatian profesional, 6) Kerahasiaan, 7) Perilaku profesional, 8) Standar teknis. Menurut Suraida (2005), etika mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh akuntan publik. Melihat prinsip etika yang harus dimiliki auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai pemberi opini, maka hipotesis mengenai pengaruh langsung etika terhadap opini auditor pada penelitian ini adalah :

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

Teori disonansi kognitif membantu menjelaskan pengaruh *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Sifat psikologis manusia yang pada dasarnya mencari kenyamanan dalam segala situasi membuat teori ini menjadi dasar mengapa wanita dan pria berbeda cara berpikir dan berperilaku serta pengolahan informasi. Profesi akuntan adalah profesi yang menuntut adanya kemampuan dalam memproses informasi (secara kognitif). Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian Noviyanti (2008) yang menyatakan bahwa wanita menunjukkan skeptisisme profesional yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor pria. Chung dan Monroe (2001) membuktikan bahwa auditor wanita lebih akurat dibandingkan dengan auditor pria dalam melakukan penugasan yang kompleks. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis kelima penelitian ini adalah sebagai berikut :

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

Selain menguji pengaruh langsung, dalam penelitian ini juga menguji pengaruh tidak langsung berbagai faktor yang mempengaruhi ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme. Adapun hipotesis pengaruh tidak langsung yang akan diuji adalah :

**H<sub>2a</sub> : Terdapat pengaruh positif antara pengalaman dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.**

**H<sub>2b</sub> :** Terdapat pengaruh positif antara keahlian dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

**H<sub>2c</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara situasi audit dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

**H<sub>2d</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara etika dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

**H<sub>2e</sub>:** Terdapat pengaruh positif antara *gender* dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

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

#### Faktor Pengalaman

Pengalaman dalam penelitian ini adalah sejauh mana jam terbang akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya yang diduga akan berpengaruh positif terhadap pemberian opininya atas laporan keuangan melalui skeptisisme profesional auditor. Variabel pengalaman ini diukur dengan pertanyaan terbuka pada kuesioner dengan indikator jumlah penugasan dan lama kerjanya selama menjadi auditor. Semakin tinggi pengalaman diduga akan berpengaruh terhadap skeptisisme profesional seorang auditor sehingga semakin tepat dalam memberikan opini atas laporan keuangan (Gusti dan Ali, 2008).

#### Faktor Keahlian

Indikator pengukuran keahlian pada penelitian ini tingkat pendidikan yang dimiliki oleh auditor dan jawaban auditor atas pertanyaan pada kuesioner mengenai keahlian audit. Semakin tinggi keahliannya maka semakin tepat pemberian opini atas laporan keuangan

(Suraida, 2005). Pertanyaan mengenai variabel keahlian ini berbentuk pertanyaan dengan menggunakan ilustrasi. Ilustrasi tersebut berisi pertanyaan pada responden untuk mengetahui kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki auditor selama ia bekerja pada Kantor Akuntan Publik. Responden diminta untuk mengisi sesuai dengan pilihannya untuk memilih dari lima *point* skala *likert* yang tersedia pada kuesioner.

### **Faktor Situasi Audit**

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

### **Faktor Etika**

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



### **Faktor Gender**

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

### **Variabel Intervening**

Skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang harus dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sebagai akuntan publik yang dipercaya oleh publik dengan selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya atas bukti-bukti audit agar pemberian opini auditor tepat. Indikatornya adalah (1) tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, (2) banyaknya pemeriksaan tambahan, (3) konfirmasi langsung. Pengukurannya melalui kuesioner yang diberikan pada responden melalui serangkaian situasi dan skenario menggunakan skala *linkert lima point*.

### **Variabel Dependen**

Pemberian opini auditor adalah hal yang sangat penting, karena hasil akhir dari proses audit adalah laporan audit. Ketepatan pemberian opini auditor harus tepat dan akurat karena hal ini berkaitan juga dengan kepercayaan publik akan profesi akuntan. Opini yang disajikan dalam laporan audit dijadikan dasar oleh mereka yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut untuk dasar pengambilan keputusan. Indikator pengukuran variabel ini diukur melalui pemberian opini yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam macam-macam Sistem informasi, etika dan auditing

macam opini wajar tanpa pengecualian, wajar dengan pengecualian, tidak wajar, tidak memberikan pendapat.

