
JURNAL RISET AKUNTANSI DAN BISNIS

VOLUME 4 NO 2
JULI 2018

Jurnalakuntansi.lp3ibd@gmail.com

PENGARUH SKEPTISISME PROFESIONAL, PENGALAMAN DAN TANGGUNG JAWAB AKUNTAN PUBLIK TERHADAP KUALITAS AUDIT

Sabar dan Andhika Ligar Hardika

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji : (1) Pengaruh skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggungjawab akuntan publik terhadap kualitas audit secara parsial dan simultan. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dan regresi berganda, pengumpulan data menggunakan pendekatan survey dengan pendistribusian kuesioner pada 47 Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar sebagai anggota Forum Akuntan Pasar Modal pada Otoritas Jasa Keuangan, sedangkan yang menjadi responden dalam penelitian ini adalah para partner pada Kantor Akuntan Publik. Jenis data yang digunakan adalah data primer dengan menggunakan media pengumpulan data melalui kuesioner. Analisis untuk pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggung jawab akuntan publik secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. (2) Skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggungjawab akuntan publik secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Semakin tinggi skeptisisme profesional, dan semakin baik pengalaman yang dimiliki, serta semakin tinggi tanggung jawab akuntan publik akan semakin meningkatkan kualitas audit yang dilakukan oleh akuntan publik.

Kata Kunci : Skeptisisme Profesional, Pengalaman, Tanggung Jawab Akuntan, Kualitas Audit

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Beberapa tahun terakhir berbagai peristiwa telah memberikan tantangan bagi para akuntan publik. Duff (2004), dalam Nugrahanti, Trinandari Prasetya (2013), menyatakan terbongkarnya skandal akuntansi yang terjadi pada Enron Corporation, World Com dan beberapa perusahaan publik di Amerika Serikat telah menyebabkan krisis kepercayaan publik pada kualitas audit yang dihasilkan oleh akuntan publik. Hasil penelitian Beasley *et. al* (2001) dalam Suzy Noviyanti (2008), yang didasarkan pada *AAERs (Accounting and Auditing Release)* dan SEC selama 11 periode (Januari 1987 – Desember 1997) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme auditor.

Berdasarkan penelitian tersebut, dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 24 kasus (60%) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan tingkat skeptisisme profesional yang memadai dan ini merupakan urutan ketiga dari audit defisiensi yang paling sering terjadi. Hal ini membuktikan bahwa skeptisisme profesional harus dimiliki dan diterapkan oleh auditor sebagai profesi yang bertanggung jawab atas opini yang diberikan pada laporan keuangan.

Messier *et. al.* (2008:54), menyatakan bahwa:

“ketelitian profesional, mensyaratkan auditor menerapkan skeptisisme profesional, yang merupakan tingkah laku yang termasuk selalu mempertanyakan dan menentukan secara kritis bukti audit.”

Arens *et. al.* (2012:164), menyatakan bahwa:

“profesi akuntan publik memiliki tanggung jawab yang besar dalam menjalankan pekerjaannya dengan kehati-hatian profesional (*due professional care*) guna mengembankan kepercayaan masyarakat yang telah diberikan kepadanya.”

Berbagai fenomena audit yang dilakukan oleh akuntan publik yang terjadi belakangan ini, telah memberikan dampak menurunnya tingkat kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan publik. Beberapa fenomena audit baik yang terjadi di dalam negeri maupun di luar negeri yang telah dipublikasikan di berbagai media, diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Dua auditor dari member firm Price Waterhouse Coopers di India menjadi tersangka, keduanya terlibat dalam audit Satyam Computer Services Ltd, sebuah perusahaan *outsourcing* India ternama. Laporan keuangan yang telah diaudit melaporkan saldo bank sebesar 50,4 miliar rupees, atau setara dengan US\$ 1,04 miliar yang sebenarnya fiktif (*nonexistent*). Kepolisian India menuduh dua auditor PWC bersengkongkol dengan *chairman* Satyam Computer Services. Ltd melakukan *window dressing* pembukuan. Kasus tersebut berujung pada pengeblosan dua auditor PWC dan petinggi Satyam Computer Services. Ltd di dalam penjara. Tuanakota, Thodorus M. (2013).
2. Kualitas audit Kantor Akuntan Publik di Indonesia masih belum memadai karena masih banyak Kantor Akuntan Publik skala kecil yang tidak menerapkan Standar Pengendalian Mutu (SPM) secara memadai. Berdasarkan hasil inspeksi yang dilakukan oleh PPAJP selama tahun 2012, terdapat Sistem Pengendalian Mutu yang telah diatur dalam SPAP yang masih belum diterapkan oleh kira-kira 67% dari total 98 Kantor Akuntan Publik skala kecil (perseorangan) yang dipilih secara acak oleh PPAJP. Hal tersebut ditambah dengan kasus-kasus pelanggaran KAP sesuai dengan pemeriksaan PPAJP selama tahun 2013-2015 (Lihat tabel 1.1) menunjukkan bahwa mutu kualitas audit KAP di Indonesia masih perlu ditingkatkan. (Subur, Langgeng, Ketua PPAJP. 2013).
3. Kualitas audit KAP di Indonesia masih belum memadai karena spesialisasi auditor di Indonesia yang dihasilkan oleh BPK, BPKP, maupun KAP masih bermutu rendah. Mutunya masih dirasakan belum memadai ekspektasi masyarakat pengguna jasa audit, berdasarkan hasil pemantauan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), terutama kualitas spesialisasi auditor dibidang *forensic auditing*, dan dibidang pasar modal (*Money market*). (Bisri, Hasan. Wakil Ketua BPK. 2011).

