

**PENGARUH INDEPENDENSI, PENGETAHUAN, DAN  
PENGALAMAN AUDITOR TERHADAP PERFORMANCE  
AUDITOR DALAM MENDETEKSI KEKELIRUAN  
LAPORAN KEUANGAN**

**SKRIPSI**

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN  
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI  
JURUSAN AKUNTANSI**



**DIAJUKAN OLEH**

**DADANG SULISTYONO**

**No. Pokok : 040016901**

**KEPADA  
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA**

**2005**



SKRIPSI

PENGARUH INDEPENDENSI, PENGETAHUAN DAN PENGALAMAN  
AUDITOR TERHADAP PERFORMANCE AUDITOR DALAM  
MENDETEKSI KEKELIRUAN LAPORAN KEUANGAN

DIAJUKAN OLEH :  
DADANG SULISTYONO  
No. Pokok : 040016901

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

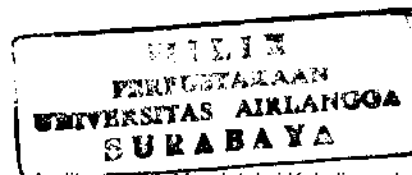
DOSEN PEMBIMBING,

  
Drs. AGUS WIDODO MARDJUWONO, M.SiAk TANGGAL 4/4-05

KETUA PROGRAM STUDI,

  
Drs. M. SUYUNUS, MAFIS.Ak

TANGGAL 4-4-05



Surabaya, 18-1-2005

**Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji**

**Dosen Pembimbing**



**Drs. Agus Widodo Mardijuwono, Msi. Ak**

## KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat, hidayah dan pertolongan-NYA, sehingga penulis dapat menyusun dan menyelesaikan skripsi sebagai persyaratan dalam memperoleh gelar sarjana ekonomi pada tahun 2004/2005. Sholawat serta salam semoga senantiasa dilimpahkan kepada Rasulullah SAW beserta keluarga dan sahabatnya hingga di akhirat kelak.

Penulis juga menyadari tanpa bantuan berbagai pihak skripsi ini akan sulit untuk terselesaikan. Oleh karena itu dengan segala kerendahan hati penulis menyampaikan ucapan terima kasih sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi, yaitu:

1. Bapak Drs. Ec. H. Karjadi Mintaroem, MS selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
2. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak selaku ketua jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
3. Bapak Drs. Agus Widodo Mardijuwono, M.Si., Ak selaku dosen pembimbing yang senantiasa dengan sabar membimbing dan mengarahkan penulis dalam penyusunan skripsi.
4. Ibu Devi Sulistyono Kalanjati SE. Ak selaku dosen wali yang turut memberikan bimbingan selama penulis berada di bangku kuliah.

### III

## ABSTRAK

Pada saat ini profesi auditor memegang peran yang cukup penting sejalan dengan pertumbuhan ekonomi di Indonesia. Hal tersebut sejalan dengan semakin besarnya tuntutan masyarakat khususnya pelaku ekonomi terhadap keandalan laporan keuangan sebagai hal yang patut dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan. Tuntutan tersebut diperkuat pula cukup maraknya terjadi kasus kekeliruan atas laporan keuangan. Auditor sebagai pihak yang berkewajiban untuk mendeteksi adanya kekeliruan atau kecurangan yang menyebabkan terjadinya salah saji material demi terwujudnya keandalan laporan keuangan sebagaimana tuntutan dari pelaku ekonomi, harus meningkatkan *performance* (kinerja) dengan meningkatkan pengetahuan, pengalaman serta sikap independensi sehingga keputusan yang diambil senantiasa berdasarkan fakta-fakta yang ada.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui hubungan diantara independensi, pengetahuan, pengalaman baik secara individu maupun secara bersama-sama terhadap *performance* auditor didalam mendeteksi terjadinya kekeliruan atas laporan keuangan sebagaimana yang terdapat didalam kode etik auditor maupun Standar Profesional Akuntan Publik yang disusun oleh IAI.

Dari kuisioner yang didesain untuk penelitian ini didapatkan sebanyak 71 responden akuntan publik di Surabaya yang digunakan untuk mengukur variabel ini dengan menggunakan analisis korelasi, analisis regresi sederhana, dan analisis regresi berganda. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa pengujian secara bersama-sama kurang tepat untuk dapat diterapkan. Hal ini terjadi disebabkan adanya hubungan yang cukup kuat dan signifikan diantara variabel-variabel bebas yang ada. Adapun alternatif solusinya adalah melepas variabel-variabel yang memiliki korelasi yang kuat diantara variabel-variabel bebas yang ada sehingga pengujian secara individu dapat dipergunakan sebagai alternatif solusi dari munculnya gejala multikolinieritas. Adapun pengujian secara individu atas masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat sebagaimana terdapat dalam hipotesis dapat diterima. Dari hipotesis dapat disimpulkan bahwa ada hubungan yang positif dan signifikan antara independensi dengan *performance*, pengetahuan dengan *performance* serta pengalaman dengan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan atas laporan keuangan.

Kata-kata kunci : Independensi Auditor, Pengetahuan, Pengalaman, *Performance* Auditor, kekeliruan, Laporan keuangan.

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	<b>i</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN</b> .....	<b>ii</b>
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	<b>iii</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>v</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>vi</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>xii</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xiii</b>
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	<b>xiv</b>
<b>BAB 1. PENDAHULUAN</b>	
1.1. Latar Belakang Permasalahan .....	1
1.2. Rumusan Masalah .....	6
1.3. Tujuan Penelitian .....	7
1.4. Manfaat Penelitian.....	7
1.5. Sistematika Skripsi.....	8
<b>BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA</b>	
2.1. Landasan Teori .....	11
2.1.1. Auditing.....	11
2.1.1.1. Definisi dan Tujuan Auditing .....	11
2.1.1.2. Perbedaan Auditing dengan Akuntansi .....	12

2.1.1.3.	Jenis atau Tipe Audit .....	13
2.1.1.4.	Jenis atau Tipe Auditor .....	14
2.1.1.5.	Perbedaan Akuntan Publik dan Auditor Independen.....	15
2.1.1.6.	Standar Profesional Akuntan Publik .....	16
2.1.2.	Independensi .....	17
2.1.2.1.	Definisi Independensi .....	17
2.1.2.2.	Pentingnya Independensi Bagi Akuntan Publik .....	20
2.1.2.3.	Ancaman Terhadap Sikap Independensi Auditor.....	22
2.1.2.4.	Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Audit Judgement.....	25
2.1.3.	Pengetahuan .....	26
2.1.3.1.	Konsep Pengetahuan .....	26
2.1.3.2.	Pengaruh Pengetahuan pada Audit Judgement .....	28
2.1.4.	Pengalaman .....	29
2.1.4.1.	Konsep dan Pengaruh Pengalaman dalam Audit Judgement .....	29
2.1.5.	Kekeliruan .....	34
2.1.5.1.	Konsep Kekeliruan.....	34
2.1.5.2.	Karakteristik Kekeliruan .....	35
2.1.5.3.	Tanggung Jawab Untuk Mencegah dan Mendeteksi Kekeliruan Dalam Laporan keuangan.....	36