Responden diminta untuk mengisi opini apa yang diberikan pada setiap ilustrasi di kuesioner tersebut. Kuesioner pada penelitian ini menggunakan serangkaian ilustrasi dengan skala Likert lima *point* kemudian jawaban responden akan dinilai dari kunci jawaban yang benar, sehingga dapat terlihat opini yang diberikan responden atas ilustrasi-ilustrasi tersebut tepat atau tidak tepat. Oleh karena itu skala yang digunakan adalah (1) Tepat dan (0) Tidak tepat.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Sampel pada penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik “Big Four” di Jakarta. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*, didasarkan pada pertimbangan bahwa auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik “*Big Four*” di Jakarta mewakili secara representatif auditor yang ada di Pulau Jawa.

### **Pengumpulan Data**

Penyebaran dan pengumpulan kuesioner dilakukan secara langsung oleh peneliti dengan cara mengantar kuesioner langsung ke KAP “Big Four” di Jakarta yang menjadi objek dalam penelitian ini. Distribusi kuesioner di tabel 1.

*Insert table 1*

### **Alat Analisis**

Uji beda *t-test* digunakan untuk menentukan apakah dua sampel yang tidak berhubungan memiliki nilai rata-rata yang berbeda dan *Partial Least Square* (PLS).

Pengujian hipotesis mediasi dapat dilakukan dengan prosedur yang dikembangkan oleh Sobel (1982) dan dikenal dengan uji Sobel (*Sobel test*). Nilai  $t$  hitung ini dibandingkan dengan nilai  $t$  tabel yaitu  $\geq 1,96$  untuk signifikan 5% dan  $t$  tabel  $\geq 1,64$  menunjukkan nilai signifikansi 10%. Jika nilai  $t$  hitung lebih besar dari nilai  $t$  tabel maka dapat disimpulkan terjadi pengaruh mediasi (Ghozali, 2009).

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Tabel 2 menunjukkan gambaran umum 88 responden dalam penelitian ini. Tabel 3 menunjukkan statistik deskriptif.

### *Insert table 2 dan 3*

#### **Analisis**

Uji beda *t-test* di tabel 4, menunjukkan bahwa yang membedakan antara pria dan wanita hanya variabel situasi dan ketepatan pemberian opini. Sedangkan variabel lainnya tidak berbeda antara pria dan wanita.

Hasil *pengujian* dengan menggunakan *Partial Least Square (PLS)*, *outer model* menunjukkan bahwa indikator dalam tabel 5, 6 dan 7 menunjukkan valid dan reliabel. Indikator dikatakan valid bila nilai *convergent validity*  $> 0,7$  dan signifikan, *composite reliability*  $> 0,7$  (Ghozali 2011). Pengujian *inner model* tampak di gambar 2 dan tabel 8. Nilai *R-Square* untuk variabel OPINI diperoleh sebesar 0,160956 dan untuk variabel SKEPTIS diperoleh nilai *R-Square* sebesar 0,544033. Hasil ini menunjukkan bahwa 16,0956 % variabel opini dapat dipengaruhi oleh skeptisisme profesional auditor dan 54,4033 % variabel skeptis dapat dipengaruhi oleh variabel pengalaman, keahlian, situasi audit, etika serta *gender*.

#### **Pengaruh pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor**

Variabel pengalaman berpengaruh positif tidak signifikan terhadap variabel ketepatan pemberian opini auditor secara langsung. Hal ini dapat dilihat di tabel 9 nilai t statistik yang lebih rendah 1,960. Dengan demikian  $H_{1a}$  dalam penelitian ini **ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa variabel pengalaman tidak mempunyai pengaruh yang signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Alasan penolakan hipotesis ini diduga bahwa data responden berdasarkan pengalaman audit dalam penelitian ini hasilnya sangat bervariasi dan rata-rata auditor junior. Hal ini didukung oleh penelitian Puspa (2006) yang menyatakan bahwa pertanyaan pada kuesioner dengan ilustrasi-ilustrasi yang berbeda melatarbelakangi *judgment* dan persepsi masing-masing responden yang bervariasi walaupun pengalaman (lama kerja dan banyaknya penugasan) yang hampir sama ternyata memiliki pertimbangan yang berbeda-beda dan sangat bervariasi. Hal yang sama dinyatakan Ariesanti (2001) bahwa pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit sehingga tidak berpengaruh pada opini yang diberikan.

### **Pengaruh keahlian terhadap ketepatan pemberian opini auditor**

Variabel keahlian berpengaruh positif tidak signifikan terhadap variabel ketepatan pemberian opini auditor secara langsung. Hal ini dapat dilihat di tabel 9, nilai t statistik yang lebih rendah 1,960. Dengan demikian  $H_{1c}$  dalam penelitian ini **ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa variabel pengalaman tidak mempunyai pengaruh yang signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Menurut Simamora (2002) keahlian ditentukan oleh pendidikan kesarjanaan formal, pelatihan dan partisipasi dalam program edukasi yang berkelanjutan selama karir profesi, semakin tinggi tingkat pendidikan kesarjanaan formalnya maka semakin tepat dalam melaksanakan prosedur audit sehingga opini yang diberikan tepat. Alasan penolakan hipotesis 1b pada penelitian ini diduga karena sebagian besar responden berpendidikan S1 sehingga tidak semahir auditor berpendidikan S2 dalam memberikan

opininya. Hal ini didukung oleh penelitian Gusti dan Ali (2008) yang menyatakan bahwa keahlian tidak berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini auditor oleh akuntan publik.

