

LAMPIRAN



REVIEW PUSTAKA

Auditing

Definisi auditing menurut A. Arens, 2003 adalah sebagai berikut :

Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.

Untuk melaksanakan audit diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan jumlah kriteria yang dapat digunakan sebagai pegangan dalam mengevaluasi informasi tersebut. Informasi memiliki berbagai bentuk antara lain misalnya laporan keuangan perusahaan; jumlah waktu yang dibutuhkan oleh seorang karyawan untuk menyelesaikan tugas; jumlah biaya kontrak pembuatan gedung; nilai pemberitahuan pajak penghasilan perseorangan dan lain-lain.

Laporan keuangan sendiri tidak lain adalah merupakan bentuk pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan (yang dapat disajikan dalam berbagai cara seperti, misalnya sebagai laporan arus kas atau laporan arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Di samping itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut. (SAK, 2004). Pemakai laporan keuangan meliputi investor, karyawan, pemberi pinjaman, pemasok dan kreditor usaha lainnya, pelanggan, pemerintah serta lembaga-lembaganya dan masyarakat. Mereka menggunakan laporan keuangan untuk memenuhi beberapa kebutuhan informasi yang berbeda. Manajemen perusahaan memiliki tanggung jawab utama dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan perusahaan.

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Sementara tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk memberikan pendapat (opini) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan SAK. Laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik akan digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan, ini berarti bahwa audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen, dalam hal ini yaitu oleh Akuntan Publik, sehingga dengan demikian profesi Akuntan Publik adalah profesi kepercayaan masyarakat, untuk itu Akuntan Publik dituntut untuk melaksanakan tugasnya secara profesional.

Etika

Secara umum etika didefinisikan sebagai nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh suatu golongan tertentu atau individu (Sukanto, 1991 : 1). Menurut Suseno Magrils (1989 : 14) dan Tony Keraf (1991 : 20) bahwa untuk memahami etika perlu dibedakan dengan moralitas. Moralitas adalah suatu sistem nilai tentang bagaimana seseorang harus

dup sebagai manusia. Sistem nilai ini terkandung dalam ajaran-ajaran, moralitas memberi manusia aturan atau petunjuk konkrit tentang bagaimana harus hidup, bagaimana harus bertindak dalam hidup ini sebagai manusia yang baik dan bagaimana menghindari perilaku-perilaku yang tidak baik. Sedangkan etika berbicara mengenai nilai dan norma moral yang menentukan perilaku manusia dalam hidupnya.

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian adalah 1) kepribadian yang terbelah dari *locus of control external* dan *locus of control internal*, 2) kesadaran etis dan 3) kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada kode Etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai Akuntan Publik, bekerja di lingkungan usaha pada instansi pemerintah maupun di lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggung jawab profesionalnya. Untuk tujuan itu terdapat empat kebutuhan dasar yang harus dipenuhi yaitu kredibilitas, profesionalisme, kualitas jasa dan kepercayaan. Prinsip Etika Profesi dalam Kode Etik IAI adalah sebagai berikut :

-) Tanggung jawab profesional; 2) Kepentingan publik; 3) Integritas; 4) Objektivitas; 5) Kompetensi dan ketidakhatian profesional; 6) Kerahasiaan; 7) Perilaku profesional; 8) Standar teknis, harus melaksanakan pekerjaan sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang telah ditetapkan.

Kompetensi

Kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor sebagai hasil dari pendidikan formal, ujian profesional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, simposium dan lain-lain seperti :

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

Kompetensi auditor diukur melalui banyaknya ijasah/sertifikat yang dimiliki serta jumlah/banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar atau simposium. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar/simposium diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Pengalaman Audit Terdahulu

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Libby and Frederick (1990) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam temuan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam hal pengalaman, penelitian-penelitian dibidang psikologi yang telah dikutip oleh Jeffrey (1996) memperlihatkan bahwa seseorang yang lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang subs antip memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan

apat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa. Penerapan dan pengembangan penelitian masalah pengalaman ini dalam bidang auditing juga mengungkapkan hasil yang serupa. Butt (1988) mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang kuantan pemeriksa yang belum berpengalaman, Marchant G.A. (1989) menemukan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah analitik. Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperhatikan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan (Davis 1996). Tubbs (1992) menemukan dalam salah satu penelitiannya bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman menjadi sadar mengenai kekeliruan-kekeliruan yang tidak lazim.

Walaupun demikian pengaruh pengalaman yang banyak dalam bidang audit dapat dikacaukan oleh rendahnya kesadaran etis para auditor yang memegang posisi yang tinggi dalam organisasi KAP (Ponemon 1990).

Risiko Audit

Risiko audit dalam penelitian ini adalah tingkat risiko penemuan yang direncanakan dalam menghadapi situasi *irregularities* atau *fraud* (penyimpangan) yaitu antara lain (1) *related party transaction* (transaksi perusahaan induk dan anak/ transaksi antar keluarga); (2) *client misstate* (klien melakukan penyimpangan); (3) kualitas komunikasi (klien tidak kooperatif); (4) *initial audit* (Klien baru pertama kali diaudit); dan (5) klien bermasalah.

Risiko dalam auditing berarti bahwa auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor menyadari misalnya bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektivitas struktur pengendalian intern klien dan ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai. Cara auditor menangani masalah risiko dalam tahap perencanaan pengumpulan bahan bukti dalam tiap siklus adalah dengan menggunakan model risiko audit (SAS 39, SPAP 2001), yang terdiri dari (1) *Planned Detection Risk* (Risiko penemuan yang direncanakan); (2) *Acceptable Audit Risk* (Risiko audit yang diterima); (3) *Inherent Risk* (Risiko bawaan); dan (4) *Control Risk* (Risiko pengendalian).

Berbagai penelitian menunjukkan bahwa ada beberapa faktor yang mempengaruhi risiko audit yang dapat diterima antara lain : 1). Tingkat ketergantungan pemakai laporan keuangan terhadap laporan itu dan 2). Kemungkinan adanya kesulitan keuangan klien yang akan timbul setelah laporan audit diterbitkan.

Skeptisisme Profesional auditor

Skeptisisme profesional auditor atau keraguan auditor terhadap pernyataan dan informasi klien baik secara lisan maupun tertulis merupakan bagian dari proses audit. Dalam SPAP, 2001 (SA seksi 230 hal 230. 2) disebutkan bahwa

yang dimaksud dengan skeptisisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisisme profesional auditor tersirat di dalam mengatur dengan adanya keharusan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan adanya kecurangan atau penyalahgunaan wewenang yang material yang ada di dalam perusahaan klien (Loebbecke et al 1989).

Shaul & Lawrence (1996) memberikan definisi tentang skeptisisme profesional auditor sebagai berikut "*Professional skepticism is a choice to fulfill the professional auditor's duty to prevent or reduce the harmful consequences of another person's behavior*". Secara spesifik berarti adanya suatu sikap kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keraguan, pertanyaan atau ketidaksetujuan dengan pernyataan klien atau kesimpulan yang dapat diterima umum. Auditor menunjukkan skeptisisme profesionalnya dengan berfikir skeptis atau menunjukkan perilaku meragukan. Audit tambahan dan menanyakan langsung merupakan bentuk perilaku auditor dalam menindak lanjuti keraguan auditor terhadap klien.

Kee & Knox's (1970) dalam model "*Professional Skepticism Auditor*" menyatakan bahwa faktor-faktor pertimbangan individu, pengalaman audit dahulu serta faktor situasi berpengaruh terhadap *auditor professional skepticism*.

Opini Akuntan Publik

Laporan audit merupakan bagian penting dari proses audit karena di dalam laporan itu dijelaskan apa yang telah dilakukan oleh auditor dan kesimpulan apa yang diperoleh, pernyataan dasar untuk menyusun laporan audit didasarkan pada empat standar pelaporan yaitu : (1) Apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan SAK yang berlaku umum; (2) Keadaan dimana SAK tidak diikuti secara konsisten; (3) *Disclosure* yang cukup; (4) Pernyataan pendapat terhadap laporan keuangan secara simultan atau pernyataan bahwa pendapat tidak dapat diberikan dengan alasan-alasannya (SPAP, 2001).

Pendapat (opini) yang bisa diberikan oleh auditor dalam audit laporan keuangan yaitu : (1) Pendapat wajar tanpa pengecualian (*Unqualified opinion*); (2) Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan yang ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku (*Unqualified opinion with explanatory language*); (3) Pendapat wajar dengan pengecualian (*Qualified opinion*); (4) Pendapat tidak wajar (*Adverse opinion*); (5) Pernyataan tidak memberikan pendapat (*Disclaimer opinion*).

AN PENELITIAN

Untuk mengetahui bukti empiris mengenai pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit secara parsial maupun secara simultan terhadap skeptisisme profesional auditor.

Untuk mengetahui bukti empiris mengenai pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit serta skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun secara simultan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan.

FAAT PENELITIAN

Penelitian ini diharapkan dapat berguna baik dalam pengembangan ilmu dan dalam aspek operasionalnya.

1. pengembangan ilmu

Bagi dunia akademis, penelitian ini dapat dijadikan sebagai pembuktian empiris

mengenai seberapa besar pengaruh faktor etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit baik secara parsial maupun secara simultan terhadap skeptisisme profesional auditor yang pada gilirannya akan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik

Bagi teori auditing, penelitian ini menambah/melengkapi khasanah teori yang telah ada dalam rangka meningkatkan kualitas implementasi auditing.

2. aspek operasional

Bagi para auditor KAP, hasil penelitian ini diharapkan dapat menggugah para auditor agar dalam melaksanakan tugas audit selain mematuhi standar umum audit dan kode etik profesi juga harus senantiasa meningkatkan dan melatih profesionalismenya, agar dapat memberikan opini yang tepat.

3. METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini metode yang digunakan adalah metode **penelitian kuantitatif** yang merupakan penelitian lapangan yang dilakukan terhadap beberapa anggota sampel dari suatu populasi tertentu yang pengumpulannya dilakukan dengan menggunakan kuesioner (Sekaran, 2003). Jenis/bentuk/tipe penelitian adalah deskriptif verifikatif (causal) yang bertujuan untuk memberikan gambaran (deskripsi) dari variabel-variabel yang diteliti dan untuk mengetahui hubungan kausalitas antar variabel melalui suatu pengujian hipotesis.

engaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Keputusan Pemberian Opini Akuntan Publik (Ida Nuraida)

operasionalisasi variabel:

variabel, dimensi/indikator dari masing-masing variabel tersebut adalah sebagai berikut:

Variabel Etika (ξ_1) meliputi kepribadian/*locus of control external* (X_1), kepribadian/*locus of control internal* (X_2), kesadaran etis (X_3) dan kepedulian pada etika profesi (X_4)

Variabel Kompetensi (ξ_2)

Variabel kompetensi auditor diukur melalui banyaknya sertifikat/ijazah yang dimiliki (X_5) serta keikutsertaannya dalam pelatihan-pelatihan (X_6), simposium dalam negeri (X_7), simposium luar negeri (X_8), seminar dalam negeri (X_9), seminar luar negeri (X_{10}) dalam rangka meningkatkan kemampuan intelektual.

Variabel Pengalaman Audit (ξ_3)

Pengalaman audit terdahulu diukur melalui lamanya waktu pengalaman dibidang audit (X_{11}) serta banyaknya *assignment* yang ditangani (X_{12}) oleh auditor yang bersangkutan.

4. Variabel Tingkat Risiko Audit yang direncanakan (ξ_4)

Variabel risiko audit yang direncanakan diukur melalui situasi audit yang dihadapi yang digambarkan dalam tiap kasus/skenario (X_{13} , X_{14} , X_{15} , X_{16} , X_{17}).

5. Variabel Skeptisisme Profesional Auditor (η_1)

Untuk mengukur seberapa besar skeptisisme profesional auditor dalam menghadapi situasi *irregularities/fraud* digunakan 5 skenario yang dipakai oleh Shaub dan Lawrence (1996), yang disesuaikan dengan situasi dan kondisi di Indonesia. Pernyataan bersifat meminta jawaban tentang seberapa besar tingkat skeptisisme auditor dalam menghadapi situasi tersebut dengan indikator tingkat keraguan (Y_1), audit tambahan (Y_2), konfirmasi langsung (Y_3).

6. Variabel Ketepatan pemberian opini akuntan publik (η_2)

Variabel ketepatan pemberian opini akuntan publik diukur melalui pemberian opini yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam macam-macam opini yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) (Y_4), Wajar Dengan Pengecualian (WDP) (Y_5), *adverse* (Y_6) dan *disclaimer* (Y_7).

Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Etika, kompetensi, pengalaman audit dan tingkat risiko audit secara parsial maupun secara simultan berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor

Hipotesis 2 : Etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit serta skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun secara simultan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

nis dan Sumber Data

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah para auditor KAP yang berhak menandatangani laporan akuntan. Menurut buku Directory IAI Kompartemen Akuntan Publik tahun 2001-2002, KAP di Indonesia ada 449 termasuk cabang, dengan jumlah auditor yang berhak menandatangani laporan akuntan sebanyak 9. Untuk keperluan pengambilan sample, 779 auditor tersebut dikelompokkan dalam KAP besar yang berafiliasi dengan KAP Internasional, KAP Nasional besar, KAP Nasional menengah dan KAP Nasional kecil sesuai dengan ketentuan KAP. Untuk mendapatkan sampel sebanyak 100 responden, penulis mengirimkan sebanyak 154 kuesioner.

Pengumpulan data ditempuh dengan menggunakan metode *Stratified random Sampling*, sedangkan untuk data primer dikumpulkan melalui kuesioner yang ditujukan pada responden yaitu para auditor yang berhak menandatangani laporan akuntan pada KAP di Indonesia. Selain itu dilengkapi pula dengan wawancara yang dilakukan dengan para pimpinan KAP (partner), para pakar, praktisi, penasihat dan pengurus IAI yang diharapkan dapat melengkapi jawaban-jawaban yang diperoleh melalui pengisian pada daftar pertanyaan bila diperlukan. Data sekunder diperoleh dari jurnal, kepustakaan, artikel-artikel di koran, majalah, TV, internet, dan CD Room.

rosedur analisis

Untuk variabel yang diteliti pertama-tama dilakukan pre test dengan menggunakan sampel kecil, serta dilakukan uji validitas dan reliabilitas terhadap alat ukur variabel tersebut. Hasil penelitian yang berupa data ordinal dikonversi ke data interval dengan menggunakan metode *successive interval*.

Hipotesis penelitian diuji secara serempak dengan menggunakan *structural equation modeling (SEM)* dan paket program LISREL. Hubungan antar variabel exogen dan endogen dapat ditulis dalam model umum :

$$\begin{aligned} \eta &= B\eta + \Gamma\xi + \zeta \\ X &= \lambda_2\xi + \delta \\ Y &= \lambda_1\eta + \epsilon \end{aligned}$$

dimana B adalah matrik koefisien model yang mencerminkan besarnya pengaruh dari variabel endogen ke variabel endogen $B = [\beta_{1,1}, \beta_{1,2}, \dots]$

Γ adalah matrik koefisien model yang mencerminkan pengaruh dari variabel exogen ke endogen $\Gamma = [\gamma_{1,1}, \gamma_{1,2}, \dots]$

$\lambda_1 = [\lambda_{1,1}, \lambda_{1,2}, \dots]$ menyatakan bobot variabel X terhadap variabel laten exogen

$\lambda_2 = [\lambda_{2,1}, \lambda_{2,2}, \dots]$ menyatakan bobot variabel Y terhadap variabel laten endogen

Besarnya pengaruh-pengaruh dan bobot dihitung melalui paket program LISREL.

ASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

asil Pengujian Hipotesis

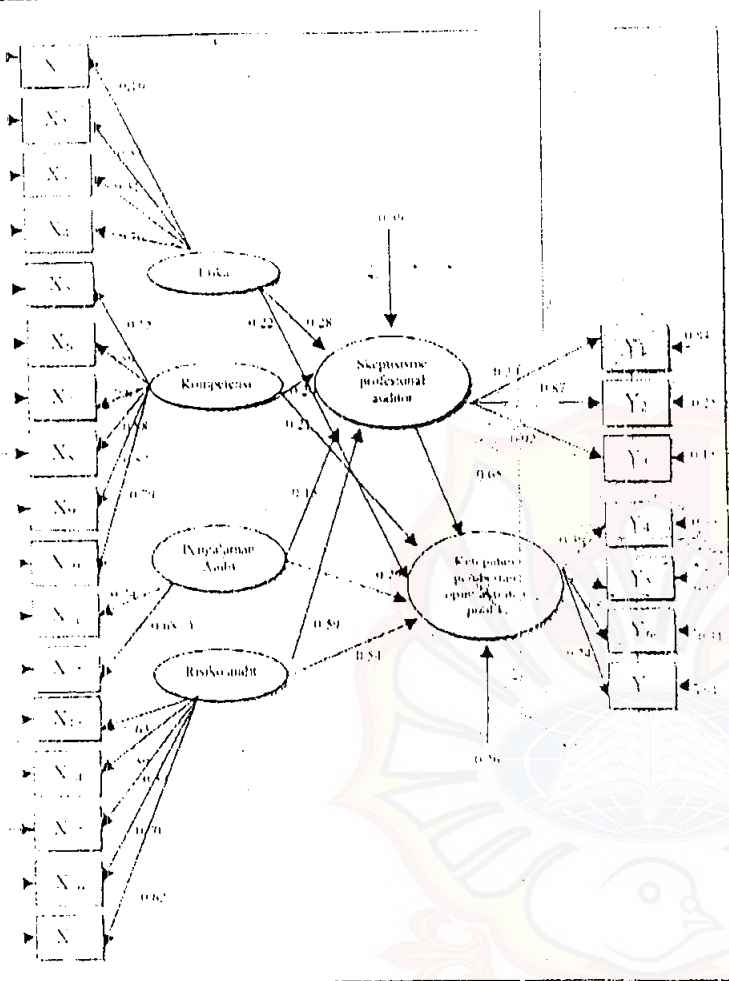
Pengujian hipotesis pertama dengan menggunakan SEM dilakukan untuk menguji pengaruh etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3) dan risiko audit (ξ_4) terhadap skeptisisme profesional auditor (η_1) baik secara parsial maupun secara simultan.

Dari hasil perhitungan dengan paket program LISREL, seperti yang terlihat pada Gambar 1 dan table 1, besarnya

-) pengaruh etika terhadap tingkat skeptisisme profesional auditor adalah $(0,28 \times 0,28 \times 100\%) = 7,8 \%$.
-) Pengaruh kompetensi terhadap skeptisisme profesional auditor sebesar $(0,20 \times 0,20 \times 100\%) = 4 \%$.
-) Pengaruh pengalaman audit terhadap skeptisisme profesional auditor sebesar $(0,15 \times 0,15 \times 100 \%) = 2,2 \%$.
-) Pengaruh risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor $(0,59 \times 0,59 \times 100 \%) = 34,8 \%$.
-) Pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit secara simultan terhadap skeptisisme profesional auditor adalah sebesar 61%, variabel-variabel lain yang belum diteliti sebesar 39%. contohnya antara lain adalah faktor ketaatan beragama dan kepastian hukum.

Table 1. Pengaruh secara parsial dan secara simultan E, K, P, RA terhadap SPA

	Pengaruh secara parsial				Jml
	Etika	Kompetensi	Pengalaman	Risiko Audit	
	0.078	0.04	0.025	0.348	0.488
	Pengaruh secara simultan				Jml
	Etika	Kompetensi	Pengalaman	Risiko Audit	
Etika		0.0028	0.003136	0.01652	0.022456
Kompetensi	0.0028		0.0009	0.01298	0.01668
Pengalaman	0.003136	0.0009		0.022125	0.026161
Risiko audit	0.01652	0.01298	0.022125		0.051625
			Jumlah		0.607922



Gambar 1. Hasil pengujian variable E, K, P, RA serta SPA terhadap variable KPOA

Pengujian hipotesis kedua dengan menggunakan SEM dilakukan untuk menguji pengaruh etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3) dan risiko audit (ξ_4) serta skeptisisme profesional auditor (η_1) terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik (η_2) baik secara parsial maupun secara simultan.

Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik (Ida Suraida)

Tabel 2. Pengaruh E, K, P, RA dan SPA terhadap KPOA secara parsial dan secara simultan

Pengaruh secara parsial						
Etika	Kompetensi	Pengalaman	Risiko Audit	Skeptis	Jml	
0.0484	0.0441	0.0841	0.2916	0.4225	0.8907	
Pengaruh secara simultan						
Etika	Kompetensi	Pengalaman	Risiko Audit	Skeptis	Jml	
Etika		0.00231	0.005104	0.01188	0.00715	0.012144
Kompetensi	0.00231		0.001827	0.012474	0.00041	0.017021
Pengalaman	0.005104	0.001827		0.03915	-0.0377	0.008381
Risiko audit	0.01188	0.01298	0.03915		-0.1053	-0.04129
Skeptis	-0.00715	0.00041	-0.0377	-0.1053		-0.14974
Jumlah						0.737215

Seperti terlihat pada gambar 1 dan tabel 2 secara lebih rinci pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah sebagai berikut :

- 1). Pengaruh etika terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah $(0,22 \times 0,22 \times 100\%) = 4\%$
- 2). Pengaruh kompetensi terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah $(0,21 \times 0,21 \times 100\%) = 4\%$.
- 3). Pengaruh pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah $(0,29 \times 0,29 \times 100\%) = 8\%$.
- 4). Pengaruh risiko audit terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah $(0,54 \times 0,54 \times 100\%) = 29\%$.
- 5). Pengaruh skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik adalah 42%.
- 6). Pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik secara simultan adalah 74%, pengaruh variabel lain yang tidak diteliti sebesar 26%, sebagai contoh antara lain besamya audit fee, nama baik KAP.

Kesimpulan dari hasil uji hipotesis adalah sebagai berikut : Hasil pengujian hipotesis pertama mendukung pernyataan bahwa etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3) dan risiko audit (ξ_4) berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Secara parsial pengaruhnya kecil, namun secara simultan pengaruhnya besar yaitu 61%.

Demikian pula dengan hasil pengujian hipotesis kedua, mendukung pernyataan bahwa etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3), risiko audit (ξ_4) serta skeptisisme profesional auditor (η_1) berpengaruh terhadap ketepatan



memberikan opini akuntan publik (η_2), dimana secara parsial pengaruhnya kecil namun secara simultan pengaruhnya besar yaitu 74%.

Pembahasan

Hasil penelitian ini memperlihatkan temuan mengenai pengaruh etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3) dan risiko audit (ξ_4) terhadap skeptisisme profesional auditor (η_1) sebagai berikut : secara parsial pengaruhnya kecil, secara simultan pengaruhnya besar. Diantara keempat variabel tersebut diatas secara parsial pengaruh risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor lebih besar dibandingkan dengan pengaruh etika, kompetensi dan pengalaman audit terhadap skeptisisme profesional auditor hal ini disebabkan karena auditor tampaknya takut terhadap risiko audit yang akan ditanggung jika kelak terjadi kesalahan/kekeliruan dalam melakukan audit. Sementara mereka tidak terlalu khawatir dalam menghadapi masalah etika, kompetensi dan pengalaman audit.

Hasil penelitian berikutnya adalah mengenai pengaruh etika (ξ_1), kompetensi (ξ_2), pengalaman audit (ξ_3), risiko audit (ξ_4) dan skeptisisme profesional auditor (η_1) terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik (η_2) sebagai berikut : secara parsial pengaruhnya kecil, secara simultan pengaruhnya besar. Diantara kelima variabel tersebut diatas secara parsial pengaruh risiko audit dan skeptisisme profesional auditor terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik lebih besar dibandingkan dengan pengaruh etika, kompetensi dan pengalaman audit terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Dengan demikian hasil penelitian penulis mendukung hasil penelitian yang dikembangkan oleh Shaub & Laurence (1996) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor adalah fungsi dari 1) tingkat risiko; 2) rekomendasi etika; 3) *DIT Score*; 4) pengalaman audit; dan 5) sertifikat akuntan publik. Perbedaannya, penulis menggunakan sub-sub variabel yang berbeda dan penelitian dilanjutkan dengan meneliti sampai sejauh mana pengaruhnya terhadap variabel ketepatan pemberian opini akuntan.

Implikasi dari hasil penelitian ini adalah bahwa dalam rangka meningkatkan kualitas audit, setiap auditor KAP harus senantiasa meningkatkan kesadaran etika, kompetensi, pengalaman audit, memperhitungkan risiko audit serta meningkatkan skeptisisme profesional auditor agar dapat memberikan opini yang tepat, yang pada gilirannya akan meningkatkan integritas dan kredibilitas profesi akuntan publik.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa :

Etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor baik secara parsial maupun secara simultan. Secara parsial pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit terhadap skeptisisme profesional auditor kecil, namun secara simultan pengaruhnya cukup besar, yaitu sebesar 61%. Hal ini mengandung arti bahwa jika akuntan publik menegakan etika, memiliki kompetensi dan pengalaman audit serta merencanakan risiko audit dengan baik, maka tingkat skeptisisme profesional auditor akan semakin tinggi.

Etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Secara parsial pengaruhnya kecil namun secara simultan pengaruhnya terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik cukup besar yaitu 71%. Diantara kelima variabel tersebut risiko audit dan skeptisisme profesional auditor mempunyai pengaruh yang besar terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik. Hal ini mengandung makna bahwa risiko audit dan skeptisisme profesional auditor sangat berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Saran

Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Locus of control internal, kesadaran etis serta kepedulian pada etika profesi yang merupakan faktor pembentuk ketaatan pada etika hendaknya terus dipelihara dan ditingkatkan oleh setiap auditor KAP sebagai bekal dalam mempertahankan kredibilitas profesi.

Dalam mengumpulkan bukti audit gunakan pengertian *evidential matter*, yaitu bukti-bukti audit yang telah dikonfirmasi dan dievaluasi sedemikian rupa sehingga merupakan bukti yang cukup meyakinkan.

Pengetahuan, keterampilan dan pengalaman auditor dan staff supaya terus ditingkatkan melalui : (1) pelatihan ditempat; (2) mengikutsertakan auditor dan staff pada berbagai pelatihan dan seminar yang berkaitan dengan profesi akuntan publik baik didalam negeri maupun luar negeri

Dalam setiap penugasan audit, auditor diharuskan untuk menetapkan risiko audit yang rendah, supaya kalau dikemudian hari timbul masalah, risiko yang dihadapi tidak terlalu besar.

Loebbecke, J., M. Lining, and J. Willingham. 1989: Auditors' experience with material irregularities : Frequency, nature, and detect ability. *Auditing : A Journal of Practice & Theory* 9 (Fall) : 1-28.

Marchant G.A., 1989: Analogical Reasoning and Hypothesis Generation in Auditing, *The Accounting Review* 64 (July) 500-13

Ponemon, L. 1990: Ethical Judgments in Accounting : A cognitive-developmental perspective.. *Critical Perspectives on Accounting* 1 : 191-215

Sekaran Uma, 2003, *Research Methods for Business, Fourth Edition*, John Wiley & Sons, inc.

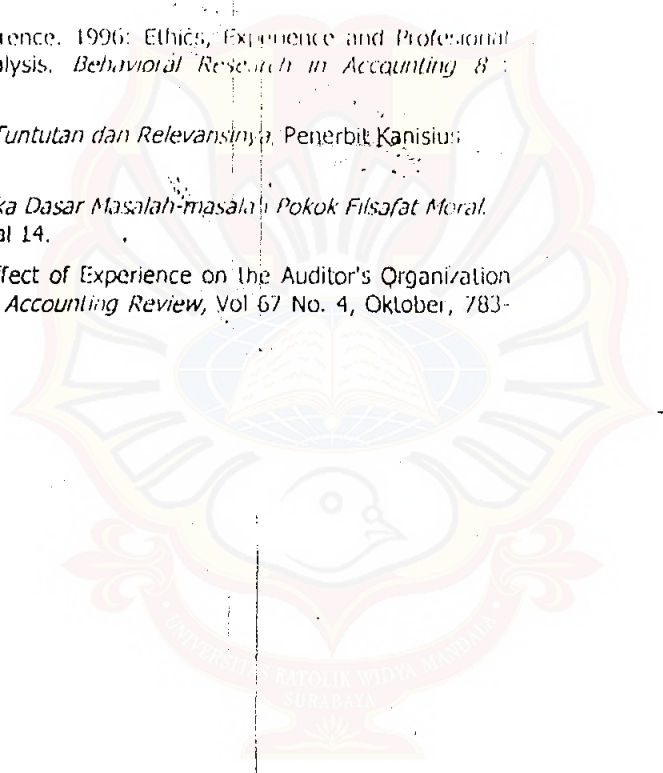
Shaub, Michael K. 1996: Trust and Suspicion : The Effects of Situational and Dispositional Factors on Auditors' Trust of Clients. *Behavioral Research in Accounting* 8 : 154-174.

Shaub, Michael K., and J. Lawrence. 1996: Ethics, Experience and Professional Skepticism : A Situational Analysis. *Behavioral Research in Accounting* 8 : (Supplement) : 124-157.

Sonny Keraf, 1998, *Etika Bisnis Tuntutan dan Relevansinya*. Penerbit Kanisius: Jogjakarta.

Suseno, Frans Magnis, 1989, *Etika Dasar Masalah-masalah Pokok Filsafat Moral*. Penerbit Kanisius, Jogjakarta, hal 14.

Tubbs, Richard M, 1992, The Effect of Experience on the Auditor's Organization and Amount of Knowledge, *The Accounting Review*, Vol 67 No. 4, Oktober, 783-801



Peran Ikatan Akuntan Indonesia (IAI)

- Penyuluhan tentang etika dan moral terus digalakan antara lain melalui siraman rohani yang diberikan secara berkala, seminar tentang etika bisnis, etika profesi dan lain-lain.
- Pendidikan Profesi Lanjutan (PPL) yang selama ini secara rutin diselenggarakan supaya terus dilaksanakan.
- Pemberian sanksi yang lebih berat bagi setiap anggota yang melanggar kode etik profesi. Hal ini diperlukan untuk menjaga tingkat skeptisisme profesional auditor dan kualitas audit yang dihasilkan oleh KAP di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A, Loebbecke, James K, 2003, *Auditing an Integrated Approach*. Eight Edition. Prentice Hall International-Inc. New Jersey
- Augusty Ferdinand, 2000, *Structural Equation Modeling Dalam Penelitian Manajemen*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Butt J. L., 1988: Frequency Judgment in an Auditing related task, *Journal of Accounting Research* 26 (Autumn) 315-30
- Davis, Jefferson T, 1996, Experience and Auditor's Selection of Relevant Information for Preliminary Control of Risk Assessment, *Auditing : Journal of Practice & Theory*, vol 15 (spring), 16-37.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001-2002, *Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik*. Kompartemen Akuntan Publik bekerjasama dengan Direktorat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai. Dirjen Lembaga Keuangan, Departemen Keuangan Republik Indonesia.
- _____, Kompartemen Akuntan Publik, 2001, *Standar Profesional Akuntan Publik*, per 1 Januari 2001, cetakan ke-1, PT. Salemba Empat, Jakarta.
- _____, 2004, *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Jeffrey, Cynthia & Nancy Weatherholt, 1996: Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes : A Study of CPA'S and Corporate Accountants, *Behavioral Research in Accounting* Vol 8, page 8-29.
- Kee, H.W, and R.E. Knox 1970: Conceptual and methodological considerations in the study of trust and suspicion. *Journal of Conflict Resolution* 14 : 357-366.
- Kelloway, E. Kevin, 1998, *Using Lisrel for Structural Equation Modeling*, Sage Publications, Inc.
- Libby, T., and D. Frederick. 1990: Experience and the Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research* 28 (2) : 348-367.