2.1.5.4.	Tipe-tipe Kekeliruan .....	38
2.1.5.5.	Prosedur Audit Yang Diperlukan Terhadap Kemungkinan Terdeteksinya/Untuk Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	39
2.1.5.6.	Faktor-Faktor Yang Perlu Dipertimbangkan Dalam Menentukan kemungkinan Terdeteksinya Kekeliruan.....	45
2.1.5.7.	Pentingnya Pelaksanaan Skeptisme Profesional Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	48
2.1.6.	Hubungan Antara Independensi, pengalaman dan Pengetahuan Terhadap performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	50
2.2.	Penelitian Sebelumnya.....	51
2.3.	Hipotesis dan atau Model Analisis .....	58
2.3.1.	Hipotesis .....	58
2.3.2.	Model Analisis .....	60

### **BAB 3. METODE PENELITIAN**

3.1.	Pendekatan Penelitian .....	61
3.2.	Identifikasi Variabel .....	62
3.2.1.	Variabel Bebas ( Independent Variabel).....	62



3.2.2. Variabel Terikat (Dependent Variabel)	62
3.3. Definisi Operasional	62
3.3.1. Definisi Operasional Variabel Terikat	62
3.3.2. Definisi Operasional Variabel Bebas	64
3.4. Jenis dan Sumber Data	67
3.5. Prosedur Pengumpulan Data	68
3.5.1. Populasi	68
3.5.2. Prosedur Penentuan Sampel	68
3.6. Pengumpulan Data	69
3.7. Teknik Analisis Data	70
3.7.1. Pengujian Instrumen Penelitian	70
3.7.1.1. Pengujian Validitas	70
3.7.1.2. Pengujian Reliabilitas	70
3.7.2. Analisis Korelasi	71
3.7.3. Analisis Regresi	72
3.7.4. Pengujian Hipotesis	74
3.7.4.1. Uji F	74
3.7.4.2. Uji t	75
3.7.5. Pengujian Gejala Penyimpangan Asumsi Klasik	76
3.7.5.1. Multikolinearitas	76
3.7.5.2. Heteroskedastisitas	76
3.7.5.3. Uji Normalitas	76

3.8. Jadwal dan Tempat Penelitian.....	77
3.9. Keterbatasan Penelitian .....	77

**BAB 4 HASIL DAN PEMBAHASAN**

4.1. Gambaran Umum Responden.....	78
4.2. Deskripsi Hasil Penelitian .....	79
4.3. Uji Kualitas Data .....	83
4.3.1. Uji Validitas .....	83
4.3.2. Uji Reliabilitas .....	83
4.4. Analisis Korelasi Variabel Penelitian .....	85
4.5. Analisis Hipotesis 1.....	87
4.5.1. Hasil Analisis Regresi .....	87
4.5.2. Pengujian Hipotesis .....	88
4.6. Analisis Hipotesis 2.1 .....	88
4.6.1. Hasil Analisis Regresi .....	88
4.6.2. Pengujian Hipotesis .....	89
4.7. Analisis Hipotesis 2.2 .....	90
4.7.1. Hasil Analisis Regresi .....	90
4.7.2. Pengujian Hipotesis.....	91
4.8. Analisis Hipotesis 2.3. ....	91
4.8.1. Hasil Analisis Regresi .....	91
4.8.2. Pengujian Hipotesis .....	92

4.9. Uji Asumsi Klasik .....	93
4.10. Pembahasan .....	94

**BAB 5 SIMPULAN DAN SARAN**

5.1. Simpulan.....	100
5.2. Saran .....	101

**DAFTAR KEPUSTAKAAN**

**LAMPIRAN**



**DAFTAR TABEL**

	Halaman
Tabel 2.1 Basic Error-Detecting Features Of a Manual Accounting System.....	42
Tabel 4.1 Hasil Statistik Diskriptif Demografi Responden.....	80
Tabel 4.2 Hasil Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	83
Tabel 4.3 Hasil Uji Kualitas Data .....	84
Tabel 4.4 Hasil Uji Korelasi Pearson untuk Variabel Penelitian.....	86
Tabel 4.5 Hasil Analisis Regresi Berganda Pengaruh Independensi, Pengalaman Dan Pengetahuan Terhadap Performance Auditor dalam Mnedeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	87
Tabel 4.6 Hasil Analisis Regresi Pengaruh Independensi Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	89
Tabel 4.7 Hasil Analisis Regresi Pengaruh Pengetahuan Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	90
Tabel 4.8 Hasil Analisis Regresi Pengaruh Pengalaman Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan.....	92

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Prosedur Untuk Mendeteksi Kekeliruan..... 40



## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1 : Daftar Kantor Akuntan Publik Di Surabaya
- Lampiran 2 : Surat Permohonan kuisisioner
- Lampiran 3 : Surat Permohonan Izin Penelitian/Riset
- Lampiran 4 : Surat Permohonan Izin Penelitian
- Lampiran 5 : The Audit Process
- Lampiran 6 : Struktur Organisasi dan Penugasan Kantor Akuntan Publik “X”
- Lampiran 7 : The CICA New Handbook 5135- The Auditor’s Responsibility To Consider Fraud And Error In An Audit Of Financial Statements
- Lampiran 8 : Auditor Independence by Peter Byrne.
- Lampiran 9 : Kode Etik Auditor
- Lampiran 10: Jadwal Penelitian
- Lampiran 11: Prosedur Penelitian
- Lampiran 12: Rerangka Variabel
- Lampiran 13.1: Kuisisioner
- Lampiran 13.2: Data Primer Kuisisioner
- Lampiran 14 : Hasil Analisis Validitas dan Realibilitas Instrumen Penelitian
- Lampiran 15 : Frequencies, Descriptives,Correlations
- Lampiran 16 : Hasil Uji Hipotesis 1
- Lampiran 17 : Hasil Uji Hipotesis 2.1
- Lampiran 18 : Hasil Uji Hipotesis 2.2
- Lampiran 19 : Hasil Uji hipotesis 2.3

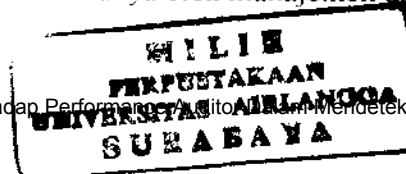
## BAB 1

### PENDAHULUAN.

#### 1.1 Latar belakang permasalahan

Profesi auditor memegang peran yang cukup penting dalam dunia bisnis saat ini. Hal ini terkait fungsi auditor sebagai pihak yang memperoleh kewenangan dalam melakukan penilaian terhadap integritas direksi dalam menyajikan laporan keuangan. Fungsi tersebut diwujudkan melalui instrumen yang dikenal sebagai laporan audit (*audit report*). Penilaian terhadap integritas direksi dalam menyajikan laporan keuangan merupakan suatu upaya perwujudan terhadap tanggung jawab auditor sebagai pihak yang dinilai independen dan memiliki kompetensi untuk melakukan serangkaian prosedur yang bertujuan memperoleh keyakinan yang memadai bahwa tidak terjadi kekeliruan atau kecurangan yang menyebabkan terjadinya salah saji material dalam laporan keuangan. Pernyataan mengenai tanggung jawab auditor tersebut dapat disimak secara lebih jelas dalam Standar Auditing (SA) seksi 110 - Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen – PSA No.2 paragraf kedua yang menyatakan “ Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan”