### **Pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor**

Variabel situasi audit berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor secara langsung. Hal ini dapat dilihat di tabel 9, nilai t statistik yang lebih rendah dari 1,960. Dengan demikian  $H_{1c}$  pada penelitian ini **ditolak**. Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena tidak menyertakan variabel skeptisisme profesional auditor sebagai variabel intervening antara variabel situasi audit terhadap variabel ketepatan pemberian opini auditor. Menurut Suraida (2005) auditor harus memiliki skeptisisme profesional agar prosedur audit yang dilakukan baik sehingga opini yang diberikan auditor tepat. Skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh situasi audit karena berbagai macam situasi audit yang dihadapi auditor akan mempengaruhi tingkat skeptisisme profesionalnya dan akan berpengaruh terhadap pemberian opini auditor (Kee dan Knox, 1970). Oleh karena itu pengaruh situasi audit secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor tidak signifikan bila dibandingkan dengan pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor.

### **Pengaruh etika terhadap ketepatan pemberian opini auditor**

Variabel etika berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap variabel ketepatan pemberian opini auditor secara langsung. Hal ini dapat dilihat di tabel 9, nilai t statistik yang lebih rendah 1,960. Dengan demikian  $H_{1d}$  dalam penelitian ini **ditolak**. Hal ini menunjukkan bahwa variabel etika tidak mempunyai pengaruh yang signifikan secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan

Suraida (2005), namun demikian dari hasil penelitian Suraida (2005) tersebut etika berpengaruh positif signifikan terhadap pemberian opini auditor. Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena perbedaan sampel yang digunakan. Pada penelitian ini responden kuesioner tidak dikriteriakan, sehingga sebagian besar responden kuesioner adalah auditor junior sedangkan pada penelitian Suraida (2005) sampel yang digunakan adalah auditor level senior. Auditor junior belum memiliki pengalaman yang tinggi sehingga etika profesionalnya belum sebaik level auditor-auditor yang senior (Gusti dan Ali, 2008). Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Gusti dan Ali (2008) yang menyatakan bahwa etika tidak berpengaruh signifikan terhadap pemberian opini auditor.

### **Pengaruh *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor**

Variabel *gender* berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor secara langsung sehingga  $H_{1c}$  pada penelitian ini **diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa perbedaan cara berpikir dan penilaian antara wanita dan pria akan berpengaruh juga pada prosedur-prosedur audit yang dijalani sampai memberikan opini atas laporan keuangan yang diauditnya. Berdasarkan hasil uji beda *t-test* pada penelitian ini juga ditemukan hasil bahwa ada perbedaan antara wanita dan pria dalam memberikan opini audit. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa opini audit yang diberikan wanita lebih tepat dari opini audit yang diberikan auditor pria.

### **Pengaruh pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor**

Pengaruh pengalaman terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor **ditolak** (tabel 9). Berdasarkan statistika deskriptif menunjukkan hasil bahwa auditor yang menjadi responden belum pengalaman. Atau diduga karena auditor jarang sekali menemukan kecurangan sehingga skeptisisme tidak terbentuk

(Noviyanti,2008). Rose (2007) dalam Tuanakotta (2011) membuktikan bahwa auditor yang berpengalaman terhadap adanya kecurangan akan lebih memperhatikan bukti audit dari laporan keuangan. Bukti audit itulah yang menjadi dasar pemberian opini atas laporan keuangan tersebut. Pada penelitian ini pengukuran pengalaman tidak mengukur pengalaman auditor dalam mendeteksi kecurangan pada laporan keuangan, penelitian ini mengukur pengalaman auditor berdasarkan lama kerja dan jumlah penugasan audit. Oleh karena itu meskipun auditor mempunyai masa kerja yang lebih lama di kantor akuntan publik tetapi kurang berpengalaman terhadap kecurangan maka skeptisisme profesionalnya tidak tinggi sehingga berpengaruh terhadap pemberian opini yang tidak tepat.