PENGARUH ETIKA, KOMPETENSI, PENGALAMAN AUDIT DAN RISIKO AUDIT TERHADAP SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR DAN KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AKUNTAN PUBLIK

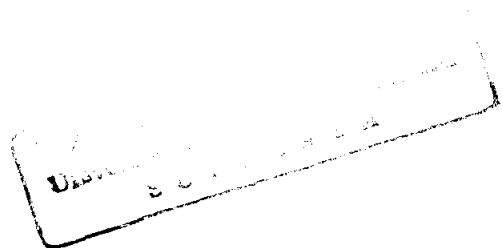
Ida Suraida
Fakultas Ekonomi Universitas Padjadjaran
Jl. Dipati Ukur No. 35 Bandung

ABSTRAK. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana faktor etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yang pada gilirannya berpengaruh terhadap pemberian opini akuntan publik. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode survei terhadap akuntan publik di Indonesia yang sudah berhak menandatangani laporan akuntan, dengan tipe penelitian deskriptif verifikatif (causal). Analisis data dilakukan dengan model persamaan struktural (Struktural Equation Modeling). Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui sejauh mana etika, kompetensi, pengalaman audit terdahulu, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun simultan berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan.

Kata kunci : etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit, skeptisisme profesional auditor, opini akuntan.

ABSTRACT. This research is to examine how far ethics, competence, audit experience, audit risk and auditor's professional skepticism influence auditor's expression of opinion. The argument of this research background is based on the audited financial statements used by interest parties, in their decision making. The integrity of the profession and the accuracy of profession are expected by these users. Survey method is applied to the respondents consisting of auditors of public accounting firms in Indonesia, who are entitled to signing audit reports which express an opinion on the audited financial statements. This investigation is descriptive verification (causal) on the variable using the SEM method in analysis. The hypotheses tested are revealed as that ethics, competence, audit experience, audit risk and auditor's professional skepticism influence the auditors' expression of opinion individually as well as partially and simultaneously. The results of the test revealed that ethics, competence, audit experience, audit risk and auditors' professional skepticism partially as well as simultaneously influence on accuracy of the auditor's expression of opinion.

Key word : ethics, competence, audit experience, audit risk, auditor's professional skepticism, opinion.



LATAR BELAKANG PENELITIAN

Dalam bidang auditing, jasa yang diberikan oleh Akuntan Publik (AP) adalah melakukan audit terhadap laporan keuangan perusahaan dan memberikan pendapat (opini) apakah laporan keuangan perusahaan telah disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). Laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) akan dipakai oleh berbagai pihak yang berkepentingan (pimpinan perusahaan, pemegang saham, pemerintah, kreditur dan karyawan) dalam pengambilan keputusan, oleh karena itu audit harus dilakukan dengan sebaik-baiknya

Hasil akhir dari audit akuntan publik adalah pemberian opini akuntan publik, yang dalam penulisan selanjutnya ditulis opini akuntan. Pemberian opini akuntan yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sangat penting agar hasil audit tidak menyesatkan para penggunanya. Pemberian opini akuntan harus didukung oleh bukti audit kompeten yang cukup, dimana dalam mengumpulkan bukti audit, auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesionalnya yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (SPAP 2001; SA, seksi 230) agar diperoleh bukti-bukti yang meyakinkan sebagai dasar dalam pemberian opini akuntan.

Dalam pelaksanaan praktik jasa auditing yang dilakukan oleh Akuntan Publik, sebagian masyarakat masih ada yang meragukan tingkat skeptisisme profesional yang dimiliki oleh para auditor KAP yang selanjutnya berdampak pada keraguan masyarakat terhadap pemberian opini akuntan-publik. Indikasi dari adanya keraguan ini seperti adanya sanksi yang diberikan oleh Bapepam terhadap KAP T & M sebagai akibat pemberian opini yang tidak tepat terhadap salah satu klien yang diauditanya. (TVRI, Desember 2002). Di luar negeri (AS) terjadi kasus Enron - Arthur Anderson; Word.Com - Arthur Anderson, Xerox dan Merck. Enron, perusahaan raksasa dibidang energi dengan omzet US \$ 100 milyar pada tahun 2000, secara mendadak mengalami kebangkrutan dan meninggalkan hutang hampir sebesar US \$ 31,2 milyar. Kasus tersebut melibatkan Arthur Anderson, salah satu dari big five Certified Public Accountant (CPA) firm, yang mengaudit laporan keuangan Enron. Bagaimana mereka sampai tidak mengetahui adanya material misstatement dalam laporan keuangan Enron selama bertahun-tahun. Apakah Arthur Anderson ikut terlibat merencanakan laporan keuangan Enron, karena Enron membayar fee sebesar US \$ 52 juta pada Arthur Anderson pada tahun 2000, tidak hanya untuk jasa audit tetapi juga jasa konsultasi. Sebetulnya fungsi auditor KAP adalah bukan hanya menentukan bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan SAK yang berlaku umum, tetapi juga memberikan gambaran yang objektif dan akurat kepada investor maupun kreditor mengenai apa yang terjadi di perusahaan. Dalam kedua hal ini Arthur Anderson dianggap gagal.

Kejadian-kejadian tersebut menyebabkan timbulnya keraguan atas integritas auditor KAP. Pada sisi lainnya para auditor senantiasa dituntut untuk menaati standar dan berperilaku sesuai dengan kode etik. Sehingga perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku tersebut dan seberapa kuat pengaruh-pengaruh itu. Setelah itu barulah dapat ditentukan tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan.

Selain menyangkut masalah skeptisisme tersebut, para pengguna jasa KAP sangat mengharapkan agar para auditor dapat memberikan opini yang tepat, namun dalam praktik masih kerap kali terjadi pemberian opini akuntan yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan dalam SPAP. Sehingga patut diduga ketidaksesuaian ini antara lain disebabkan oleh belum optimalnya tingkat skeptisisme profesional auditor dalam mengumpulkan bukti audit yang pada gilirannya berdampak pada ketidaktepatan pemberian opini akuntan.

Sehubungan dengan hal tersebut penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhi tingkat skeptisisme profesional auditor dan selanjutnya sejauhmana pengaruhnya terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik dalam audit laporan keuangan perusahaan pada KAP di Indonesia. Penelitian ini menggunakan acuan model "*Profesional Skepticism*" dari Shaub & Lawrence (1996) dengan menggunakan sub variabel yang telah dimodifikasi dan selanjutnya variabel skeptisisme profesional auditor dikaitkan dengan variabel ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka *tema sentral* dari penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut : " Ketepatan pemberian opini akuntan publik atas laporan keuangan yang diaudit diduga dipengaruhi oleh skeptisisme profesional auditor. Sementara skeptisisme profesional auditor diduga dipengaruhi oleh etika, kompetensi, pengalaman audit dan tingkat risiko audit yang direncanakan. Oleh karena itu diperlukan adanya penelitian untuk membuktikan secara empirik adanya pengaruh dan keterkaitan antar variabel-variabel tersebut di atas."

IDENTIFIKASI MASALAH

Berdasarkan uraian tersebut, secara lebih spesifik dan lebih rinci, masalah tersebut dapat dipecahkan menjadi sub-sub masalah sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit secara parsial maupun secara simultan terhadap skeptisisme profesional auditor.
2. Sejauhmana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit serta skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun secara simultan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

PENGARUH ORIENTASI ETIKA TERHADAP KOMITMEN AKUNTAN PUBLIK PADA PROFESI DAN ORGANISASI

Sunarti Setianingsih*

Abstract

Ethics is accepted behaviour values and used by individual or certain group. The ethical attitude of an auditor is determined not only by the rule of hi professional ethical code, but also by cultural, profession's, organizational enviroment, and personal experience. The objective of the research was to determine the effect ethical orientation on commitment public accountant to organization and profession. Data were obtained through the use of questioners from fifty nine experienced public accountants from CPA firm at Bandung area. Questionnaires were designed to provide data on three variables: ethical orientation, organization commitment and professional commitment. The data were analyzed using simple regression technique. The result of analysis indicated that ethical orientation has direct effect organization commitment and professional commitment. The relationship between organization commitment and professional commitment is also stronger. The higher level of professional commitment of public accountant there will also be a higher degree of organization commitment. The result has implication to public accountant seeking to explain why ethical is needed. This research also proposes the direciion for future research in behavioral accounting area.

Key words: public accountant, ethical orientation, organization commitment, and professional comitment

Pendahuluan

Profesi akuntan publik di Indonesia pada masa yang akan datang menghadapi tantangan yang semakin berat, untuk itu kesiapan yang menyangkut profesionalisme profesi mutlak diperlukan. Profesionalisme suatu profesi mensyaratkan tiga hal utama yang harus dimiliki oleh setiap anggota profesi tersebut, yaitu : keahlian, pengetahuan dan karakter (Machfoedz 1997). Karakter menunjukkan *personality* seorang profesional, yang diantaranya diwujudkan dalam sikap dan tindakan etisnya. Sikap dan tindakan etis akuntan akan sangat menentukan posisinya di masyarakat pemakai jasa profesionalnya. Etika akuntan telah menjadi *issue* yang sangat menarik. *Issue* ini berkembang seiring dengan terjadinya beberapa pelanggaran etika yang terjadi, baik yang dilakukan oleh akuntan publik, akuntan intern, maupun akuntan pemerintah. Untuk kasus akuntan publik, beberapa pelanggaran etika ini dapat ditelesuri dari laporan Dewan Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia, dalam laporan pertanggungjawabannya menyebutkan adanya kasus-kasus yang

* Staff Pengajar Politeknik Negeri Bandung

melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) seperti *make up* laporan keuangan oleh auditor serta terungkapnya kolusi antara KAP dengan kliennya agar *go public*. Hal tersebut menjadikan masyarakat mulai menyangsikan komitmen akuntan publik terhadap profesinya.