Kekeliruan sebagai salah satu hal yang memiliki potensi menyebabkan terjadinya salah saji material atas laporan keuangan disamping kecurangan perlu mendapat perhatian yang cukup besar tidak hanya oleh manajemen dalam perusahaan



yang menjadi klien tetapi juga pihak luar yaitu kreditur, pemerintah, investor, tenaga kerja serta masyarakat keuangan sebagai pihak-pihak pengguna laporan keuangan. Pengetahuan auditor terhadap kekeliruan yang mungkin terjadi yang menyebabkan dapat ditemukannya salah saji material atas laporan keuangan yang disajikan perusahaan dan kemudian ditindaklanjuti oleh pihak auditor dengan mengkomunikasikan hal tersebut terhadap perusahaan sebagai klien menyebabkan terhindarnya perusahaan dalam melakukan perencanaan pada masa yang akan datang. Di sisi lain upaya auditor dengan melakukan serangkaian prosedur untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tidak terjadi salah saji material dalam laporan keuangan sebagaimana yang disampaikan oleh akuntan publik menyebabkan terlindunginya kepentingan masyarakat keuangan terhadap kemungkinan terjadinya kerugian yang mungkin mereka tanggung sebagai akibat dampak negatif informasi menyesatkan apabila laporan keuangan tersebut tanpa melalui proses audit.

Mengingat cukup pentingnya peran auditor dalam memberikan keyakinan yang memadai bahwa tidak terjadi salah saji material dalam laporan keuangan menyebabkan auditor harus benar-benar mempergunakan kemahiran profesionalnya untuk mendeteksi terjadinya kekeliruan sebagaimana mereka mengidentifikasi kemungkinan terjadinya kecurangan atas laporan keuangan. Hal tersebut didasarkan atas penjelasan dalam Standar Auditing Seksi 312-Risiko Audit dan Materialitas Dalam Pelaksanaan Audit- PSA No. 25 paragraf 8 yang menyatakan bahwa "Pada waktu mempertimbangkan tanggung jawab auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas salah saji material, tidak ada perbedaan



penting antara kekeliruan dan kecurangan”. Pernyataan yang tertera dalam Standar Auditing Seksi 312-Resiko Audit dan Materialitas Dalam Pelaksanaan Audit-PSA No.25 paragraf 8 diperjelas dengan pernyataan dalam paragraf sebelumnya yang menyatakan bahwa “faktor utama yang membedakan terjadinya kecurangan dan kekeliruan adalah apakah tindakan yang mendasarinya yang berakibat pada salah saji dalam laporan keuangan merupakan tindakan yang disengaja atau tidak” Maksud dari kedua pernyataan tersebut adalah pertama, auditor harus mempergunakan kemahiran profesionalnya secara seksama untuk mendeteksi kekeliruan dengan tingkatan (bobot) yang sama sebagaimana perhatian yang diberikannya terhadap kemungkinan terjadi kecurangan dalam upaya memperoleh keyakinan yang memadai bahwa tidak terjadi salah saji material atas laporan keuangan. Kedua, dalam hal akibat yang ditimbulkan terhadap salah saji dalam laporan keuangan, tidak terdapat perbedaan penting antara kekeliruan atau kecurangan melainkan upaya yang dilakukan memiliki unsur kesengajaan atau tidak.

Sejumlah kejadian yang memberikan bukti kepada kalangan publik mengenai pengaruh terjadinya kekeliruan atas salah saji laporan keuangan adalah kekeliruan laporan keuangan yang dilakukan oleh PT Kimia Farma pada tahun 2001. kekeliruan tersebut meliputi kesalahan dalam pencatatan (*overstated*) atas penjualan sebesar Rp 2,7 Milyar dan terhadap persediaan obat-obatan sebesar Rp 23,9 Milyar. Kesalahan tersebut mengakibatkan terjadinya peningkatan laba bersih dari PT Kimia Farma sebesar Rp 32,7 Milyar yang merupakan 2,3% dari penjualan dan 24,7 % dari laba bersih PT Kimia Farma Tbk. Kesalahan tersebut dapat diketahui oleh KAP Hans

Tuanakotta & Mustafa selaku pihak yang melakukan audit atas laporan keuangan tersebut. Berdasarkan temuan tersebut KAP Hans Tuanakotta & Mustafa (HTM) memberikan informasi tersebut kepada pihak manajemen dan akhirnya pihak manajemen menarik laporan keuangan tersebut dan menerbitkan kembali laporan keuangan guna merevisi dan menjelaskan terjadinya kesalahan tersebut. Adapun kekeliruan lain adalah kasus yang menimpa PT. Indofarma Tbk. Kasus yang menimpa BUMN di bidang industri farmasi tersebut menurut Herwidayatmo selaku ketua badan pengawas pasar modal adalah murni kekeliruan manajemen. Dampak yang ditimbulkan dari kekeliruan tersebut adalah terjadinya perbedaan yang besar yang menyebutkan telah terjadi kerugian yang cukup signifikan dalam laporan tahun 2002 dengan jumlah sangat jauh berbeda dengan hasil laporan PT Indofarma per September 2003. kekeliruan tersebut telah dilaporkan oleh KAP Hans Tuanakotta dan Mustafa (HTM) pekan lalu (Suara pembaruan,5/7/03). Akibatnya pemerintah memutuskan untuk menunda sementara rencana privatisasi PT Indofarma Tbk serta adanya upaya dari pemerintah untuk melakukan restrukturisasi terhadap BUMN tersebut. Dampak lain dari kasus tersebut adalah tindakan BEJ memutuskan untuk menghentikan sementara perdagangan saham Indofarma di bursa efek.

Dari penjelasan tersebut diperoleh kesimpulan yaitu pertama, bahwa auditor berkewajiban merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material baik disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Kedua, kekeliruan atau kecurangan merupakan dua hal patut mendapat perhatian secara seksama oleh auditor sehingga

pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan terhindar dari dampak negatif yang mungkin ditimbulkan terhadap salah saji material yang diakibatkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Penjelasan mengenai kekeliruan dapat disimak secara jelas dalam Standar Auditing (SA) seksi 312 (PSA No 25) Risiko Audit dan Materialitas Dalam Pelaksanaan Audit paragraf 6 yang menyatakan bahwa “Istilah kekeliruan berarti salah saji atau penghilangan yang tidak sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan.”

Kemampuan auditor dalam merencanakan dan melaksanakan audit sangat ditentukan oleh pertimbangan auditor dalam melaksanakan judgement atas tindakan yang akan dilakukan. Penelitian yang ada menunjukkan bahwa *judgement* dan pengambilan keputusan akuntansi maupun auditing pada umumnya didapatkan dari pengaruh dari *experience* kinerja pelaku dan faktor *knowledge*. Penelitian ini mencoba menghubungkan antara independensi, *experience* (pengalaman) dan *knowledge* (pengetahuan) terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

Dalam penelitian sebelumnya, ada hubungan penting antara *experience* dengan kemampuan prediksi dari auditor (Butt, 1988; Bonner, 1990; Libby dan Frederick, 1990; Choo dan Trotman, 1991; Tubbs, 1992; Davis, 1996; Knap, 2001) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47). Dilain pihak tidak terdapat perbedaan antara *experience* dan *non experience* dengan kemampuan prediksi dari auditor (Ashton, 1974; Ashton dan Brown, 1980; Ashton, 1991) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47),

selain itu ada penelitian sebelumnya yang menjelaskan pertimbangan *knowledge* dibutuhkan dalam pelaksanaan tugas auditor (Frederick dan Libby,1986) dari penelitian sebelumnya juga menunjukkan bahwa dengan bukti audit didapat dari *task specific knowledge* merupakan faktor penting untuk menjelaskan hubungan antara *experience* dan *performance* (Frederick dan Libby, 1986; Ashton, 1991; Bonner dan Lewis, 1980; Bonner 1990) dalam Tirta dan Sholihin (2003:49).