### **Pengaruh keahlian terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor**

Pengaruh keahlian terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor **ditolak** (Tabel 9). Hal ini disebabkan keahlian auditor pada penelitian ini tidak tergolong tinggi, dilihat dari jawaban responden atas tiga ilustrasi dan data masing-masing responden mengenai pendidikan formal dan tingkat sertifikasi yang dimiliki auditor tersebut. Dari tabel 2 dapat disimpulkan sebagian besar latar belakang pendidikan formal auditor yang menjadi responden pada penelitian ini adalah S1, sedangkan auditor dengan pendidikan formal S2 hanya dua orang (minoritas). Menurut Meinhard (1987) auditor yang berpendidikan lebih tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks. Jumlah responden yang lebih berpengetahuan dan mengenyam pendidikan tinggi (S2) hanya dua orang dari total 88 responden penelitian ini serta jawaban responden mengenai sertifikasi yang diperoleh selama masa kerjanya tidak dapat menjadi tolak ukur indikator keahlian dengan baik karena nilai *loading factor* nya kecil.

### **Pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor**

Pengaruh situasi audit terhadap ketepatan pemberian opini auditor dengan skeptisisme profesional auditor sebagai variabel intervening menunjukkan hubungan yang positif **signifikan**. Pengujian hipotesis ketiga ini dilakukan dengan mengetahui pengujian antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor terlebih dahulu. Dari pengujian tersebut diperoleh nilai *t-statistic* yang lebih besar dari 1,96. Dapat disimpulkan bahwa situasi audit yang berbeda-beda dan bermacam-macam akan mempengaruhi pemberian opini oleh seorang akuntan publik melalui skeptisisme profesional auditor yang dia miliki.

### **Pengaruh etika terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik melalui skeptisisme profesional auditor**

Pengaruh etika terhadap ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor sebagai variabel intervening menunjukkan hubungan positif yang **tidak signifikan** (tabel 9), Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena penyebaran kuesioner pada responden tidak dikriteriakan. Menurut Gusti dan Ali (2008) semakin tinggi jabatan auditor maka semakin sering menghadapi berbagai macam situasi sehingga auditor senior akan memiliki standar etika yang lebih baik dibanding dengan auditor junior. Sebagian besar auditor yang menjadi responden pada penelitian ini adalah auditor junior. Hasil yang sama ditunjukkan oleh penelitian Gusti dan Ali (2008) yang menyatakan bahwa etika tidak berpengaruh signifikan terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik melalui skeptisisme profesional auditor.

### **Pengaruh *gender* terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik melalui skeptisisme profesional auditor**



Pengujian pengaruh *gender* dengan ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme profesional auditor **ditolak** (tabel 9). Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena pengembangan kerangka teoritis yang disebut dengan *the selectivity hypothesis* oleh Myers dan Levy (1986) dalam Noviyanti (2008). Myers dan Levy menyatakan bahwa pria akan lebih baik daripada wanita dalam hal membuat keputusan atau *judgment*. Keputusan dalam hal ini akan berpengaruh terhadap opini yang akan diberikan. Menurut Berninghausen dan Kerstan (1992) adanya peran wanita di Indonesia yang diposisikan pada dua peran yaitu pada peran domestik dan peran publik tersebut secara logika akan berpengaruh terhadap kemampuan pengambilan keputusan yang tidak sebaik pria karena wanita berada di posisi peran yang lebih kompleks dibandingkan dengan pria.

## **Simpulan**

Penelitian ini memberikan bukti bahwa *gender* berpengaruh secara langsung terhadap ketepatan pemberian opini auditor, dan situasi audit berpengaruh positif dengan ketepatan pemberian opini auditor melalui skeptisisme profesional auditor. Sedangkan faktor lainnya pengalaman, keahlian, situasi dan etika tidak berpengaruh langsung terhadap ketepatan pemberian opini. Faktor pengalaman, etika, keahlian, gender tidak berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini melalui skeptisisme sebagai variabel intervening.

Keterbatasan penelitian ini bahwa kuesioner disampaikan kepada responden pada bulan november yang merupakan jadwal kerja terpadat bagi auditor sehingga dari 200 eksemplar kuesioner yang dibagikan hanya 88 eksemplar yang dapat dianalisis. Dalam penelitian ini pengalaman auditor diukur dari lamanya auditor bekerja di kantor akuntan publik dan banyaknya penugasan yang dialaminya. Kedua indikator yakni tersebut belum dapat sepenuhnya menjadi tolak ukur pengalaman auditor karena penelitian ini tidak mengupas pengalaman auditor dalam mendeteksi kecurangan. Kuesioner yang didistribusikan

secara langsung pada kantor akuntan publik “Big Four” di Jakarta rata-rata diisi oleh auditor-auditor junior.