Hasil Pemeriksaan Pusat Pembinaan Jasa Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP) terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP) / Akuntan Publik (AP) dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2015, menunjukkan masih banyaknya pelanggaran yang dilakukan oleh KAP dan AP di Indonesia. Menteri Keuangan Republik Indonesia, selama periode tahun 2013 sampai dengan tahun 2015, dan periode tahun 2010 sampai dengan tahun 2011, telah memberikan sanksi

peringatan dan pembekuan izin kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Akuntan Publik (AP). Beberapa pelanggaran yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik di Indonesia selama periode tahun 2013 sampai dengan 2015, dan periode tahun 2008 sampai dengan tahun 2009 disajikan dalam tabel 1.1 dan 1.2 sebagai berikut:

Tabel 1.1

Hasil Pemeriksaan Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai (PPAJP) terhadap Kantor Akuntan Publik (KAP) / Akuntan Publik (AP) dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2015

No	Tahun	Jumlah AP/KAP yang diperiksa		Jumlah Pelanggaran yang dilakukan AP		Jumlah Pelanggaran yang dilakukan AP		Jumlah Sanksi yang dikenakan terhadap AP/KAP	
		AP	KAP	Administrasi	Teknis SPAP	Teknis SPM	Aministrasi	AP	KAP
1	2013	53	39	3	51	25	9	3	-
2	2014	127	98	13	-	94	61	12	-
3	2015	99	62	21	23	59	31	6	-

Sumber: Biro Hubungan Masyarakat Departemen Keuangan, Kementerian Keuangan Republik Indonesia-Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai 2013-2015.

Tabel 1.2

Kasus pelanggaran yang dilakukan oleh Akuntan Publik (AP) yang terjadi di Indonesia selama Tahun 2008 – 2009

No	Nama Akuntan Publik	Jenis Pelanggaran	Sanksi
1	EL	Pelanggaran terhadap SPAP dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT. SR tahun 2005 dan PT. HBP tahun 2004.	Sanksi pembekuan izin praktik selama 12 bulan terhitung sejak tanggal 6 Maret 2008.
2	OPA	Pelanggaran terhadap SPAP dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT. ESI tahun 2007.	Sanksi pembekuan izin praktik selama 9 bulan terhitung sejak tanggal 28 April 2008.
3	TH	Pelanggaran terhadap Kode Etik Akuntan Publik.	Sanksi pembekuan izin usaha selama 24 bulan mulai tanggal 11 Juni 2008.
4	SS	Pelanggaran terhadap SA-SPAP dalam pelaksanaan audit atas kaporan keuangan PT. ST (Persero) tahun buku 2004-2008.	Sanksi pembekuan izin selama 3 bulan terhitung sejak tanggal 21 Juli 2008.
5	ZAF	Pelanggaran terhadap SA-SPAP dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan PT. LILS tahun buku 2007.	Sanksi pembekuan izin praktik selama 6 bulan terhitung sejak tanggal 23 Januari 2009.

Sumber: Biro Hubungan Masyarakat Departemen Keuangan (2008-2009), dalam Agoes, Sukrisno (2012: 68).