Dengan mengetahui hubungan antara independensi, *experience*, *knowledge* dan *performance* diharapkan dapat meningkatkan kemampuan profesional auditor melalui *judgement* dan kemampuan pengambilan keputusan yang lebih baik sehingga profesi akuntan yang banyak mendapat sorotan dari masyarakat mendapatkan kembali legitimasinya.

## 1.2. Rumusan Masalah

Rumusan masalah yang sesuai dengan latar belakang permasalahan yang telah dijabarkan diatas adalah sebagai berikut :

1. Independensi, pengalaman dan pengetahuan berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor mendeteksi kekeliruan laporan keuangan?
2. Independensi, pengetahuan maupun pengalaman berpengaruh secara parsial terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan?
3. Seberapa besar pengaruh independensi, pengalaman dan pengetahuan auditor terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi terjadinya kekeliruan laporan keuangan?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai melalui penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana hubungan antara independensi, pengalaman dan pengetahuan auditor serta pengaruh yang ditimbulkan terhadap performance auditor dalam mendeteksi terjadinya kekeliruan yang dapat berakibat terjadinya salah saji material dalam laporan keuangan.

### **1.4. Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan mempunyai manfaat teoritis-akademis, manfaat praktis dan manfaat teknis yang sesuai dengan signifikansi suatu penelitian sosial (Hidayat, 1989: 6). Adapun definisi ketiga manfaat tersebut dihubungkan dengan penelitian adalah sebagai berikut:

#### **1. Manfaat teoritis**

suatu penelitian dikatakan mempunyai manfaat teoritis akademis apabila hasil penelitian tersebut menyumbangkan suatu teori atau pengembangan pemahaman ilmiah mengenai suatu permasalahan teoritis. Dalam penelitian ini menindak lanjuti penelitian sebelumnya dengan kerangka teori yang sama dan berbeda obyek penelitian.

#### **2. Manfaat Praktis**

Manfaat praktis adalah sampai seberapa jauh hasil penelitian ini bisa secara langsung dimanfaatkan untuk kepentingan –kepentingan praktis. Dalam penelitian ini diharapkan agar subyek penelitian dapat mengambil manfaatnya dengan mendapatkan pemahaman sebagai masukan yang baru, sehingga dapat

memperbaiki kinerja yang sudah ada. Dalam hal ini memberikan masukan kepada akuntan publik dalam hal meningkatkan kemampuan auditor dalam menggunakan pertimbangan profesionalnya dengan mempertimbangkan berbagai hal yang berpengaruh terhadap perilaku atau sikap auditor yaitu sikap independensi, pengalaman dan pengetahuan auditor terhadap *performance* auditor yaitu kemampuan auditor dalam mendeteksi terjadinya kekeliruan laporan keuangan.

3. Manfaat teknis suatu penelitian merujuk pada pengertian sampai sejauh mana aktifitas, proses serta hasil penelitian yang dilakukan bisa dimanfaatkan untuk pengembangan metode, instrumen serta teknik-teknik penelitian lebih lanjut. Penelitian ini berusaha menghasilkan suatu yang lebih baik dari penelitian sebelumnya dengan mencari metode instrumen baru yang bisa mengatasi masalah penelitian sebelumnya dan dapat dijadikan kerangka konsep untuk penelitian selanjutnya dengan memberikan informasi yang lengkap dan keterbatasan yang ada pada penelitian ini.

### 1.5 Sistematika Skripsi

Penulisan skripsi ini terdiri dari lima bab antara lain sebagai berikut :

#### Bab 1 PENDAHULUAN

Bab ini merupakan pengantar yang mengemukakan latar belakang penelitian yang merupakan landasan penelitian secara garis besar, baik secara teoritis maupun realita, kemudian apa yang menjadi rumusan masalah penelitian, tujuan penelitian, manfaat peneltiandan sistematika skripsi.

## Bab 2 TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini memberikan penjelasan tentang teori-teori dan konsep-konsep yang relevan dan digunakan sebagai tuntunan untuk memecahkan masalah penelitian, yang kemudian ditarik kesimpulan sementara sebagai hipotesis penelitian. Pada bab ini juga menjelaskan dan menguraikan hasil penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan penelitian ini. Kemudian, dari hipotesis yang ada dibuat model analisis untuk memudahkan menjawab masalah penelitian.

## Bab 3 METODE PENELITIAN

Bab ini menguraikan berbagai hal yang berhubungan dengan pembahasan penelitian. Untuk memudahkan dalam analisis pembahasan dibuat antara lain : pendekatan penelitian, identifikasi variabel, definisi operasional, jenis dan sumber data yang digunakan, populasi dan sampel penelitian, prosedur dan sampel penelitian, prosedur pengumpulan data dan teknik analisis data.

## Bab 4 HASIL. & PEMBAHASAN

Bab ini memberikan penjelasan mengenai gambaran umum subyek maupun obyek penelitian, baik umum maupun khusus serta deskripsi hasil penelitian. Dari data yang diperoleh kemudian dilakukan analisis dan pembahasan untuk memecahkan masalah yang telah dirumuskan beserta keterbatasan yang adapada penelitian ini.

## Bab 5      SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi simpulan dan saran yang didasarkan pada pembahasan dan analisis sehingga dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi subyek yang diteliti pada khususnya, pembaca dan perkembangan ilmu pengetahuan pada umumnya.





## BAB 2

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Auditing

##### 2.1.1.1 Definisi dan Tujuan Auditing

Menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbeck (1988:1) definisi auditing adalah sebagai berikut :

“Auditing is the process by which a competent, independent person accumulates and evaluates evidence about quantifiable information related to a specific economy entity for the purpose of determining and reporting on the degree of correspondence between quantifiable information and established criteria.”

Adapun definisi dari auditing menurut Meigs *et al.* (1992:3) adalah berikut :

“Auditing is an examination of a company’s financial statement by a firm of independence public accountant. The audit consist of a searching investigation of the account record and other evidence supporting those financial statements. By obtaining an understanding of the company’s internal control and by inspecting document, observing of assets, making inquires within and outside the company the company the company and performing other auditing procedures, the auditor will gather the evidence necessary to determine whether the financial statement statement provide a fair and reasonably complete picture of the company’s financial position audits activities during the period being audit.”

Adapun definisi dari auditing dari Sukrisno Agoes (1996:3) untuk lebih menjelaskan konsep dasar dari auditing adalah sebagai berikut :



“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.”

Dari beberapa definisi yang telah disampaikan diatas dapat diambil kesimpulan bahwa auditing adalah merupakan suatu pemerriksaan yang dilaksanakan secara sistematis atau terstruktur terhadap laporan keuangan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk mengetahui kesesuaian antara laporan keuangan dan bukti pendukungnya yang dapat menunjang terhadap penilaian kewajaran dari laporan keuangan yang disajikan.