Berdasarkan keterbatasan dalam penelitian ini, diharapkan pendistribusian kuesioner tidak pada bulan yang sibuk serta penambahan variabel faktor kepribadian model Myers dan independensi dapat menjadi instrumen tambahan pada penelitian berikutnya.

## DAFTAR PUSTAKA

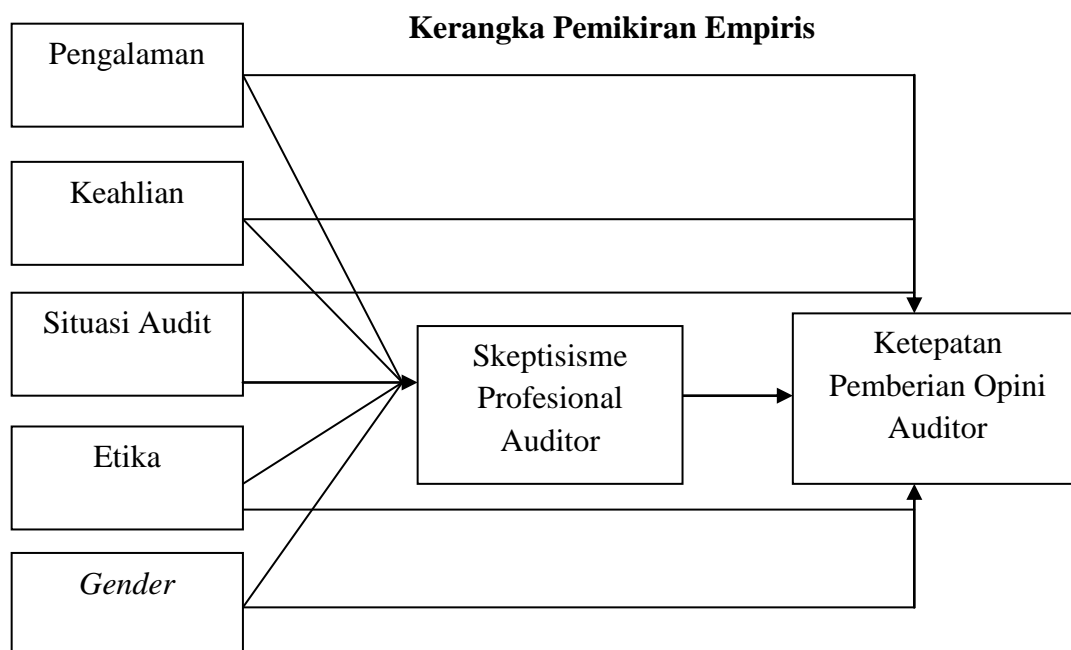
- Achmat, Zakarija. 2010. *Theory of Planned Behavior, Masihkan Relevan?.* <http://zakarija.staff.umm.ac.id/files/2010/12/>, diakses tanggal 14 September 2010
- Agoes. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Akuntan Publik.* Jakarta: Lembaga Penerbit Universitas Indonesia.
- Agung, Mangaraja. 2007. “Disonansi Kognitif.” *Literatur.* Fakultas Psikologi, Universitas Indonesia
- Ajzen, Icek. 1991. *Organizational Behavior and Human Decison Process : Theory of Planned Behavior Online's.* <http://home.comcast.net/~ajzen/tpb.obhdp-295>, diakses tanggal 14 September 2011.
- Ansah, S. O., Moyes, G. D., Oyelere, P. B., Hay, D. 2002. “An Empirical Analysis of the Likelihood of Detecting Fraud in New Zealand.” *Managerial Auditing Journal.* Vol. 17. No. 4.
- Anto. 2007. *Etika Profesi dan Mutu Audit Kantor Akuntan Publik,* <http://anthoex.multiply.com/journal/item/1>, diakses tanggal 24 september 2011.
- Arrens. 2007. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi : Pendekatan Terpadu.* Jakarta: Tim Dejacarta.
- Azwar, S. 1998. *Sikap Manusia Teori dan Pengukurannya.* Jakarta : Pustaka Pelajar.
- Bawono, I. R., Singgih, E. M. 2009. “Faktor-faktor dalam Diri Auditor dan Kualitas Audit : Studi Pada KAP “Big Four” di Indonesia. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi13 Purwokerto.*
- Budiman. 2001. *Etika Profesi dan Mutu Audit Kantor Akuntan Publik.* [http://anthoex.multiply.com/journal/item/1/ETIKA\\_PROFESI\\_DAN\\_MUTU\\_AUDIT/](http://anthoex.multiply.com/journal/item/1/ETIKA_PROFESI_DAN_MUTU_AUDIT/), diakses tanggal 25 September 2011.
- Butt, J. I. 1998. “Frequency Judgments I an Auditing – Related Lask.” *Journal of Accounting Research.* Vol.26.
- Chung, J., Monroe, G. S. 2001. “A Research Note on the Effect og Gender and Task Complexity on an Audit Judgement.” *Behavioral Research in Accounting.* Vol.13