Hal ini seharusnya tidak terjadi apabila setiap akuntan publik mempunyai pengetahuan, pemahaman, dan menerapkan etika secara memadai dalam pelaksanaan pekerjaan profesionalnya. Pekerjaan seorang profesional harus dikerjakan secara profesional pula, dengan sepenuhnya melandaskan pada standar dan moral etika tertentu. Dengan sikap profesionalnya, akuntan publik akan mampu menghadapi berbagai tekanan yang dapat muncul dari dirinya sendiri ataupun pihak eksternal. Kemampuan seseorang untuk dapat mengerti dan peka terhadap persoalan etika juga sangat dipengaruhi oleh lingkungannya di mana dia berada.

Untuk dapat mengubah perilaku atau menciptakan perilaku yang diinginkan, hal pertama yang perlu diketahui adalah faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi perilaku tersebut dan seberapa kuat pengaruh tersebut. Setelah itu barulah dapat dilakukan tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan. Jika sikap akuntan publik yang tidak etis dipengaruhi oleh sikap pribadinya yang tidak memiliki etika, maka pemecahannya bukannya dengan meningkatkan sikap kritis masyarakat, tetapi lebih pada pendidikan etika profesi bagi akuntan publik tersebut.

Menurut Hunt dan Vitell (1986) dalam Cohen (1995), kemampuan seorang profesional untuk dapat mengerti dan peka akan adanya masalah etika dalam profesinya sangat dipengaruhi oleh lingkungan budaya atau masyarakat dimana profesi itu berada, lingkungan profesinya, lingkungan organisasi serta pengalaman pribadinya. Sikap masyarakat yang pasif, sistem pengawasan yang masih lemah dari organisasi profesi akuntan publik terhadap anggotanya, kerja sama yang tidak sehat antara akuntan publik dengan kliennya turut mempengaruhi perilaku etika akuntan publik. Bahkan menurut Sudibyo (1995), dunia pendidikan akuntansi mempunyai pengaruh yang besar terhadap perilaku akuntan publik.

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada profesinya dan organisasi tempatnya bekerja baik secara langsung maupun tidak langsung.

Rumusan Masalah

Dalam menjalankan profesinya sebagai akuntan publik, seorang akuntan akan diatur oleh suatu kode etik profesi, yaitu Kode Etik Akuntan Indonesia. Namun dalam kenyataannya masih banyak terjadi praktek-praktek yang menyimpang dari kode etik yang telah ditetapkan. Fenomena ini menarik untuk diteliti agar dapat diketahui faktor-faktor yang dapat menyebabkan penyimpangan tersebut terjadi. Berkenaan dengan hal itu yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada profesi
2. Bagaimana pengaruh orientasi etika terhadap komitmen akuntan publik pada organisasi tempatnya bekerja
3. Bagaimana pengaruh komitmen akuntan publik pada profesi terhadap komitmen akuntan pada organisasi tempatnya bekerja

Tinjauan Kepustakaan

Etika mengandung beberapa pengertian. *Pertama*, etika sebagai nilai-nilai dan norma-norma moral yang dipakai oleh seseorang atau suatu kelompok sebagai pegangan bagi tingkah lakunya, atau singkatnya, etika adalah *sistem nilai* (Bertens 1993:12). *Kedua*, etika sebagai kumpulan prinsip dan nilai moral yang mengatur perilaku suatu *kelompok*, khususnya suatu *profesi* atau disebut dengan etika profesi (*professional ethics*). *Ketiga*, etika sebagai ilmu tentang apa yang baik dan buruk; tentang apa yang harus dilakukan manusia dan tidak boleh dilakukannya.

Dengan mengkritik terlalu sederhananya persepsi umum atas pengertian etika yang hanya dianggap sebagai pernyataan benar dan salah atau baik dan buruk, Ward, *et al.* (1993) mengemukakan bahwa etika sebenarnya meliputi suatu proses penentuan yang kompleks tentang apa yang harus dilakukan seseorang dalam situasi tertentu. Proses itu sendiri meliputi penyeimbangan pertimbangan sisi dalam (*inner*) dan sisi luar (*outer*) yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran masing-masing individu.

Dalam banyak hal, pembahasan mengenai etika tidak terlepas dari pembahasan mengenai moral. Suseno (1987:14) mengungkapkan bahwa etika merupakan filsafat atau pemikiran kritis dan mendasar tentang ajaran-ajaran dan pandangan-pandangan moral. Sedangkan Madjid (1992:466) mengemukakan bahwa etika sebanding dengan moral (*mos*), dimana keduanya merupakan filsafat tentang adat kebiasaan (*sitten*). *Sitte* dalam perkataan jerman menunjukkan arti moda (*mode*) tingkah laku manusia, suatu konstansi tindakan manusia. Karenanya secara umum etika atau moral adalah filsafat, ilmu atau disiplin tentang moda-moda tingkah laku manusia atau konstansi-konstansi tindakan manusia yang disifati oleh kombinasi unik dari pengalaman dan pembelajaran masing-masing individu.

Sedangkan etika bisnis merupakan bagian dari etika sosial, yang tumbuh dari etika pada umumnya. Etika bisnis berorientasi pada tingkat individual, organisasi, dan sistem. Beberapa prinsip etika bisnis antara lain adalah (Keraf & Imam 1995:70-75):

1. Prinsip otonomi, yang merupakan sikap dan kemandirian manusia untuk bertindak berdasarkan kesadarannya sendiri.
2. Prinsip kejujuran dan kepercayaan
3. Prinsip tidak berbuat jahat dan prinsip berbuat baik
4. Prinsip keadilan
5. Prinsip hormat kepada diri sendiri

Dalam konteks peningkatan profesionalisme, perlu adanya pelembagaan etika dalam organisasi. Pelembagaan itu dapat diupayakan antara lain melalui perumusan kode etik organisasi atau profesi yang diharapkan membentuk *ethical behavior* dalam organisasi. Chua, *et al* (1994) mengungkapkan bahwa etika profesional juga berkaitan dengan perilaku moral. Perilaku moral disini lebih terbatas pada pengertian yang meliputi kekhasan pola etis yang diharapkan untuk profesi tertentu.

Profesi akuntan sebagai suatu profesi yang memenuhi syarat-syarat ilmiah, perlu mempunyai kode etik, yaitu norma perilaku yang mengatur hubungan antara akuntan dengan kliennya, antara akuntan dengan sejawatnya,

dan antara profesi dengan masyarakat. Di dalam kode etik terdapat muatan-muatan etika untuk melindungi kepentingan anggota dan kepentingan masyarakat yang menggunakan jasa profesi. Berdasarkan pedoman etika *International Federation of Accountant* (IFAC), syarat-syarat etika suatu organisasi akuntan didasarkan pada prinsip-prinsip dasar yang mengatur tindakan (perilaku) seorang akuntan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Prinsip-prinsip tersebut terdiri dari integritas, obyektivitas, kebebasan, kepercayaan, standar-standar teknis, kemampuan profesional dan perilaku etis. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, tegas dan tanpa pretensi. Dengan mempertahankan obyektivitas, ia akan bertindak adil, tanpa dipengaruhi tekanan atau permintaan pihak tertentu atau kepentingan pribadinya. Dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana seorang akuntan telah bekerja sesuai dengan standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya.

Orientasi Etika

Setiap pribadi memiliki konsep diri sendiri yang menentukan perilaku etikanya, sesuai dengan peran yang disandangnya. Tindakan individu pertamanya ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan-kebutuhan tersebut setelah berinteraksi dengan pengalaman pribadi

Orientasi etika menurut Forsyth (1980) dalam Khomsyah & Indriantoro (1998) dikendalikan oleh dua karakteristik, yaitu idealisme dan relativisme. Idealisme mengacu pada suatu hal yang dipercaya oleh individu, dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral. Relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku.

Konsep idealisme dan relativisme ini bukan merupakan dua hal yang bertolak belakang, tetapi lebih merupakan dua skala terpisah yang dapat dikategorikan menjadi empat klasifikasi sikap orientasi etika (Tabel 1).

Tabel 1
Klasifikasi Orientasi Etika

	Relativisme Tinggi	Relativisme Rendah
Idealisme Rendah	<p>Situasionis</p> <p>Menolak aturan-aturan moral, membela analisis individual atas setiap tindakan dalam setiap situasi</p>	<p>Absolutis</p> <p>Mengasumsikan bahwa hasil yang terbaik hanya dapat dicapai dengan mengikuti aturan moral secara universal</p>
Idealisme Tinggi	<p>Subyektivis</p> <p>Penghargaan lebih didasarkan pada nilai personal dibandingkan prinsip moral secara universal.</p>	<p>Eksepsionis</p> <p>Moral secara mutlak digunakan sebagai pedoman pengambilan keputusan namun secara pragmatis terbuka untuk melakukan pengecualian terhadap standar yang berlaku</p>

Sumber : Forsyth (1980) dalam Khomsyah & Indriantoro (1998)

Khomsyiah dan Indriantoro (1998) meneliti pengaruh idealisme dan relativisme terhadap komitmen profesi, hasilnya menunjukkan bahwa faktor idealisme mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen auditor terhadap profesinya, sementara faktor relativisme tidak berpengaruh secara signifikan terhadap komitmen auditor pada profesinya.

Komitmen Profesi

Ford dan Richardson (1994) dalam Cohen (1995) melakukan telaah empiris pengambilan keputusan etis menyatakan bahwa salah satu determinan perilaku pengambilan keputusan etis adalah faktor-faktor yang secara unik berhubungan dengan individu pembuat keputusan. Faktor-faktor individual tersebut meliputi variabel-variabel yang merupakan ciri-ciri pembawaan lahir, misalnya sex, umur, kebangsaan, dan sebagainya serta variabel yang merupakan hasil dari proses sosialisasi dan pengembangan manusia. Variabel terakhir ini termasuk didalamnya adalah komitmen profesi. Maka dapat dikatakan bahwa komitmen profesi merupakan determinan yang penting dalam proses pengambilan keputusan.