Adapun tujuan dari auditing sebagaimana telah tertera dalam definisi yang disampaikan diatas bahwa auditing sebagai proses pemeriksaan yang terdiri dari langkah-langkah sistematis ditujukan untuk meneliti perihal kesesuaian antara laporan keuangan yang disusun oleh pihak direksi dengan bukti-bukti audit yang ada sehingga dapat dinilai kewajaran dari laporan keuangan.

#### **2.1.1.2 Perbedaan Auditing dengan Akuntansi**

Auditing memiliki perbedaan dengan akuntansi dalam beberapa hal yang akan coba dijelaskan sebagai berikut .

Auditing mempunyai sifat analitis karena akuntan publik memulai pemeriksaannya dari angka-angka dalam laporan keuangan lalu dicocokkan dengan neraca saldo, buku besar, buku harian, bukti-bukti pembukuan dan sub buku besar. Sedangkan accounting mempunyai sifat konstruktif karena disusun mulai dari bukti-

bukti pembukuan, buku harian, buku besar dan sub buku besar, neraca saldo sampai menjadi laporan keuangan.

Perbedaan lainnya adalah bahwa akuntansi dilakukan oleh pegawai perusahaan dengan berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan sedangkan auditing berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik.

### 2.1.1.3 Jenis atau Tipe Audit

Ditinjau dari luasnya pemeriksaan audit bisa dibedakan atas :

1. *General audit* (pemeriksaan umum), merupakan suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh kantor akuntan publik yang independen dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai Standar Profesional Akuntan Publik dan memperhatikan kode etik akuntan indonesia yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
2. *Special audit* merupakan pemeriksaan terbatas yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik yang independen dan pada akhir pemeriksaan, auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos tertentu yang diperiksa.

Ditinjau dari jenis pemeriksaan tipe audit adalah :

1. *Management audit* merupakan suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasional suatu perusahaan baik kebijakan operasional maupun kebijakan akuntansinya untuk mengetahui apakah kegiatan operasional sudah dilakukan secara efisien, efektif dan ekonomis.

2. *Compliance Audit* merupakan jenis audit dimana pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah menaati kebijakan yang berlaku baik oleh intern (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak ekstern (pemerintah, Dirjen pajak dll).
3. *Internal audit* merupakan bentuk pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditetapkan.
4. *Computer audit* merupakan pemeriksaan akuntan yang memproses data akuntansinya menggunakan EDP.

#### **2.1.1.4 Jenis atau Tipe auditor**

Menurut Mulyadi (2002: 28-29) auditor dibagi menjadi tiga yaitu : auditor independen, auditor pemerintah dan intern.

##### **Auditor Independen**

Definisi dari auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut ditujukan terutama untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti kreditur, investor dan pemerintah.

##### **Auditor Pemerintah**

Auditor pemerintah merupakan auditor profesional yang bekerja di berbagai instansi pemerintah yang tugas pokoknya adalah melakukan audit atas

pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

### **Auditor Intern**

Auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas utamanya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi setelah menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai organisasi.

#### **2.1.1.5 Perbedaan Akuntan Publik dan Auditor Independen**

Dalam bukunya, Mulyadi dan Kanaka (1998:46-47) menjelaskan bahwa kantor akuntan publik merupakan tempat penyediaan jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat. Kantor Akuntan Publik menyediakan berbagai jasa bagi masyarakat berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik yang meliputi

1. Jasa audit atas laporan keuangan historis
2. Jasa attestasi atas laporan keuangan prospektif atau asersi lain yang dicantumkan dalam laporan keuangan historis.
3. Jasa akuntansi dan review
4. Jasa konsultasi

Karena akuntan yang bekerja di Kantor Akuntan Publik dapat mengerjakan berbagai penugasan maka perlunya dilakukan perbedaan istilah akuntan publik dan auditor independen. Akuntan publik adalah akuntan yang berpraktik dalam Kantor Akuntan Publik yang menyediakan berbagai jasa yang diatur dalam Standar

Profesional Akuntan Publik. Adapun auditor independen adalah akuntan yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis yang menyediakan jasa audit atas dasar standar auditing yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik.

#### **2.1.1.6 Standar Profesional Akuntan Publik**

Ada lima macam standar profesional yang diterbitkan oleh Dewan sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik Mulyadi (2002:35-36) sebagai aturan mutu pekerjaan akuntan publik :

1. Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri dari sepuluh standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing.
2. Standar atestasi, merupakan standar yang memberikan rerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang diberikan dalam jasa audit atas laporan keuangan historis maupun tingkat keyakinan yang lebih rendah dalam jasa non audit. Standar atestasi terdiri dari sebelas standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT)
3. Standar jasa akuntansi dan Review, merupakan standar yang memberikan rerangka untuk fungsi non atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar jasa akuntansi dan review dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR).
4. Standar jasa konsultasi, memberikan panduan bagi akuntan publik di dalam penyediaan jasa konsultasi bagi masyarakat. Standar jasa konsultasi dirinci

dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (PSJK) yang merupakan interpretasi resmi yang dikeluarkan dewan terhadap ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh Dewan dalam PSJK.

5. Standar pengendalian mutu, merupakan standar yang memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang ditetapkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik Ikatan Akuntan Indonesia.

## **2.1.2 Independensi**

### **2.1.2.1 Definisi Independensi**

Kata independensi merupakan terjemahan dari bahasa Inggris "*Independence*" yang dalam kamus Webster diartikan "tidak memihak atau tunduk dari pengaruh".

Menurut *The American Heritage Dictionary of the English Language*, kata *independence* berasal dari kata sifat *independent* yang berarti "bebas dari pengaruh, arahan atau bimbingan atau kendali dari orang atau pihak lain; percaya kepada diri sendiri". Atau tidak bergantung pada atau menggabungkan pada kelompok yang lebih besar atau bisa juga...".

Sedangkan Kell, Walter G. *et. al* (1986:7) menjelaskan bahwa : "supaya independen, seorang akuntan publik harus tanpa prasangka terhadap klien mengenai pemeriksaan dan harus nampak obyektif di mata pihak-pihak yang percaya pada hasil pemeriksaan tersebut"

Menurut Mulyadi, independensi didefinisikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung kepada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Standar Auditing (SA) seksi 220 (PSA No.04): Independensi, menyatakan bahwa "Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, Independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor." Seksi ini memberikan panduan bagi auditor untuk mempertahankan sikap independensi dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan.

Dalam Code of Professional Ethics Rule 101-Independence yang diterbitkan oleh American Institute of Certified Public Accountant menyatakan bahwa :

" A member of firm of which he is a partner or shareholder shall not express an opinion on financial statement of an enterprise unless he and his firm are independent with respect to such enterprise. Independence will be considered to be impaired if, for example .

- A. During the period of his professional engagement or at the time of expressing his opinion, he or his firm
  1. a. Had or was committed to acquire any direct or material indirect financial interest in the enterprise or
  - b. was a trustee of any trust or executor or administrator of any estate if such trust or estate had or was committed to acquire any direct or material interest in the enterprise or
2. Had any joint closely held business investing with enterprise or any officer, director or principal stockholder thereof of which was material in relation to his or her firm's net worth or
3. Had any loan to or from the enterprise or any officer, director or principal stockholder thereof
4. This later prescription does not apply to the following loans from a financial institutions when made under normal lending procedure and requirement .