- Fullerton, R., Durtschi, C. 2005. "The Effect of Professional Scepticism on the Fraud Detection Skills of Internal Auditors." *Working Paper*.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam, 2011. *Structural Equation Modelling Metode Alternatif dengan Partial Least Square : Edisi 3*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gusti, Magfirah., Syahrir, Ali. 2008. "Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik". *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi Padang*. Vol.8.
- Hurt, R. K. 1999. "Skeptical about Scepticism : Instrument Development and Experimental Validation." *Disertation*. David Eccles School of Business, The University of Utah.
- Hurt,R.K, Eining, M., Plumlee, R. D. 2003. "Professional Scepticism: A model with Implication for Research, Practice, and Education. *Working Paper*.
- Herliansyah, Yudhi. 2008. *Metodologi Penelitian: Pusat Pengembangan Bahan Ajar*. Jakarta: Universitas Mercubuana.
- Herusetya, Antonius. 2007. "Kewajiban Hukum Bagi Akuntan Publik: Resiko Profesional yang Semakin Meningkat". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol.1, No.1.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indah, S. N. 2010. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit : Studi Empiris Pada Auditor KAP di Semarang". *Skripsi tidak dipublikasikan*. Program Sarjana, Universitas Diponegoro.
- Jeffrey, Cynthia. 1996. "Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accountants." *Behavioral Research in Accounting*. Vol.8
- Kee, H. W., Knox, R. E. 1970. "Conceptual and Methodological Consideration in the Study of Trust and Suspicion." *The Journal of Conflict Resolution*. Vol.14, No.3.
- Khakim, Lutfil. 2011. *Stabilitas Perbankan: Pasar Jasa Audit Belum Akan Berubah*. Jakarta: Pustaka Ilmu
- Khaizan, Tyo. 2011. *The Big Four Kantor Akuntan Publik*. <http://tyochovalent.blogspot.com/2011/01/big-four-kantor-akuntan-publik.html/>, diakses tanggal 16 Januari 2012.
- Kriswandari, Tutik. 2006. "Pengaruh Pengalaman, Situasional dan Disposisional terhadap Kepercayaan atau Kecurigaan Auditor terhadap Klien." *Tesis Tidak Dipublikasikan*. Program Pascasarjana, Universitas Diponegoro.
- Kusharyanti. 2003. "Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang". *Jurnal Akuntansi dan Manajemen : Desember*.

- Louwers, T. J., Ramsay, R. J., Sinason, D. H. 2005. *Auditing and Assurance Service*. New York: Mc Graw Hill.
- Mulyadi. 2002. *Auditing, Buku dua Edisi ke Enam*. Jakarta: Salemba Empat.
- Noviyanti, Suzy. 2008. "Skeptisisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan untuk Mencapai Prosedur Audit yang Efektif." *Disertasi Tidak Dipublikasikan*. Program Doktor, Universitas Diponegoro.
- Pangeran. 2011. *Etika Profesi Akuntansi*, <http://community.gunadarma.ac.id/blog/viewid-77215/title-etika-profesi-akuntansi/>, diakses tanggal 26 September 2011.
- Payne, E. A., Ramsay, R. J. 2005. "Fraud Risk Assessments and Auditor's Profesional Scepticism." *Managerial Accounting Journal*. Vol.20, No.3.
- Prajitno, Sugiarto. 2006. "Perbedaan Persepsi Akuntan Publik, Akuntan Perusahaan dan Akuntan Publik terhadap Etika Bisnis dan Etika Profesi Akuntan." *Jurnal Ekonomi*. Vol.16, No.1.
- Puspa, A., Enggar Diah. 2006. "Pengaruh Persuasi atas Preferensi Klien dan Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit." *Tesis Tidak Dipublikasikan*. Program Pascasarjana, Universitas Padjadjaran.
- Shaub, M.K., Lawrence, J. E. 1996. "Ethics, Experience and Profesional Scepticism: A Situational Analysis." *Behavioral Research in Accounting*. Vol.8
- Sugiyono. 2007. *Variabel Intervening*. <http://teorionline.wordpress.com/2007/03/15/variabel-intervening-intervening-variable/>, diakses tanggal 19 Oktober 2011.
- Suraida, Ida. 2005. "Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik." *Sosiohumaniora*. Vol.7, No.3.
- Tuanakotta, T. M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Zulaiha. 2006. "Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas dan Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgment." *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.