Jeffrey dan Waterholt (1996) menguji hubungan antara komitmen profesi pemahaman etika dan sikap ketaatan pada aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan profesi yang kuat, perilakunya lebih mengarah pada aturan dibanding akuntan dengan komitmen profesi yang rendah. Selanjutnya komitmen profesi yang kuat berhubungan dengan *conventional level* pengembangan moral. Namun riset ini belum menunjukkan bagaimana komitmen profesi dan pengembangan etis berhubungan dengan keputusan.

Shaub dan Waples (1993) meneliti tentang sensitivitas etika dan komitmen profesi dan organisasi akuntan publik. Hasilnya menunjukkan bahwa komitmen profesi tidak mempengaruhi sensitivitas etika. Komitmen profesi tampak tidak banyak membantu auditor dalam mengenali masalah etika dalam keputusannya.

Hasil penelitian ini tidak didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Khomsyah dan Indriantoro (1998) yang menunjukkan komitmen profesi mempengaruhi sensitivitas etika akuntan publik pemerintah yang menjadi sampel penelitiannya. Sebaliknya, penelitian Windsor dan Ashkanasy (1995) menunjukkan bahwa asimilasi keyakinan dan nilai organisasi yang merupakan definisi komitmen profesi mempengaruhi integritas dan independensi auditor.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi dalam profesi akuntansi telah diteiaah sejak lama. Konsep ini menunjukkan adanya hubungan antara konflik internal yang dihadapi oleh para profesional, kepuasan bekerja dan tingkat *turnover* akuntan publik. Komitmen organisasi dapat didefinisikan sebagai intensitas seseorang untuk mengidentifikasi dirinya serta tingkat keterlibatannya dalam organisasi (Shaub dan Waples, 1993). Identifikasi ini memerlukan beberapa tingkat persetujuan dengan tujuan dan nilai dalam organisasi, termasuk didalamnya nilai-nilai moral atau etika. Araya & Ferris (1984) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai suatu kepercayaan dan penerimaan pada tujuan dan nilai dalam suatu organisasi, kemauan untuk melakukan usaha yang dibutuhkan bagi organisasi, keinginan untuk menjaga keanggotaan dengan organisasi.

Penelitian yang dilakukan oleh Khomsyah dan Indriantoro (1998) tidak berhasil menunjukkan bahwa idealisme, yang merupakan salah satu faktor orientasi etika, mempunyai pengaruh langsung terhadap komitmen organisasi. Namun dalam penelitian tersebut diperoleh bukti bahwa komitmen pada profesi berpengaruh langsung pada komitmen organisasi.

Hipotesis Penelitian

Dari uraian diatas untuk menjawab pertanyaan penelitian, rumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

- H1 : Orientasi etika akuntan publik mempunyai hubungan positif dengan tingkat komitmen pada profesinya.
- H2 : Orientasi etika akuntan publik mempunyai hubungan positif dengan tingkat komitmen pada organisasi tempatnya bekerja
- H5 : Terdapat hubungan positif antara komitmen pada profesinya dengan komitmen pada organisasi tempatnya bekerja.

Metode Penelitian

Identifikasi Variabel

Variabel pengaruh atau variabel X dalam penelitian ini adalah orientasi etika, sedangkan variabel terpengaruh atau variabel Y adalah komitmen profesi dan komitmen organisasi. **Orientasi etika** yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu hal yang dipercaya oleh individu, dengan konsekuensi yang dimiliki dan diinginkannya tidak melanggar nilai-nilai moral (Forsyth, 1980 dalam Khomsyah & Indriantoro, 1998).

Komitmen Profesi dioperasionalkan dalam penelitian ini dengan tingkat identifikasi dan keterlibatan individu dalam profesi (Shaub dan Waples, 1993). Sedangkan **Komitmen Organisasi** yang dimaksud dalam penelitian ini adalah intensitas seseorang untuk mengidentifikasikan dirinya serta tingkat keterlibatannya dalam organisasi (Shaub, 1993)

Definisi Operasional

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini merupakan pengembangan dan modifikasi dari instrumen yang digunakan dalam penelitian sebelumnya untuk mengukur orientasi etika, tingkat komitmen profesi dan tingkat komitmen organisasi akuntan publik di wilayah Bandung.

Etika. Variabel ini diukur dengan indikator yang dikembangkan oleh Shaub (1993), yaitu : sikap untuk tidak merugikan orang lain sekecil apa pun, sikap untuk selalu melakukan perbuatan bermoral tanpa menimbang positif-negatif, sikap untuk selalu memikirkan kehormatan dan kesejahteraan anggota, sikap yang menyatakan bahwa tindakan bermoral adalah tindakan yang sifatnya ideal, sikap yang menyatakan bahwa tidak mungkin dapat menyenangkan semua pihak, sikap yang menyatakan bahwa moralitas tidak dapat dianggap sebagai suatu kebenaran, sikap yang menyatakan bahwa penerapan etika tidak sama dalam setiap situasi, dan sikap yang menyatakan bahwa etika bersifat individual.

Komitmen Profesi. Variabel ini diukur dengan skala komitmen terhadap profesi yang dikembangkan oleh Aranya (1984), yaitu kepuasan dalam profesi



dan keinginan untuk meninggalkan profesi.

Komitmen Organisasi, pengukuran yang digunakan untuk mengukur tingkat komitmen organisasi adalah skala komitmen terhadap organisasi (Aranya 1984), yaitu : kepuasan dalam bekerja dan keinginan untuk meninggalkan organisasi tempat bekerja.

Masing-masing variabel diukur dengan menggunakan 7 skala likert, dari sangat setuju (poin 1) sampai sangat tidak setuju (poin 7).

Kuesioner penelitian tersebut dikembangkan dalam dua tahap. Tahap pertama adalah mengalihbahasakan dari bahasa Inggris ke bahasa Indonesia. Tahap kedua adalah meminta para ahli dibidang auditing untuk mengevaluasi dan memberikan komentar mengenai kuesioner tersebut.

Tehnik Penetapan Sampel dan Pengumpulan Data

Guna mencapai tujuan penelitian ini, sampel dipilih secara random untuk kantor akuntan publik di wilayah Bandung. Kriteria responden yang dipilih sebagai anggota sampel adalah akuntan publik yang telah mendapat pengalaman di bidang auditing.

Metode pengumpulan data yang akan digunakan adalah survei, yaitu dengan cara mengirimkan kuesioner. Dipilihnya metode ini karena teknik ini memungkinkan responden memiliki waktu untuk mempertimbangkan setiap pertanyaan secara teliti sebelum memberi jawaban, responden tidak tertekan untuk memberikan jawaban secara spontan dan bebas mengungkapkan atas pertanyaan yang sensitif (responden tidak diminta menyebutkan identitas diri).

Namun disamping keunggulan tersebut, teknik ini juga mengandung beberapa kelemahan, diantaranya: peneliti kurang dapat mengendalikan responden, sehingga responden yang tidak serius dalam memberikan jawaban, jawaban yang tidak jujur baik yang disengaja atau karena salah tafsir atas pertanyaan yang dihadapi akan dapat menimbulkan bias bagi data yang terkumpul. Untuk mengatasi kelemahan-kelemahan tersebut dalam penelitian ini, kuesioner dirancang dengan pertanyaan yang diajukan singkat dan jelas.

Dalam penelitian ini, jumlah populasi yang akan diteliti kurang lebih 175 orang akuntan publik yang berasal dari 34 Kantor Akuntan Publik, maka untuk kepentingan analisis dengan teknik statistik, peneliti menentukan jumlah respon minimum sebanyak 30 orang. Jumlah kuesioner yang telah disebarkan sebanyak 100 eksemplar. Dari jumlah kuesioner yang terkumpul, 5 diantaranya digugurkan karena data yang ada didalamnya tidak lengkap, sehingga jumlah kuesioner yang digunakan untuk analisis sebanyak 59 eksemplar. Jumlah tersebut telah memenuhi target untuk pengolahan data dalam penelitian ini.

Responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini adalah akuntan publik dengan tingkat pendidikan terakhir jenjang S-1 (87%) dan jenjang S-2 (13%). Mayoritas responden memperoleh pengetahuan mengenai kode etik di bangku kuliah (87%), kursus khusus kode etik (8%) dan kursus akuntansi termasuk modul kode etik hanya 6%. Jabatan responden di Kantor Akuntan Publik adalah supervisor (37%), team leader (8%), senior akuntan (27%) dan junior akuntan (28%), dengan pengalaman berkerja kurang dari lima tahun (54%), antara lima sampai sepuluh tahun (37%) dan lebih dari sepuluh tahun (9%).

Teknik Analisis Data

Regresi linier sederhana (*simple linear regression*) digunakan untuk menguji pengaruh orientasi etika pada komitmen profesi dan komitmen organisasi akuntan publik, serta pengaruh komitmen profesi pada komitmen organisasi.

Untuk tujuan analisis tersebut, data-data diolah menggunakan SPSS for Windows, suatu paket pengolahan statistik yang fleksibel dan komprehensif yang didesain untuk ilmu-ilmu sosial.

Pembahasan

Uji Reliabilitas dan Validitas

Data penelitian tidak akan berguna bilamana instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian tidak memiliki reliabilitas dan validitas yang tinggi. Oleh karena itu kualitas data yang dihasilkan dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas (Huck dan Cornier 1996). Pengujian tersebut untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan.

Untuk mengukur reliabilitas data dilakukan uji konsistensi internal dengan menghitung koefisien cronbach alpha dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel disebut andal (*reliable*) apabila memiliki *conbrach's alpha* lebih besar dari 0.60 (Nunnaly dan Bernstein 1994). Uji validitas dilakukan dengan analisis faktor, dimana item yang dimasukkan dalam analisis akhir adalah item yang memiliki *factor loading* lebih besar dari 0.40 (Chia 1995). Hasil pengujian reliabilitas dan validitas menunjukkan bahwa ketiga instrumen yang digunakan cukup andal (*reliable*) dan sah (*valid*). **Orientasi Etika.** Data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen ini menunjukkan konsistensi internal yang memadai, yang dinyatakan dengan koefisien (Cronbach) alpha sebesar 0.85. Dari hasil analisis faktor, variabel partisipasi memiliki *factor loading* antara 0.63 - 0.92.