- a. loans obtained by a member or his firm are not material in relation to the net worth of such borrowers.
- b. Home mortgages
- c. Other secured loans except loans guaranteed by a member's firm which are otherwise unsecured
- B. During the period covered by the financial statement or the period of the professional engagement or at the time of expressing an opinion he or his firm
  1. was connected with the enterprise as a promoter underwriter or voting trustee, a director or officer or in any capacity equivalent to that of a member of management or of an employee or
  2. was a trustee for any pension or profit sharing trust of the enterprise"

(Holmes dan Overmyer, 1981:78) dalam Endang Kartiningtyas (1994:16) menjelaskan pengertian independen sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian dari pihak klien (pimpinan perusahaan yang diperiksa), sikap independen berarti mampu bertindak jujur dan obyektif baik dalam menyatakan kenyataan (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

Dari berbagai definisi diatas dapat disimpulkan dapat disimpulkan bahwa independensi mempunyai tiga buah pengertian bila dihubungkan dengan akuntan publik :

1. Dalam berbagai hal, independensi berarti kejujuran, integritas, obyektifitas dan tanggung jawab.
2. Dalam hal yang lebih sempit, bila dihubungkan dengan pemeriksaan akuntan sehubungan dengan mengeluarkan pendapat atas laporan keuangan, maka independensi berarti menghindari berbagai hubungan yang memungkinkan (sekalipun tanpa sadar) merusak obyektifitas akuntan publik.

3. Independensi berarti menghindari hubungan yang dapat menimbulkan kesan seorang pemeriksa mempunyai suatu konflik kepentingan.

#### **2.1.2.2 Pentingnya Independensi Bagi Akuntan publik**

Independensi merupakan aspek yang cukup unik bagi profesi akuntan publik. Biasanya, anggota dari suatu profesi diharapkan berpihak kepada kepentingan kliennya yang telah memberi honorarium atau jasa yang diberikannya. Tetapi dalam profesi ini akuntan publik terutama dalam jasa pemeriksaan akuntan, akuntan publik harus bersikap tidak memihak baik kepada manajemen perusahaan, pihak ketiga atau kepada dirinya sendiri. Adapun hal yang cukup penting untuk menjelaskan mengapa independensi penting bagi akuntan publik adalah sebagai berikut :

Ditinjau dari profesi kepercayaan masyarakat, Mulyadi (1985:29-30) dinyatakan sebagai berikut:

“.....profesi akuntan publik ini timbul karena kebutuhan masyarakat akan pihak pihak yang dapat dipercaya, untuk menilai kewajaran informasi keuangan yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangan. Untuk memenuhi kebutuhan masyarakat, profesi akuntan publik harus mempertahankan independensi dan obyektifitasnya....”

Ditinjau dari hubungan antara manajemen dengan pemakai laporan keuangan, Carey dan Doherty (1970:193) menyatakan bahwa salah satu tujuan dari pemeriksaan akuntan independen adalah untuk mendukung terpeliharanya saling percaya diantara manajemen perusahaan di satu pihak, kreditur dan investor di lain pihak.

Adapun Stettler (1977:25-26) menyatakan bahwa independensi merupakan “*keystone of a profession*” dan selanjutnya menyatakan : “apabila akuntan publik kehilangan reputasi independensinya dalam melaksanakan pemeriksaan akuntan,

pendapatnya atas laporan keuangan tidak lebih dari pernyataan manajemen dalam laporan keuangan yang disajikannya.” Kemudian oleh Wilcox E.B. dalam the CPA Handbook chapter 13 dinyatakan bahwa :

“Independence is an essential auditing standard because the opinion of the independent accountant is furnished for the purpose of adding justified credibility to financial statement which are primarily the representations of management. If the accountant were not independent of the management. If the accountant were not independent of the management of his clients, his opinion would add nothing.....”

Meigs, Walter B. *et al.* (1992:21) menyatakan “An opinion by an independent public accountant as to the fairness of a company’s financial statement is of no value unless the accountant is truly independent”

Dari berbagai pernyataan mengenai pentingnya independensi akuntan publik diatas dapat ditarik kesimpulan mengenai pentingnya independensi akuntan publik sebagai berikut :

1. Independensi diperlukan oleh akuntan publik untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.
2. Independensi penting bagi profesi akuntan publik untuk memenuhi kebutuhan masyarakat akan pihak yang dapat dipercaya.
3. Independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan kepada pihak lain yang berkepentingan atas laporan keuangan tersebut.
4. Independensi sangat penting untuk mendukung terpeliharanya saling percaya diantara manajemen perusahaan dengan investor dan kreditor di pihak lain.

5. Independensi diperlukan agar dapat menambah kredibilitas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

### **2.1.2.3 Ancaman terhadap sikap independensi auditor**

Terkait dengan sejumlah hal yang menyebabkan terancamnya sikap independen dari auditor akan dijelaskan melalui Draft rancangan (*Exposure Draft*) yang diterbitkan oleh Independence Standard Board sebagai berikut:

“The framework, in identifying five types of threats to the auditor’s independence, follows the approach of European standard-setters. These classifications are illustrations only; it is not necessary, under the model, for an auditor to place identified threats into one of these categories:

- *Self-review*. The threat of bias arising when an auditor audits his or her own work or the work of a colleague.
- *Advocacy*. The threat that arises when an auditor acts as an advocate for or against an audit client’s position or opinion rather than as an unbiased attestor.
- *Familiarity (or trust)*. The threat that arises when an auditor is being influenced by a close relationship with an audit client.
- *Intimidation*. The threat that arises when an auditor is being, or believes that he or she is being, overtly or covertly coerced by an audit client or by another interested party.

Some of these categories may overlap. In addition, although some involve conscious acts by an auditor in his or her own self interest, others may result from subconscious biases.”

Sekali seorang auditor mengidentifikasi beberapa ancaman dan signifikansi dari pengaruh yang mungkin dihasilkan, dia seharusnya menilai hal-hal yang cukup potensial untuk melindungi dari efek yang dihasilkan. Hal-hal tersebut meliputi sejumlah prosedur yang dimiliki oleh Kantor Akuntan Publik untuk melindungi sikap independensi yang dimiliki auditor, seperti review yang dilakukan oleh auditor

senior, melakukan konsultasi dengan auditor-auditor yang lebih berpengalaman atau pengungkapan terhadap komite audit. Proteksi juga meliputi hambatan-hambatan terhadap hubungan auditor dengan kliennya, seperti adanya larangan untuk memiliki saham dari klien atau membebankan pada klien yang diaudit profesional dimana anggota keluarga bekerja pada posisi strategis di perusahaan klien.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Supriyono SU (1988) diketahui bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik antara lain :

#### **1. Persaingan antar kantor akuntan publik**

Banyaknya akuntan yang memilih profesi sebagai akuntan publik akan menimbulkan persaingan diantara mereka. Persaingan yang tajam antara kantor akuntan publik yang satu dengan yang lain kemungkinan akan menimbulkan pengaruh yang besar terhadap independensi akuntan publik. Keadaan ini kemungkinan disebabkan karena mereka khawatir akan kehilangan hak kliennya. Hal ini dapat membawa dampak yang negatif bagi profesi akuntan publik itu sendiri.