Tabel 1.3

Kasus pelanggaran oleh KAP yang terjadi di Amerika Serikat
Berdasarkan *SEC's Litigation Releases* Tahun 2009 – 2012

No	Litigation Released	Nama KAP	Tuduhan
1	Tokyo, Japan 6 Juli 2012	KPMG (USA), LLP dan Ernst & Young (USA), LLP (Diberi sanksi denda)	Telah melanggar GAAS, tidak melakukan prosedur risiko kecurangan, dan tidak melakukan komunikasi efektif, antar auditor dalam audit, sehingga kasus skandal kecurangan dalam perusahaan.
2	Washington , D.C 13 Juni 2013	BDO (USA), LLP (Diberi sanksi peringatan dan denda)	Telah melanggar GAAS, khusus standar independensi, dengan menjadi “tax shelter” bagi klien-klien mereka yang telah melakukan kecurangan sejak tahun 1997-2009.
3	Irvine, California 4 Juni 2012	Mayer, Hoffman & McCann, LLP (Dicabut izin praktek KAPnya)	Telah melanggar GAAS, dengan hanya bertindak sebagai tukang cap saja (rubber stamp), bukan bertindak sebagai auditor yang profesional
4	Buffalo, New York 23 Mei 2012	Brock, Schechter & Polakoff, LLP (Dicabut izin praktek KAPnya)	Telah melanggar GAAS, karena menerbitkan laporan auditor tiga perusahaan China & Taiwan, yang terdaftar di SEC, hanya mengandalkan kepada hasil audit KAP local, di kedua negara tersebut, tanpa di-review kertas kerja auditnya
5	Washington, D.C 9 Mei 2012	Deloitte Touche Tohmatsu CPA Ltd, Shanghai. China (Diberi sanksi peringatan dan denda)	Diduga telah melanggar GAAS, dan tidak bersedia menyerahkan kertas kerja auditnya atas perusahaan China “ <i>Longtop Financial Technologies Limited</i> ”, yang terdaftar di pasar modal Amerika Serikat, untuk di-review oleh pihak SEC.
6	Washington, D.C 4 Mei 2012	Ernst & Young . LLP (Diberi sanksi peringatan dan denda)	Telah melanggar GAAS, standar independensi, dengan menjadi “ <i>advocate Lobbyist</i> ” dari klien audit
7	New York, 28 Januari 2012	Ernst & Young LLP (Diberi sanksi peringatan dan denda)	Telah melanggar GAAS, dengan melakukan audit failures, yang disebabkan oleh tidak melaksanakan audit prosedur sesuai dengan GAAS terhadap ‘ <i>Medicis Pharmaceutical Corp</i> ’ yang telah menjadi kliennya sejak 20 tahun yang lalu.

Sumber: Securities Exchange Commission (2009-2012), melalui: <http://www.sec.gov/litigation/litreleases/2012/lr20927.shtml>, dalam disertasi: Sarwoko, Iman (2013).

Berbagai kasus tersebut di atas, berdampak kepada menurunnya tingkat kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan publik. Tuanakota, Theodoros M. (2011:77), menyatakan salah satu penyebab dari suatu gagal audit (*audit failure*) adalah rendahnya skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional yang rendah menumpulkan kepekaan auditor terhadap kecurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya (*red*

flags, warning signs) yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accounting error*) dan kecurangan (*fraud*). Auditor yang dengan disiplin menerapkan *skeptisisme profesional*, tidak akan terpaku pada prosedur audit yang tertera dalam program audit. *Skeptisisme profesional* akan membantu auditor dalam menilai dengan kritis risiko yang dihadapi dan memperhitungkan risiko tersebut dalam bermacam-macam keputusan.

SPAP (2011:230). *skeptisisme profesional auditor* adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan saksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif. Pengumpulan bukti audit secara objektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut. Oleh karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, *skeptisisme profesional* harus digunakan selama proses audit. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan *skeptisisme profesional*, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen tidak jujur.

SPAP, SA 150. (2011). Standar umum yang pertama mensyaratkan, audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan yang cukup sebagai auditor. Bonner (1990), menyatakan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pemborosan bukti terhadap penetapan resiko audit. Hasil penelitian Jeffrey (1996), dalam Suraida, Ida (2005), menyatakan bahwa auditor berpengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa. Hal tersebut sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Tubbs (1992), yang menyatakan bahwa auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan antara lain : (1) mereka lebih banyak mengetahui kesalahan, (2) mereka lebih akurat mengetahui kesalahan, (3) mereka tahu kesalahan tidak khas, (4) pada umumnya hal – hal yang berkaitan dengan faktor – faktor kesalahan (ketika kesalahan terjadi dan tujuan pengendalian internal dilanggar) menjadi lebih menonjol. Pengalaman merupakan atribut penting auditor.

Standar Audit (SA 110.02), auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan audit untuk mendapatkan keyakinan memadai mengenai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, apakah disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Auditor tidak memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa salah saji, apakah disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan akan terditeksi.