## Lampiran

Gambar 1



Tabel 1

**Ringkasan Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner Berdasarkan Kantor Akuntan Publik**

No	Kantor Akuntan Publik (KAP)	Kuesioner yang disebar	Kuesioner yang tidak kembali	Kuesioner yang kembali	Kuesioner yang diolah	Tingkat Pengembalian (%)	Data yang digunakan (%)
1	Deloitte	50	35	14	14	28	28
2	EY	50	35	15	10	30	20
3	KPMG	50	10	40	40	80	80
4	PWC	50	24	26	24	52	48

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

Tabel 2

**Profil Responden**

<b>Keterangan</b>	<b>Total</b>	<b>Persentase</b>
<b>Jumlah Sampel</b>	88	100 %
<b>Jenis Kelamin</b>		
Pria	38	43,18 %
Wanita	50	58,82 %
<b>Usia :</b>		
20 – 24	59	67,04 %

25 – 28	21	23,86 %
29 – 32	8	9,1 %

**Pendidikan**

S1	86	97,72 %
S2	2	2,28 %

**Jabatan**

Auditor Junior	54	61,36 %
Auditor Senior	27	30,68 %
Manajer	7	7,96%

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

**Tabel 3**  
**Statistika Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	Teoritis			Empiris (sesungguhnya)		
	Min	Max	Mean	Min	Max	Mean
LAMAKERJA	1	10	-	1	10	2.2670
PENUGASAN	1	63	-	1.00	63.00	9.7273
KEAHLIAN	3	15	9	6.00	15.00	10.6818
SITUASI	10	50	30	20.00	50.00	40.50
ETIKA	9	45	27	20.00	39.00	29.1136
SKEPTIS	10	50	30	32.00	50.00	41.7955

	Proporsi (Dummy=1)	Proporsi (Dummy=0)
GENDER	58,82 %	43,18 %
OPINI	40,9 %	59,1%

Sumber : Data primer yang diolah, 2011

**Tabel 4**  
**Hasil Independen Sampel Test**

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

**Tabel 5**  
**Outer Loading (Measurement Model)**  
**Pengalaman**

Indikator	Model Awal	Modifikasi
	Pengalaman	
LK	0,925518	0,927904
TGS	0,971546	0,970022
Indikator	Keahlian	
K1	0,922506	0,972717
K2	0,811688	0,871385
K3	-0,432572	
Indikator	Situasi Audit	
ST1	0,387533	
ST2	0,593376	0,639980
ST3	0,172275	
ST4	0,602319	0,615058
ST5	0,579380	0,633758
Sta	0,526784	
STb	0,722153	0,728220
STc	0,628683	0,582001
STd	0,811203	0,814353
Ste	0,468617	0,505247
Indikator	Etika	
ET1	0,475415	
ET2	-0,546781	
ET3	0,502725	
ETL1	0,717616	0,944876
ETL2	-0,559220	
ETL3	0,442557	
ETP1	0,689969	0,976693
ETP2	-0,574409	
ETP3	0,412752	
	Model Awal	Modifikasi
Indikator	Gender	
Gender	1,000000	1,000000
Indikator	Skeptisisme Profesional Auditor	
SR1	0,389003	
SR2	0,725635	0,727953
SR3	0,413200	
SR4	0,727403	0,735821
SR5	0,576270	0,685259
SRT1	0,462920	
SRT2	0,639356	0,628780
SRT3	0,437624	
SRT4	0,734106	0,778897

SRT5	0,477802	0,574407
Indikator	<b>Opini Auditor</b>	
I1	0,719946	0,901341
I2	-0,404542	
I3	0,609624	0,645339
I4	-0,422176	
I5	0,483253	