#### **2. Pemberian jasa-jasa lainnya selain audit**

Selain memberikan jasa audit, kantor akuntan dapat pula memberikan jasa-jasa lainnya kepada klien misalnya jasa konsultasi, konsultasi perpajakan dan sebagainya. Pemberian jasa lainnya selain jasa audit kepada klien yang sama kemungkinan dapat

berakibat akuntan publik kehilangan independensi. Hal ini mungkin disebabkan oleh beberapa alasan antara lain kantor akuntan merasa bahwa pemberian jasa lain selain audit tersebut harga dirinya dipertaruhkan untuk keberhasilan kliennya serta pemberian jasa lain selain audit mungkin mengharuskan kantor akuntan membuat keputusan tertentu untuk kliennya, sehingga posisi akuntan publik cenderung tidak independen dalam melaksanakan audit.

### **3. Lamanya hubungan penugasan antara akuntan publik dengan klien**

Penugasan audit yang terlalu lama, kemungkinan dapat mendorong akuntan publik kehilangan independensi karena akuntan publik tersebut cepat merasa puas, kurang inovasi, dan kurang ketat dalam melaksanakan prosedur audit. Selain itu hubungan penugasan audit yang lama pada kondisi masyarakat Indonesia akan mengakibatkan timbulnya perasaan segan pada diri akuntan publik untuk menentang kehendak klien sehingga mengurangi independensinya.

### **4. Audit fee**

Audit *fee* yang diterima oleh suatu kantor akuntan dari klien tertentu mungkin merupakan sebagian besar dari total pendapatan kantor akuntan tersebut. Apabila keadaan ini terjadi maka ada kemungkinan Kantor Akuntan Publik tersebut akan kehilangan independensi penampilannya. Sebaliknya apabila audit *fee* yang diterima suatu kantor tertentu dari klien lainnya merupakan sebagian kecil dari pendapatan

yang diterima Kantor Akuntan Publik, maka Kantor Akuntan Publik tersebut sulit untuk ditekan oleh klien sehingga independensinya tetap terjaga.

#### **2.1.2.4. Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Audit Judgement**

Dalam Final Rule: Revision of the Commission's Auditor Independence Requirements yang diterbitkan oleh SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION menyatakan

“The independence requirement serves two related, but distinct, public policy goals. One goal is to foster high quality audits by minimizing the possibility that any external factors will influence an auditor's judgments. The auditor must approach each audit with professional skepticism and must have the capacity and the willingness to decide issues in an unbiased and objective manner, even when the auditor's decisions may be against the interests of management of the audit client or against the interests of the auditor's own accounting firm. The other related goal is to promote investor confidence in the financial statements of public companies.”

Pernyataan lain yang memperjelas pentingnya pengaruh independensi terhadap pertimbangan audit (*audit judgement*) terdapat dalam artikel yang ditulis oleh Peter Byrne (2001) yang menyatakan “independence of mind is essential for the exercise of professional judgement”.

Dalam sebuah artikel yang ditulis oleh Dan L. Goldwasser dan dimuat dalam CPA Journal Online dinyatakan bahwa “In examining the performance of accountants as independent auditors, it became clear from the discussion that independence is an issue in many legal proceedings against auditor performance.”

Dari pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa independensi auditor memiliki pengaruh terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan laporan keuangan

Dari berbagai teori yang menjelaskan mengenai pentingnya independensi terhadap audit judgement dapat diambil suatu hipotesis bahwa :

H2.1: Independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.

### **2.1.3 Pengetahuan**

#### **2.1.3.1 Konsep pengetahuan**

Dalam diskusi mengenai *expertise* didalam auditing, Bedard dan Chi (1993) dalam Tirta dan Sholihin (2003: 48) berpendapat bahwa “Expertise could be characterized by knowledge, problem solving, and decision quality”. Bedard dan Chi (1993) dalam Tirta dan Sholihin (2003: 48) menganjurkan bahwa “In the knowledge issue, there are two main consideration that affect expert *performance* in doing their tasks. There consideration are amount of knowledge and knowledge structure”. *Performance* pada tingkatan expert tidak hanya dipengaruhi oleh jumlah *knowledge*, tetapi juga dipengaruhi oleh organisasi dari mana *knowledge* itu didapatkan atau struktur *knowledge*. Berdasarkan Bedard dan Chi (1993) dalam Tirta dan Sholihin dalam penelitiannya berpendapat bahwa “Expert establish categories based on deep structure (such as principles and procedures) whereas novices rely on surface



structure (common factor), and that experts have more and stronger links between concepts and more procedural knowledge associated with those concepts". Untuk lebih jelasnya Berdard dan Chi (1993) dalam Tirta dan Sholihin (2003: 48) memberikan contoh lebih dalam atau struktur lapisan didalam struktur *knowledge* adalah : "Error in the financial statement may be organized based on the transaction cycle or assertion affected (deep structure) or on the error cause (surface feature)".

Menurut Ashton (1991), Bonner dan Lewis (1990) dan Bonner (1990) dalam Tirta dan Sholihin (2003: 49) menyatakan bahwa *expertise* dihubungkan dengan *knowledge* mengharuskan untuk menghubungkan *specific tasks* dan *knowledge* dibandingkan dengan *singular tasks*.

Ashton dalam Tirta dan Sholihin (2003: 49) berpendapat bahwa :

"(i) Even the most *experienced* auditors have limited direct *experience* with financial statemet error, (ii) Auditors seem to know only the most frequently occuring error effects and causes, (iii) The differences in auditors knowledge on error effect across *experience* level are not explained by the differences in the length of either audit *experience* or industry-specific audit *experience*"

Dari penjelasan Ashton (1991), dinyatakan bahwa *experienced audit* seharusnya dipandang sebagai hubungan untuk *specific tasks* dibandingkan *singular tasks* dan *Particular experienced specific* harusnya didapatkan sebagai sesuatu yang berhubungan dengan *knowledge* yang mempunyai tipe *particular*.

Bonner dan Lewis (1990) dalam Tirta dan Sholihin ( 2003 : 49) mendefinisikan kunci yang menentukan *performance* sebagai *problem solving ability* dan tiga bentuk dari *knowledge* teknis: *general accounting* dan *auditing knowledge*, *subspecially*

*knowledge* dan *general business knowledge*. Ia mendefinisikan "Problem solving ability is likely to be partially innate and partially refined through *experienced* in problem solving". Dia juga berpendapat bahwa *specific experiences* dikombinasikan dengan *training* akan menciptakan *knowledge*.

### 2.1.3.2 Pengaruh Pengetahuan Pada Audit Judgement

Dalam Standar auditing yang diterbitkan oleh Auditing and Assurance Standar Board of The Australian Accounting Research Foundation (AUS 304), Knowledge of The Business No.09 menyatakan bahwa :

"A knowledge of the Business is a frame of reference within which the auditor exercises professional judgement. Understanding the business and using the information appropriately assist the auditor in :

- Assesing risk and identifying problem
- Planning and performing the audit effectively and efficiently
- Evaluating audit evidence and
- Providing better service to the client.