De Angelo (1981), mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas di mana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi *auditeenya*. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) yang besar akan berusaha untuk menyajikan kualitas audit yang lebih besar dibandingkan dengan KAP yang kecil. Bertitik tolak dari fenomena yang diungkapkan dalam latar belakang di atas, maka penelitian ini berusaha untuk menganalisis kualitas audit dapat ditingkatkan jika auditor yang melakukan audit memiliki *skeptisisme profesional* yang tinggi, pengalaman yang memadai serta tanggung jawab yang tinggi.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah adalah sebagai berikut:

1. Seberapa besar pengaruh skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggungjawab akuntan publik terhadap kualitas audit secara parsial
2. Seberapa besar pengaruh skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggungjawab akuntan publik terhadap kualitas audit secara simultan

LANDASAN TEORI

Skeptisisme Profesional Akuntan Publik

Skeptisisme (*skepticism*) berdasarkan kamus Inggris Indonesia, *An English-Indonesian Dictionary* (2005:530), berarti keragu-raguan, kesangsian, ketidakpercayaan. Berdasarkan buku istilah akuntansi dan auditing, skeptisisme berarti bersikap ragu-ragu terhadap pernyataan-pernyataan yang belum cukup kuat dasar-dasar pembuktiannya (Islahuzzaman, 2012:429). Shaub dan Lawrence (1996), mengartikan skeptisisme profesional sebagai berikut:

“professional skepticism is a choice to fulfill the professional auditor’s duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person’s behavior”.

Secara spesifik dapat diartikan bahwa skeptisisme profesional adalah suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keragu-raguan dan kesangsian. Skeptisisme profesional auditor ditunjukkan dengan berfikir kritis, berpikir alternatif atau menunjukkan sikap ragu. Tuanakotta, Theodorus M. (2011:77-78), salah satu penyebab dari suatu gagal audit adalah rendahnya skeptisisme profesional. Skeptisisme profesional yang rendah menumpulkan kepekaan auditor terhadap kecurangan baik yang nyata maupun yang berupa potensi, atau terhadap tanda-tanda bahaya (*red flags, warning sign*) yang mengindikasikan adanya kesalahan (*accounting error*) dan kecurangan (*fraud*).

International Federation of Accountants (IFAC) dalam Tuanakotta, Theodorus M. (2011:78), mendefinisikan *professional skepticism* dalam konteks *evidence assessment* atau penilaian atas bukti, sebagai berikut:

“Skepticism means the auditor makes a critical assessment, with a questioning mind, of the validity of audit evidence obtained and is alert to audit evidence that contradicts or brings in to question the reliability of documents and responses to inquiries and other information obtained from management and those charged with governance”.

Unsur-unsur *professional skepticism* dalam definisi IFAC: 1. *a critical assessment*, ada penilaian yang kritis, tidak menerima begitu saja; 2. *with a questioning mind*, dengan cara berpikir yang terus-menerus bertanya dan mempertanyakan; 3. *of the validity of audit evidence obtained*, kesahihan dari bukti audit yang diperoleh; 4. *alert to audit evidence that contradicts*, waspada terhadap bukti audit yang kontradiktif; 5. *brings into question the reliability of evidence and responses to inquiries and other information*, mempertanyakan keandalan dokumen dan jawaban atas pertanyaan serta informasi lain; 6. *obtained from management and those charged with governance*, yang diperoleh dari manajemen dan mereka yang berwenang dalam pengelolaan perusahaan

Standar Profesional Akuntan Publik (2011:230). skeptisisme profesional auditor adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis

terhadap bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan saksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif. Pengumpulan bukti audit secara objektif menuntut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut. Oleh karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, skeptisisme profesional harus digunakan selama proses audit. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dalam menggunakan skeptisisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen tidak jujur.

Pengalaman Akuntan Publik

Marchant, G. (1989), dalam penelitiannya menemukan bahwa auditor yang berpengalaman akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mengidentifikasi kesalahan-kesalahan melalui telaah analitis dan semakin tinggi independensinya. Tubbs (1992), dalam penelitiannya menemukan bahwa auditor independen yang berpengalaman lebih sensitif dalam mendeteksi kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim atas temuan-temuan dalam audit. Hal senada dikemukakan oleh Davis (1996), auditor independen dan berpengalaman menunjukkan tingkat perhatian selektif yang lebih baik terhadap informasi yang relevan dan lebih mudah dalam menerapkan prinsip-prinsip etika. Farmer *et al*, dalam Susetyo, Budi (2009), mengemukakan bahwa auditor yang berpengalaman kurang menyetujui dibandingkan dengan auditor yang tidak berpengalaman untuk menyetujui perlakuan akuntansi yang dipreferensikan klien.