Hal ini menunjukkan bahwa data yang terkumpul memiliki reliabilitas dan validitas yang memadai.

Komitmen Profesi. Uji reliabilitas data yang dihasilkan dari instrumen komitmen profesi dalam penelitian ini menunjukkan Cronbach alpha sebesar 0.77. Hasil uji validitas dengan analisis faktor menunjukkan bahwa data yang terkumpul valid dengan *factor loading* berada pada kisaran 0.72 - 0.94.

Komitmen Organisasi. Koefisien alpha sebesar 0.85 dari hasil uji reliabilitas, menunjukkan bahwa data yang diperoleh dari penggunaan instrumen ini cukup memiliki konsistensi internal yang memadai. Berdasarkan hasil analisis faktor, variabel kinerja manajerial memiliki *factor loading* berkisar antara 0.77 - 0.93. Hasil pengujian reliabilitas dan validitas dirangkum dalam Tabel 2.

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas

Variabel	Jumlah item	Cronbach's Alpha	Factor Loading
Orientasi Etika	20	0.85	0.63 - 0.92
Komitmen Profesi	15	0.77	0.72 - 0.94
Komitmen Organisasi	15	0.85	0.77 - 0.93

Sumber: data diolah

Karakteristik Variabel

Analisis dilakukan terhadap 59 jawaban responden yang telah memenuhi kriteria untuk diolah lebih lanjut. Variabel yang akan dianalisis dalam penelitian ini diukur dengan instrumen yang diadopsi dan dikembangkan dari penelitian-penelitian sebelumnya. Variabel orientasi etika diukur dengan instrumen yang dikembangkan oleh Shaub dan Waples (1993). Skala rendah (poin 1) menunjukkan tingkat orientasi etika yang tinggi, sebaliknya skala yang tinggi (poin 7) menunjukkan tingkat orientasi etika yang rendah. Jawaban responden menunjukkan skor antara 51 - 100 sedang skor yang mungkin antara 20 - 140, ini berarti bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini, yang mempunyai pada tingkat yang ekstrem (rendah atau tinggi).

Instrumen yang dikembangkan oleh Aranya dan Ferris (1984) digunakan untuk mengukur variabel komitmen profesi. Komitmen yang tinggi pada profesi ditunjukkan dengan skala yang rendah dan komitmen yang rendah ditunjukkan dengan skala yang tinggi. Berdasarkan hasil pengukuran variabel komitmen profesi, jawaban responden berkisar antara 37 - 60, sementara skor yang mungkin berkisar 15 - 105. Jawaban responden ini menunjukkan bahwa responden tidak ada yang memiliki komitmen pada profesinya yang ekstrem.

Pengukuran variabel komitmen organisasi terdiri dari lima belas butir pertanyaan. Berdasarkan Tabel 3 yang menyajikan statistik deskriptif mengenai karakteristik variabel, menunjukkan bahwa jawaban responden untuk variabel komitmen organisasi berkisar antara 36 - 67 sedangkan kisaran teoritis berkisar antara 15 - 105.

Tabel 3
Statistik Deskriptif : Karakteristik Variabel

Variabel	Rata - rata	Devisiasi standar	Kisaran yg mungkin	Kisaran yg sesungguhnya
Orientasi Etika	65.2	8.9	20 - 140	51 - 100
Kornitmen Profesi	48.8	5.6	15 - 105	35 - 60
Komitmen Organisasi	49.4	6.4	15 - 105	36 - 67

Sumber: data diolah

Uji Hipotesis dan Pembahasan

Penelitian ini menguji pengaruh langsung orientasi etika akuntan publik terhadap komitmen profesinya (hipotesis 1) dan akan digunakan analisis regresi sederhana. Tabel 4 menunjukkan hasil uji regresi sehingga dapat diketahui seberapa kuat pengaruh tersebut.

Tabel 4
Regresi I : Variabel Independen terhadap Komitmen Profesi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Orientasi Etika	0.366	1.784	0.009
$R^2 = 0.230$ $F = 13.184$			

Sumber: data diolah

Tabel 4 menunjukkan nilai F-test ($F = 13.184$) berarti bahwa variabel independen dalam hal ini adalah orientasi etika merupakan preditor yang kuat bagi variabel

dependen (komitmen profesi). Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.230 menunjukkan bahwa sekitar 23% variasi perubahan komitmen profesi dapat dijelaskan oleh variabel orientasi etika, sedang sisanya dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak teridentifikasi dalam penelitian ini. Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung hipotesis pertama (H1).

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa sikap pandang dan kepekaan terhadap etika yang dimiliki seorang akuntan publik akan berpengaruh terhadap komitmen dia pada profesinya. Penjelasan yang mungkin terhadap pentingnya orientasi etika terhadap komitmen profesi adalah nilai moral yang diyakini oleh akuntan publik akan menentukan perilaku yang sesuai dengan peran yang disandangnya. Jadi dengan orientasi etika yang tinggi akan mempengaruhi perilaku baik pada profesinya maupun pada perilaku-perilaku yang lain.

Penelitian ini juga menguji pengaruh orientasi etika terhadap komitmen organisasi tempat akuntan publik bekerja (H2). Hasil analisis regresi sederhana yang dituangkan dalam Tabel 5 menunjukkan bahwa orientasi etika juga berpengaruh terhadap komitmen dia pada komitmen organisasi.

Tabel 5
Regresi II : Variabel Independen terhadap Komitmen Organisasi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Orientasi Etika	0.325	1.824	0.003
$R^2 = 0.234 \quad F = 13.328$			

Sumber: data diolah

Nilai *F-test* ($F = 13.328$) yang ditunjukkan dalam Tabel 5 berarti bahwa orientasi etika merupakan preditor yang kuat bagi komitmen organisasi ($p < 0.01$). Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.234 menunjukkan bahwa sekitar 23% variasi perubahan komitmen organisasi dapat dijelaskan oleh variabel orientasi etika, sedangkan sisanya dijelaskan oleh faktor lain. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis kedua (H2). Dari hasil *t-test* menunjukkan bahwa orientasi etika lebih kuat mempengaruhi komitmen organisasi dibandingkan pengaruhnya pada komitmen profesi.

Komitmen profesi diduga dapat mempengaruhi tingkat komitmen seseorang terhadap komitmen organisasi tempatnya bekerja. Hal ini dibuktikan oleh hasil penelitian yang menunjukkan adanya koefisien determinasi (R^2) sebesar 0.587 yang berarti bahwa komitmen profesi mempengaruhi komitmen organisasi dengan variasi perubahannya sebesar 58%. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis ketiga (H3). Dari hasil *F-test* sebagaimana dapat dilihat dalam Tabel 6 di bawah ini menunjukkan $F = 28.982$ ($p < 0.01$), artinya bahwa komitmen profesi dapat digunakan untuk memprediksi komitmen organisasi.

Tabel 5
Regresi III : Variabel Independen terhadap Komitmen Organisasi

Variabel Independen	β	T	Sig.
Komitmen Profesi	0.511	5.476	0.000
$R^2 = 0.587 \quad F = 29.982$			

Sumber: data diolah

Simpulan

Sesuai dengan hasil analisis data dalam penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi etika mempunyai pengaruh positif terhadap komitmen profesi dan komitmen organisasi tempatnya bekerja. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi kemampuan seorang akuntan publik untuk memahami serta menyakini nilai-nilai moral perilaku akan semakin tinggi pula komitmennya pada profesi dan organisasi tempatnya bekerja.

Penelitian ini juga berhasil memberikan bukti empiris bahwa tingginya komitmen profesi seorang akuntan publik akan mempengaruhi komitmen dia pada organisasi tempatnya bekerja

Implikasi

Penelitian ini memiliki implikasi yang luas untuk berbagai macam pihak yang terkait dengan profesi akuntan terutama akuntan publik dan akuntan pendidik. Seperti yang ditunjukkan oleh hasil penelitian ini bahwa orientasi etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap komitmen akuntan publik pada profesi dan organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa intervensi etik diperlukan bagi akuntan publik untuk meningkatkan orientasi etikanya. Sehingga dengan memiliki kemampuan mengenali isu-isu etika yang lebih baik akan mendorong akuntan publik berperilaku lebih independen. Intervensi ini bisa dilakukan selama proses pendidikan atau saat sosialisasi nilai-nilai profesi ketika masuk menjadi anggota profesi.

Penemuan ini juga penting untuk mendorong arah riset akuntansi keprilakuan dengan mempertimbangkan aspek personalitas sebagai determinan penting dari keberhasilan maupun kegagalan akuntan publik menjalankan tugasnya. Penelitian mendatang diarahkan untuk mempertimbangkan faktor personalitas yang lain, seperti jenis, kelamin, umur, atau tipe personalitas yang lain.

Keterbatasan

Peneliti mengakui adanya sejumlah keterbatasan yang ada dalam penelitian ini yang mungkin dapat menimbulkan gangguan pada hasil penelitian, diantaranya:

1. Peneliti tidak melakukan pengujian terhadap kemungkinan pengaruh *non respon bias* karena kesulitan dalam menentukan identitas responden yang tidak mengirinkan jawabannya. Jawaban non respon mungkin akan berbeda dengan jawaban responden sehingga dapat mengganggu hasil pengujian dalam penelitian ini.
2. Jumlah sampel yang rendah menyulitkan peneliti dalam memastikan apakah responden tersebut mewakili populasi, karena kemungkinan respon tersebut sama sekali berbeda dengan populasi yang dimaksud. Hal ini mungkin dapat mengurangi kemampuan generalisasi hasil penelitian.