Sumber : *output statistik*

**Tabel 6**  
**Nilai Discriminant Validity**  
**(Cross Loading)**

	ETIKA	GENDER	KEAHLIAN	OPINI	PENGALAMAN	SITUASI	SKEPTIS
<b>ETL1</b>	<b>0,944876</b>	0,064274	-0,148118	0,001441	-0,141390	0,283299	0,167821
<b>ETP1</b>	<b>0,976693</b>	-0,001896	-0,208890	0,140688	-0,078069	0,305421	0,190802
<b>GENDER</b>	0,025210	<b>1,000000</b>	-0,014479	-0,266942	-0,190355	0,247755	0,179327
<b>I1</b>	0,163932	-0,265378	-0,122090	<b>0,901341</b>	0,066279	0,003032	0,128365
<b>I3</b>	-0,090801	-0,128576	0,067095	<b>0,645339</b>	0,057216	0,035792	0,182908
<b>K1</b>	-0,198014	-0,031366	<b>0,972717</b>	-0,078016	0,236332	0,004918	0,171000
<b>K2</b>	-0,142661	0,023931	<b>0,871385</b>	-0,029243	0,203205	-0,097129	0,084196
<b>LK</b>	-0,080064	-0,172351	0,257496	0,057194	<b>0,927904</b>	0,084615	0,087968
<b>TGS</b>	-0,116295	-0,187439	0,210209	0,085403	<b>0,970022</b>	0,086708	0,136435
<b>SR2</b>	0,157832	0,216251	0,163566	0,057254	0,107577	0,550966	<b>0,727953</b>
<b>SR4</b>	0,266985	0,112004	0,057938	0,114854	0,049226	0,554766	<b>0,735821</b>
<b>SR5</b>	0,169525	0,034567	-0,003908	0,187993	0,146200	0,473256	<b>0,685259</b>
<b>SRT2</b>	0,136648	0,307285	0,133731	0,104992	0,071108	0,454086	<b>0,628780</b>
<b>SRT4</b>	-0,027641	0,103089	0,249347	0,132406	-0,008789	0,482126	<b>0,778897</b>
<b>SRT5</b>	0,068302	-0,044767	0,011611	0,178809	0,160625	0,445742	<b>0,574407</b>
<b>ST2</b>	0,216322	0,214561	-0,031424	-0,080395	0,066057	<b>0,639980</b>	0,405306
<b>ST4</b>	0,283263	0,040972	0,046165	-0,000574	0,118844	<b>0,615058</b>	0,460053
<b>ST5</b>	0,104835	0,116043	-0,057415	0,119670	0,139022	<b>0,633758</b>	0,524428
<b>STb</b>	0,268306	0,214469	-0,189749	0,004669	0,056399	<b>0,728220</b>	0,485112
<b>STc</b>	0,119746	0,146492	-0,014874	-0,084945	-0,107607	<b>0,582001</b>	0,353856
<b>STd</b>	0,299471	0,253837	0,028436	-0,003106	0,074730	<b>0,814353</b>	0,613422
<b>Ste</b>	0,060150	0,128012	0,109085	0,106224	0,001042	<b>0,505247</b>	0,354707

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

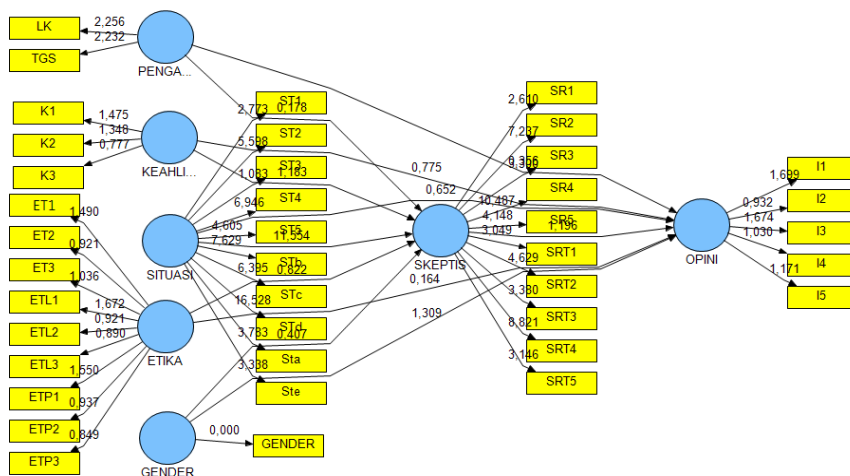
**Tabel 7**  
**Composite Reliability**

Variabel	Composite Reliability
<b>PENGALAMAN</b>	0,947884
<b>KEAHLIAN</b>	0,920300
<b>SITUASI</b>	0,835399
<b>ETIKA</b>	0,960143
<b>GENDER</b>	1,000000
<b>SKEPTIS</b>	0,845142
<b>OPINI</b>	0,756231

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011



**Gambar 2**  
**Inner model**



**Tabel 8**  
**Result For Inner Weights**

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

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

**Tabel 4.9**  
**Ringkasan Perhitungan Metode Sobel**

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

Sumber : Data Primer yang diolah, 2011

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

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

**Penulis 1:**

**Nama : Rr. Sabrina K.**

**Institusi : Universitas Diponegoro**

**E-mail : sabhrina koes <sabhrinakoes@gmail.com>**

**Telp : 085641263292**

**Penulis 2 :**

**Nama : Indira Januarti**

**Institusi : Universitas Diponegoro**

**E-mail : [indira\\_ppa@yahoo.com](mailto:indira_ppa@yahoo.com)**

**Telp : 08122504391**