Menurut SPAP (2011), dalam melakukan tugas audit, auditor harus memperoleh pengetahuan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan sifat bisnis entitas, organisasinya, dan karakteristik operasinya. Auditor juga harus mempertimbangkan hal-hal yang memengaruhi industri tempat operasi entitas, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah serta perubahan teknologi, yang berpengaruh terhadap auditnya. Hal lain yang harus dipertimbangkan oleh auditor adalah praktik akuntansi yang umum berlaku dalam industri, kondisi persaingan, dan, jika tersedia, tren keuangan dan rasio keuangan. Pengetahuan mengenai bisnis entitas biasanya diperoleh auditor melalui pengalamannya dengan entitas atau industrinya serta dari permintaan keterangan kepada personel perusahaan.

Lebih lanjut SA Seksi 210 menyatakan, audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Standar umum pertama tersebut menegaskan bahwa betapapun tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing tersebut, jika ia tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing. Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit.

Tanggungjawab Akuntan Publik

Libby dan Luft (1993), menyatakan bahwa seseorang dengan akuntabilitas yang tinggi maka akan memiliki motivasi yang tinggi pula dalam melakukan pekerjaannya. Cloyd (1997), menyatakan bahwa seseorang yang mempunyai akuntabilitas tinggi akan mencurahkan

pemikiran yang lebih besar dibandingkan dengan orang yang akuntabilitasnya rendah. Mardisar. D, dan Sari (2007), menyatakan bahwa kualitas hasil pekerjaan auditor dapat dipengaruhi oleh rasa kebertanggung jawaban (akuntabilitas) yang dimiliki auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit. Oleh karena itu akuntabilitas merupakan hal yang sangat penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya.

Menurut Arens *et. al.* (2012), tanggung jawab auditor adalah sebagai berikut:

“Audit professionals have a responsibility under common law to fulfill implied or expressed, contracts with clients. They able to their clients for negligence and/or breach of contract should they fail to provide the services or not excercise due care in their performance.”

Profesi akuntan publik merupakan profesi yang menghadapi risiko yang sangat tinggi. Hampir semua auditor independen menyadari bahwa dalam menjalankan jasa profesionalnya harus sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik, mentaati kode etik profesi, dan memiliki standar pengendalian mutu.

Menurut SPAP (2011), auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena itu sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun tidak mutlak bahwa salah saji material terdeteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material terhadap laporan keuangan. Auditor independen juga bertanggung jawab terhadap profesinya, tanggung jawab untuk mematuhi standar yang diterima oleh para praktisi rekan seprofesinya. Dalam mengikuti pentingnya kepatuhan tersebut, Institut Akuntan Publik Indonesia telah menerapkan aturan yang mendukung standar tersebut dan membuat basis penegakan kepatuhan tersebut, sebagai bagian dari Kode Etik Profesi Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia yang mencakup Kode Etik Profesi Akuntan Publik.

Kualitas Audit

De Angelo (1981), mendefinisikan kualitas audit adalah: *“Audit quality is define as the probability that an auditor will both discover material misstatements in the client’s financial statements (competence) and truthfully report such material errors, misrepresentation, or ommisions in client’s financial statements in the auditor’s audit report (independence)”*. Woten (2003), hasil penelitiannya menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh deteksi terhadap salah saji dan pelaporan salah saji. Boyton dan Kell, (2003:7), menyatakan bahwa kualitas audit mengacu pada standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan. De Angelo (1981) dan Duff (2004), dalam Nugrahanti, Trinandita Prasetya (2013), menguji kualitas audit dengan responden *auditor*, *auditee*, dan *investor*. Hasil penelitian tersebut memperoleh bukti empiris bahwa: (1) terdapat empat dimensi kualitas audit; dan (2) kualitas audit berpengaruh terhadap kepuasan klien. Empat dimensi kualitas audit tersebut yaitu: (1) kualitas teknis; (2) kualitas jasa; (3) hubungan auditor – klien; dan (3) independensi. Untuk dimensi kualitas teknis, terdiri dari indikator: *reputation*, *capability* dan *assurance*. Dimensi kualitas jasa, terdiri dari indikator; *emphaty*, *responsivesess*, dan *non-audit services*. Sedangkan dimensi hubungan auditor-klien, terdiri dari indikator: *expertise*, *experience*, dan *status*. Sedangkan dimensi independensi terdiri dari indikator objektivitas.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011), audit yang dilaksanakan akuntan publik dapat berkualitas jika memenuhi ketentuan standar auditing. Standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu akuntan publik memenuhi tanggung jawab profesionalnya atas laporan keuangan yang diaudit. Standar auditing juga mencakup kualitas profesional (*professional quality*) dan pertimbangan (*judgement*) akuntan publik yang digunakan dalam pelaksanaan dan penyusunan laporan audit. Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 1 (SA 150) meliputi:

1. Standar Umum
2. Standar Pekerjaan Lapangan
3. Standar Pelaporan

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan tinjauan teoritis, hasil penelitian yang relevan, dan kerangka berfikir penelitian di atas, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

- 1 Terdapat pengaruh yang signifikan skeptisisme profesional terhadap kualitas audit
- 2 Terdapat pengaruh yang signifikan pengalaman akuntan publik terhadap kualitas audit
- 3 Terdapat pengaruh yang signifikan tanggungjawab akuntan publik terhadap kualitas audit

Terdapat pengaruh yang signifikan skeptisisme profesional, pengalaman akuntan publik dan tanggungjawab akuntan publik terhadap kualitas audit

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil pengolahan data skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab akuntan publik terhadap kualitas audit menggunakan software SPSS 18 di peroleh hasil regresi sebagai berikut.

Tabel 4.1
Hasil Regresi Skeptisisme Profesional, Pengalaman dan Tanggung jawab Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,081	,294		,274	,785
1 X1	,281	,097	,265	2,902	,005
X2	,253	,076	,296	3,303	,001
X3	,379	,069	,432	5,496	,000

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan hasil pengolahan data seperti diuraikan pada tabel 4.1 maka dapat dibentuk persamaan regresi skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab akuntan publik terhadap kualitas audit sebagai berikut.

$$\hat{Y} = 0,081 + 0,281 X_1 + 0,253 X_2 + 0,379 X_3$$

Pada persamaan regresi di atas, dapat dilihat koefisien regresi dari ketiga variabel independen bertanda positif yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional yang tinggi serta pengalaman yang baik dan tanggung jawab yang tinggi akan meningkatkan kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan.

Tabel 4.2
Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,778 ^a	,605	,590	,35711

a. Predictors: (Constant), X3, X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Pada tabel 4.2 dapat diketahui bahwa ketiga variabel independen yang terdiri dari skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab akuntan publik memiliki hubungan yang kuat dengan kualitas audit dan menunjukkan bahwa skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab akuntan publik secara simultan mampu menerangkan perubahan yang terjadi pada kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan sebesar 60,5 persen.

Pengujian Secara Parsial

Statistik uji yang digunakan pada pengujian parsial adalah uji t. Nilai tabel yang digunakan sebagai nilai kritis pada uji parsial (uji t) sebesar 1,992 yang diperoleh dari tabel t pada $\alpha = 0.05$ dan derajat bebas 76 untuk pengujian dua pihak.

Berdasarkan data keluaran software SPSS seperti disajikan pada tabel 4.1 diperoleh nilai t_{hitung} skeptisisme profesional sebesar 2,902 dengan nilai signifikansi 0,005. Karena nilai t_{hitung} (2,902) lebih besar dari t_{tabel} (1,992) sehingga hipotesis diterima. Dengan demikian dapat diartikan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas audit. Untuk variabel pengalaman, nilai t_{hitung} pengalaman sebesar 3,303 dengan nilai signifikansi 0,001. Karena nilai t_{hitung} (3,303) lebih besar dari t_{tabel} (1,992) maka hipotesis diterima. Dengan demikian dapat diartikan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit. Sedangkan variabel tanggungjawab akuntan publik diperoleh nilai t_{hitung} tanggung jawab akuntan publik sebesar 5,496 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Karena nilai t_{hitung} (5,946) lebih besar dari t_{tabel} (1,992) maka hipotesis diterima. Dengan demikian dapat diartikan bahwa tanggung jawab akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit.

Pengujian Secara Simultan

Untuk menguji hipotesis di atas digunakan statistik uji-F yang diperoleh melalui tabel anova seperti yang tercantum pada tabel 4.3 berikut ini:

Tabel 4.3
Anova Untuk Pengujian Koefisien Regresi Secara Bersama-sama (Simultan)
ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	14,869	3	4,956	38,864	,000 ^b
	Residual	9,692	76	,128		
	Total	24,561	79			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X3, X2, X1

Berdasarkan tabel anova di atas dapat dilihat nilai F_{hitung} dari hasil pengolahan data sebesar 38,864 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai ini menjadi statistik uji yang akan dibandingkan dengan nilai F dari tabel. Diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 2,725. Karena F_{hitung} (38,864) lebih besar dibanding F_{tabel} (2,725) maka pada tingkat kekeliruan 5% ($\alpha=0.05$) diputuskan untuk menolak H_0 sehingga H_a diterima. Artinya dengan tingkat kepercayaan 95% menunjukkan bahwa skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab secara simultan (bersama-sama) berpengaruh terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan.

Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan pada hasil pengujian, tanggapan responden mengenai skeptisisme profesional berada pada kriteria tinggi, artinya rata-rata akuntan publik memiliki skeptisisme profesional yang tinggi dalam melakukan audit. Namun demikian masih terdapat kelemahan dalam penerapan skeptisisme profesional yaitu terkait sikap kritis akuntan publik terhadap bukti audit, hal ini tercermin dari tanggapan responden terhadap dimensi bersikap kritis, hal ini menunjukkan bahwa sikap kritis akuntan publik terhadap bukti audit masih dalam kriteria cukup, artinya rata-rata akuntan publik cukup memiliki sikap kritis dalam merespon terhadap bukti audit yang diperolehnya. Sebaliknya tanggapan responden mengenai kewaspadaan terhadap bukti audit menunjukkan pada kriteria tinggi, artinya rata-rata akuntan publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan memiliki kewaspadaan yang tinggi terhadap bukti-bukti audit yang diperolehnya selama pelaksanaan audit.

Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan kata lain bahwa kualitas audit akan meningkat, jika akuntan publik dalam melakukan audit selalu menerapkan skeptisisme profesional yang tinggi. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Shaub dan Lawrence (1996), yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional adalah suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keragu-raguan dan kesangsian. Skeptisisme profesional auditor ditunjukkan dengan berfikir kritis, berpikir alternatif atau menunjukkan sikap ragu.

Pengaruh Pengalaman terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan pada hasil pengujian, tanggapan responden mengenai pengalaman berada pada kriteria cukup, artinya rata-rata akuntan publik memiliki pengalaman yang cukup dalam bidang audit. Namun demikian kalau dilihat dari rentang waktu pengalaman di bidang audit, rata-rata telah memiliki banyak pengalaman, hal ini tercermin dari tanggapan responden terhadap

lamanya pengalaman di bidang audit yang berarti rata-rata akuntan publik telah memiliki banyak pengalaman. Sebaliknya tanggapan responden terhadap banyaknya penugasan audit, menunjukkan bahwa rata-rata akuntan publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan memiliki pengalaman yang cukup dalam menangani penugasan audit.

Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan kata lain bahwa kualitas audit akan semakin baik, jika akuntan publik yang melakukan audit sudah memiliki banyak pengalaman dalam bidang audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Marchan, G (1989), yang menyatakan bahwa auditor yang berpengalaman akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mengidentifikasi kesalahan-kesalahan melalui telaah analitis dan semakin tinggi independensinya.

Pengaruh Tanggung Jawab Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan pada hasil pengujian, tanggapan responden mengenai tanggung jawab akuntan publik berada dalam kriteria tinggi, artinya rata-rata akuntan publik memiliki tanggung jawab yang tinggi dalam melakukan audit. Demikian juga tanggapan responden terhadap motivasi maupun keyakinan menunjukkan bahwa motivasi dan keyakinan responden dalam melakukan audit dalam kriteria tinggi, artinya rata-rata akuntan publik memiliki motivasi dan keyakinan yang tinggi dalam melakukan audit.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tanggung jawab akuntan publik berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan kata lain bahwa kualitas audit akan meningkat, jika akuntan publik dalam melakukan audit memiliki tanggung jawab yang tinggi. Sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Libby dan Luft (1993), yang menyatakan bahwa seseorang dengan akuntabilitas yang tinggi maka akan memiliki motivasi yang tinggi pula dalam melakukan pekerjaannya. Hal senada dinyatakan oleh Cloyd (1997), bahwa seseorang yang mempunyai akuntabilitas tinggi akan mencurahkan pemikiran yang lebih besar dibandingkan dengan orang yang akuntabilitasnya rendah.

Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman, dan Tanggung Jawab Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit Secara Simultan

Hasil pengujian menyatakan bahwa skeptisisme profesional, pengalaman dan tanggung jawab akuntan publik secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit 60,5 persen. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa skeptisisme profesional yang tinggi dan pengalaman yang baik serta tanggung jawab akuntan publik yang tinggi akan berpengaruh terhadap kualitas audit. Dari ketiga variabel independen yaitu variabel skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggung jawab akuntan publik diketahui bahwa tanggung jawab akuntan publik memberikan pengaruh yang paling besar terhadap kualitas audit, sebaliknya skeptisisme profesional memberikan pengaruh yang paling lemah terhadap kualitas audit. Skeptisisme profesional memberikan pengaruh yang paling lemah terhadap kualitas audit hal ini dapat dilihat dari hasil tanggapan responden tentang berpikir kritis dalam kriteria cukup, artinya rata-rata akuntan publik yang berdomisili di Jakarta dan terdaftar pada Otoritas Jasa Keuangan tidak sepenuhnya memiliki sikap kritis.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan rumusan masalah, hipotesis dan hasil penelitian, maka penulis menarik simpulan sebagai berikut:

1. Skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggung jawab akuntan publik secara parsial berpengaruh terhadap kualitas audit. Semakin tinggi skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggung jawab akuntan publik akan semakin meningkatkan kualitas audit.
2. Skeptisisme profesional, pengalaman, dan tanggung jawab akuntan publik secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap kualitas audit. Tanggung jawab akuntan publik memberikan pengaruh yang paling besar terhadap kualitas audit. Sebaliknya skeptisisme profesional memberikan pengaruh yang paling lemah terhadap kualitas audit

Saran

1. Akuntan Publik (AP), sebaiknya terus meningkatkan skeptisisme profesional dalam menjalankan profesinya dengan cara mengikuti pendidikan dan pelatihan berkelanjutan serta diskusi dengan rekan sejawat secara lebih intensif, sehingga diharapkan dapat meningkatkan perilaku berpikir secara kritis dan berpikir alternatif.
2. Akuntan Publik (AP), sebaiknya lebih meningkatkan tanggung jawab profesionalnya dalam menjalankan profesinya sehingga akan menghasilkan audit yang lebih berkualitas.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat
- Agoes, Sukrisno. Jan, Hoesada. 2012. *Bunga Rampai Auditing*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat
- Arens, Alvins, A. Elder, Randal J. Mark S. Beasley. 2014. *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach. 14th edition*. Prentice Hall
- Bonner, S. E. 1990. *Experience Effects in Auditing: The Rule of Task Specific Knowledge*. The Accounting Review, 65 (Januari), 72 - 90.
- Boyton, William C., Johnson, Walter G. Kell & Ray Johnson. 2003. *Modern Auditing*, 8th Edition. New York: Johnson Willey Sons Inc.
- Cloyd, Bryan C. 1997. *Performance in Tax Research Tasks : The Joint Effect of Knowledge and Accountability*. The Accounting Review. Vol.72 No.1. pp 111-131.
- Davis, Jefferson T, 1996, *Experience and Auditor's Selection of Relevan Information for Reliminary Control of Risk Assesment*, Auditing : Journal of Practice & Theory, vol 15 (Spring), 16-37.
- De Angelo, L. E. 1981. *Auditor size and audit quality*. *Journal of Accounting and Economics* 3 (1): 167-175
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 20*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

- _____ 2013. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Islahuzzaman. 2012, Istilah Akuntansi dan Auditing. Jakarta: Penerbit Bumi Akasara.
- John M. Echols dan Hassan Shadily 2006, *An Indonesian-English Dictionary*
- Libby, R dan Luft, J. 1993. *Determinants of judgement performance in accounting settings: ability, knowledge, motivation and environment*. Accounting Organization and Society.
- Mardisar, D. dan Sari, R. N. 2007. “Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor”. SNA X Makassar.
- Marchant, Garry. 1989. *Analogical Reasoning and Hypothesis Generation in Auditing*. The Accountong Review; July, Volume 64. No. 3. P 500.
- Nugrahanti, Trinandari Prasetya. 2013. Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik Pergantian Kantor Akuntan Publik, Spesialisasi Audit di Bidang Industri Klien dan Independensi Akuntan Publik terhadap Kualitas Audit, serta Implikasinya pada Kualitas *Disclosure* Laporan Keuangan (disertasi, FE Universitas Padjadjaran).
- Noviyanti. Suzy. 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Menditeksi Kecuranga untuk Mencapai Prosedur Audit yang Efektif. (Disertasi, Universitas Diponegoro).
- Sekaran, Uma. 2013. *Research Methods for business*. 4 Edition. Jakarta: Salemba Empat.
- Shaub, Michael K., and J. Lawrence. 1996: *Ethics, Experience and Professional Skepticism : A Situational Analysis*. Behavioral Research in Accounting 8 : (Supplement) : 124-157.
- Suraida, Ida. 2005. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik. (Disertasi, FE Universitas Padjadjaran).
- Susetyo, Budi. 2009. Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor dengan Kredibilitas Klien sebagai Variabel Moderasi. (Tesis, Magister Akuntansi Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro).
- Tuanakota, Theodorus M., 2011. Berpikir Kritis Dalam Auditing. Jakarta: Salemba Empat.
- _____. 2013. Audit Berbasis Isa (*International Standars on Auditing*). Jakarta: Salemba Empat.
- _____. 2013. Menditeksi Manipulasi Laporan Keuangan. Jakarta: Salemba Empat.
- Tubbs, Richard, M. 1992. *The Effect of Experience on Auditors Organization and Amount of Knowledge*. The Accounting Review, (October) Vol. 67. No. 4 783-781.