Daftar Kepustakaan

- Aranya, Nissim, and Keneth R. Ferris. 1984. "A Reexamination Accountant Organizational-Profesional Conflict". *Accounting Review*. Vol. LIX . No.1.
- Bertens, Kees., 1993. "Etika." *Seri Filsafat Atmajaya : 15*". Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama
- Carpenter, David J. 1994. "Element of Accounting Ethics: The Notion of Fairness". *Business and Proffesional Ethics Journal*. No. 13.
- Chua, F.C., M.H.B. Perera, dan M.R. Mathews. 1994. "Intregation of Ethic into Tertiary Accounting Programmes in New Zealand and Australia." *Intertional Association for Accounting Education and Research*.
- Chia, Y., M., 1995, "Decentralization, Management Accounting Syatem (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Management Performance", *Journal of Business Finance and Accounting*, Sept: 811 - 830.
- Cohen , Jeffrey R. 1995. "An Exploratory Examination of Internal Differences in Auditors, Ethical Perceptions". *Behavioral Research in Accounting*. 35-61.
- Cooper, D. R. and Emory, C. W. 1995. *Bussiness Research Method*. Irwin. Homewood. Illionis. 5th Ed.
- Finn, Don W., Munther Paul. 1994. "Ethical Perception of CPAs". *Journal Managerial Accounting*. Vol. 6
- Hadibroto, H. S. 1989. Profesi Akuntan di Indonesia, *Majalah Akuntansi*. No.7.
- Hair, J. F., R., E., Anderson, R. L. Tatham and W.C.. 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fifth Edition. Prentice Hall International. Inc., New Jersey.
- Huck, S., W., and W., H., Cornier, 1996, *Reading Statistic and Research*, 2nd Ed, NY Harper Collins Publisher Inc.
- Jeffrey, Thomas dan Watterholt, M., 1996, "Accounting for Ethics: Where Does Ethics Fit into Accounting Theory and Practise?", *Bussiness and Proffesional Ethics Journal*, 13, 41 - 55.
- Kerap, A. Sony, dan R. H. Imam. 1995. *Etika Bisnis*. Edisi Ketiga, Penerbit Kanisius. Jakarta.

- Khomsyah, dan N. Indriantoro. 1998..Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah di Jakarta, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 1, No. 1
- Machfoed, Mas'ud, 1997, Strategi Pendidikan Akuntansi Dalam Era Globalisasi, *Jurnal Perspektif FE UNS*, edisi Juli-September, 64-75.
- Madjid, Nurcholish, 1992. Ajaran Nilai Etis Pada Kitab Suci dan Relevansinya Pada Kehidupan Modern Dalam *Islam Doktrin dan Peradaban Sebuah Telaah Kritis Tentang Masalah Keimanan, Kemanusiaan, dan Kemandirian*. Yayasan Wakaf Paramadina. Jakarta. Desember
- Nunnally, J. C dan Berteins., 1994. *Psychometric Theory*. Mc-Graw-Hill. New York
- Shaub, Michael K. and Elaine Waples. 1993. The Effect of Auditors Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity". *Behavioral Research in Accounting*. Vol 5.
- Sudibyo, Bambang. 1995. Reduksi Norma Evidencial Matter Menjadi Norma Evidence Serta Dampaknya Pada Kualitas Audit dan Pembukuan di Indonesia". *Jurnal Keuangan dan Moneter*. Vol. 2. No. 2.
- Suseno, Franz Magnis. 1997. *Etika Dasar*. Penerbit Kanisius. Jakarta
- Ward, Suzane Pinac., D. R. Ward dan A.B. Deck. 1993. "Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethic Education", *Journal of Business Ethics*. Vol 12 : 601-610
- Windsor, C.A.. dan Ashkanasy, Neal M., 1995. "The Effect of Client Management Bargaining Power, Moral Reasoning Development, and Belief In A Just World on Auditor Independence." *Accounting Organization and Society*. Vol. 20. No. 7/8: 701-720

**PENGARUH ETIKA, KOMPETENSI, PENGALAMAN AUDIT DAN RISIKO
AUDIT TERHADAP SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR DAN
KETEPATAN PEMBERIAN OPINI AKUNTAN PUBLIK**

Ida Suraida

Fakultas Ekonomi Universitas Padjadjaran
Jl. Dipati Ukur No. 35 Bandung

ABSTRAK. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana faktor etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yang pada gilirannya berpengaruh terhadap pemberian opini akuntan publik. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode survei terhadap akuntan publik di Indonesia yang sudah berhak menandatangani laporan akuntan, dengan tipe penelitian deskriptif verifikatif (causal). Analisis data dilakukan dengan model persamaan struktural (Struktural Equation Modeling). Pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui sejauh mana etika, kompetensi, pengalaman audit terdahulu, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun simultan berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan.

Kata kunci : etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit, skeptisisme profesional auditor, opini akuntan.

ABSTRACT. This research is to examine how far ethics, competence, audit experience, audit risk and auditor's professional skepticism influence auditor's expression of opinion. The argument of this research background is based on the audited financial statements used by interest parties, in their decision making. The integrity of the profession and the accuracy of profession are expected by these users. Survey method is applied to the respondents consisting of auditors of public accounting firms in Indonesia, who are entitled to signing audit reports which express an opinion on the audited financial statements. This investigation is descriptive verification (causal) on the variable using the SEM method in analysis. The hypotheses tested are revealed as that ethics, competence, audit experience, audit risk and auditor's professional skepticism influence the auditors' expression of opinion individually as well as partially and simultaneously. The results of the test revealed that ethics, competence, audit experience, audit risk and auditors' professional skepticism partially as well as simultaneously influence on accuracy of the auditor's expression of opinion.

Key words : ethics, competence, audit experience, audit risk, auditor's professional skepticism, opinion.

LATAR BELAKANG PENELITIAN

Dalam bidang auditing, jasa yang diberikan oleh Akuntan Publik (AP) adalah melakukan audit terhadap laporan keuangan perusahaan dan memberikan pendapat (opini) apakah laporan keuangan perusahaan telah disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang ditetapkan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). Laporan keuangan perusahaan yang telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) akan dipakai oleh berbagai pihak yang berkepentingan (pimpinan perusahaan, pemegang saham, pemerintah, kreditur dan karyawan) dalam pengambilan keputusan, oleh karena itu audit harus dilakukan dengan sebaik-baiknya

Hasil akhir dari audit akuntan publik adalah pemberian opini akuntan publik, yang dalam penulisan selanjutnya ditulis opini akuntan. Pemberian opini akuntan yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sangat penting agar hasil audit tidak menyesatkan para penggunanya. Pemberian opini akuntan harus didukung oleh bukti audit kompeten yang cukup, dimana dalam mengumpulkan bukti audit, auditor harus senantiasa menggunakan skeptisisme profesionalnya yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (SPAP 2001; SA, seksi 230) agar diperoleh bukti-bukti yang meyakinkan sebagai dasar dalam pemberian opini akuntan.

Dalam pelaksanaan praktik jasa auditing yang dilakukan oleh Akuntan Publik, sebagian masyarakat masih ada yang meragukan tingkat skeptisisme profesional yang dimiliki oleh para auditor KAP yang selanjutnya berdampak pada keraguan masyarakat terhadap pemberian opini akuntan publik. Indikasi dari adanya keraguan ini seperti adanya sanksi yang diberikan oleh Bapepam terhadap KAP T & M sebagai akibat pemberian opini yang tidak tepat terhadap salah satu klien yang diauditnya. (TVRI, Desember 2002). Di luar negeri (AS) terjadi kasus Enron - Arthur Anderson; Word.Com - Arthur Anderson, Xerox dan Merck. Enron, perusahaan raksasa dibidang energi dengan omzet US \$ 100 milyar pada tahun 2000, secara mendadak mengalami kebangkrutan dan meninggalkan hutang hampir sebesar US \$ 31,2 milyar. Kasus tersebut melibatkan Arthur Anderson, salah satu dari big five Certified Public Accountant (CPA) firm, yang mengaudit laporan keuangan Enron. Bagaimana mereka sampai tidak mengetahui adanya material misstatement dalam laporan keuangan Enron selama bertahun-tahun. Apakah Arthur Anderson ikut terlibat merencanakan laporan keuangan Enron, karena Enron membayar fee sebesar US \$ 52 juta pada Arthur Anderson pada tahun 2000, tidak hanya untuk jasa audit tetapi juga jasa konsultasi. Sebetulnya fungsi auditor KAP adalah bukan hanya menentukan bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan SAK yang berlaku umum, tetapi juga memberikan gambaran yang objektif dan akurat kepada investor maupun kreditor mengenai apa yang terjadi di perusahaan. Dalam kedua hal ini Arthur Anderson dianggap gagal.

Kejadian-kejadian tersebut menyebabkan timbulnya keraguan atas integritas auditor KAP. Pada sisi lainnya para auditor senantiasa dituntut untuk menaati standar dan berperilaku sesuai dengan kode etik. Sehingga perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku tersebut dan seberapa kuat pengaruh-pengaruh itu. Setelah itu barulah dapat ditentukan tindakan yang diperlukan untuk mencapai perilaku yang diinginkan.

Selain menyangkut masalah skeptisisme tersebut, para pengguna jasa KAP sangat mengharapkan agar para auditor dapat memberikan opini yang tepat, namun dalam praktik masih kerap kali terjadi pemberian opini akuntan yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan dalam SPAP. Sehingga patut diduga ketidaksesuaian ini antara lain disebabkan oleh belum optimalnya tingkat skeptisisme profesional auditor dalam mengumpulkan bukti audit yang pada gilirannya berdampak pada ketidaktepatan pemberian opini akuntan.

Sehubungan dengan hal tersebut penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang dapat mempengaruhi tingkat skeptisisme profesional auditor dan selanjutnya sejauhmana pengaruhnya terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik dalam audit laporan keuangan perusahaan pada KAP di Indonesia. Penelitian ini menggunakan acuan model "*Profesional Skepticism*" dari Shaub & Lawrence (1996) dengan menggunakan sub variabel yang telah dimodifikasi dan selanjutnya variabel skeptisisme profesional auditor dikaitkan dengan variabel ketepatan pemberian opini akuntan publik.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka *tema sentral* dari penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut : "Ketepatan pemberian opini akuntan publik atas laporan keuangan yang diaudit diduga dipengaruhi oleh skeptisisme profesional auditor. Sementara skeptisisme profesional auditor diduga dipengaruhi oleh etika, kompetensi, pengalaman audit dan tingkat risiko audit yang dirincanakan. Oleh karena itu diperlukan adanya penelitian untuk membuktikan secara empirik adanya pengaruh dan keterkaitan antar variabel-variabel tersebut di atas."

IDENTIFIKASI MASALAH

Berdasarkan uraian tersebut, secara lebih spesifik dan lebih rinci, masalah tersebut dapat dipecahkan menjadi sub-sub masalah sebagai berikut :

1. Sejauhmana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit dan risiko audit secara parsial maupun secara simultan terhadap skeptisisme profesional auditor.
2. Sejauhmana pengaruh etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit serta skeptisisme profesional auditor secara parsial maupun secara simultan terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik.