Pernyataan lain yang turut memperjelas pengaruh pengetahuan auditor terhadap pertimbangan audit (audit judgement) adalah pernyataan yang disampaikan oleh CICA Research Study *Professional Judgment in Financial Reporting*, M. Gibbins and A.K. Mason pada tahun 1998 yang menyatakan : "The value of professional judgment is a function of both its importance and its quality, and each of these depends on the other."

Pernyataan yang disampaikan M. Gibbins and A.K. Mason pada tahun 1998 tersebut dikembangkan dengan diajukannya sebuah definisi dari *audit judgement* oleh *Study Group* setelah melakukan *electronic search* terhadap atas *CICA Handbook - Assurance* dan menemukan tidak kurang dari 64 referensi mengenai *audit judgement*

5 diantaranya sangat direkomendasikan mendefinisikan *audit judgement* sebagai berikut :

Professional judgment in auditing is the application of relevant knowledge and *experience*, within the context provided by auditing and accounting standards and Rules of Professional Conduct, in reaching decisions where a choice must be made between alternative possible courses of action."

Dari teori diatas dapat diambil suatu hipotesis sebagai berikut :

H2.2 : Pengetahuan auditor memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### **2.1.4 Pengalaman**

##### **2.1.4.1 Konsep dan Pengaruh Pengalaman dalam Audit Judgement**

Untuk melaksanakan tugas audit, auditor harus memiliki keahlian (*expertise*) yang terdiri dari unsur pengetahuan (*knowledge*) dan pengalaman (*experience*). Keahlian menurut Bedard (1986) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003;47) adalah seorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas ditunjukkan dalam pengalaman audit. Penelitian sebelumnya banyak yang menghubungkan keahlian (*expertise*) dan pengalaman (*experience*) atau yang berhubungan dengan itu (Booner dan Lewis,1990; Ashton dan Brown,1980; Butt, 1988; dan Bonner, 1980) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003: 47). Hasilnya menyatakan dampak *experience* sebagai pertimbangan audit adalah bermacam-

macam. Beberapa penelitian sebelumnya berpendapat bahwa “*Experience should be regarded as an important factors on Auditor’s performance prediction*” (Butt, 1988; dan Bonner, 1990; Choo dan Trootman ,1991; Libby dan Frederick, 1990; Tubbs, 1992; Davis, 1996; Shelton, 1999) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47). Sedangkan yang lain berpendapat berbeda yaitu “*There are no difference between experienced auditors and inexperienced auditors on auditor’s performance*” (Ashton, 1974; Ashton dan Brown, 1980; Ashton ,1991) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47)

Menurut Andul Mohammadi dan Wright (1987) yang dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002) bahwa dalam menganalisis *audit judgement*, pengalaman (*experience*) merupakan komponen *audit expertise* yang penting. Pengalaman (*experience*) merupakan suatu faktor yang sangat vital yang mempengaruhi *judgement* yang kompleks. Penelitian menginvestigasikan pengaruh kompleksitas tugas atas *judgement auditor* dalam berbagai tingkatan pengalaman. Mereka menemukan bahwa *judge auditor* yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat populasi kesalahan yang secara signifikan lebih besar dibandingkan dengan auditor berpengalaman. Bonner dan Walker yang dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002) membuktikan bahwa instruksi dan pengalaman mempengaruhi keahlian audit (*judgement performance*). Selanjutnya menurut Kaplan dan Recker (1989) yang dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002) menyatakan bahwa auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan atribusi kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman. Menurut Anderson dan Malleta (1994) yang

dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002) menunjukkan bahwa pengalaman mempunyai peranan yang penting terhadap keberadaan auditor dalam menanggapi bukti audit yang negatif tetapi tidak mempengaruhi keberadaan auditor terhadap informasi yang positif.

Kelebihan dari *knowledge* yang mendukung untuk *experienced auditors* dijelaskan oleh Butt (1988) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47) yang menyatakan bahwa “*Experienced auditors can make better judgement in professional tasks than inexperienced auditors do*”. Sedangkan menurut Libby dan Frederick (1990) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47) mengemukakan bahwa “*Experienced auditors show more complete financial statement error knowledge and produce more accurate explanation hypothesis. In other words, audit experience can improve auditor knowledge in regard to cause and consequences of error in a certain transaction cycle*”. Sedangkan menurut Choo dan Trootman (1991) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47) meneliti bahwa “*the differences in knowledge structure and judgement between experienced and inexperienced auditor. Their result showed that experienced auditor can recall more atypical items that inexperienced auditor*”

Dalam hal penggunaan ingatan yang mendukung *professional judgement*, hal ini dijelaskan oleh Tubbs (1992) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:47) yang berpendapat “*Experienced auditor have ability to remember more errors in financial statement and conduct fewer error in their tasks. Experienced auditors also have ability to remember more irregularities error in their tasks.*” Tubbs (1992) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003: 47) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa

“auditor gain *experience*: (1) They know more errors, (2) They have more accurate error knowledge, (3) They know more atypical errors and (4) The casually-related features of error (where the errors occurred and internal control objectives violated) become more salient”.

Dalam hubungan dengan kemampuan untuk menyeleksi informasi yang relevan, Davis (1996) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:48) mengemukakan bahwa “*Experience* auditors can show the higher selectivity rate in selecting relevant information compared to *inexperienced* auditors”. Penelitian ini didukung oleh Shelton’s (1999) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003:48) yang berpendapat bahwa “*Experienced* auditor can reduce the influence of irrelevant information on audit judgement” dan ia juga berpendapat bahwa “*More experienced* auditor are not influenced by presence of irrelevant information in making a going concern judgement”

Dari hasil penelitian Ashton dan Brown (1980) dan Ashton (1991) yang dikutip dari Tirta dan Sholihin (2003: 48) berpendapat bahwa *experience* mempengaruhi *performance* karena tidak memperhatikan knowledge yang dibutuhkan untuk kelengkapan dalam *knowledge*. Johnson *et al.* (1984) dalam Tirta dan Sholihin (2003: 51) berkesimpulan bahwa “*Experienced* subjects have the ability to recognise relevant cues” sedangkan menurut Bonner (1990) dalam Tirta dan Sholihin (2003:51) menyatakan bahwa “the *experienced* people who have more complete knowledge would be better able to recognise relevant cues than those whp have less complete knowledge and thus perform better at cue selection”.

Pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor merupakan hal yang sangat penting yang menunjang pelaksanaan audit. Sehingga tidak mengherankan apabila cara auditor pemula dan berpengalaman akan berbeda dalam menanggapi informasi yang akan dipergunakan sebagai pertimbangan atau melaksanakan analisis atas judgement yang diambil. Auditor junior karena memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih sedikit akan cenderung terfokus pada informasi yang negatif daripada yang positif serta adanya perasaan khawatir apabila nantinya melakukan kesalahan dalam pengambilan suatu pertimbangan atau kategori utama dalam melakukan praktek auditing adalah untuk memperoleh informasi yang relevan dalam praktek audit antara lain pandangan terhadap kasus, perencanaan kertas kerja, tingkat pengendalian internal, laporan keuangan yang belum diaudit, laporan keuangan historis, skedul laporan keuangan tambahan dan program perencanaan audit. Jadi dalam usaha memperoleh informasi dalam tugas audit, sedikitnya auditor akan menetapkan pandangannya terhadap kasus yang dihadapinya, kemudian melakukan perencanaan kerja, membuat gambaran terhadap sistem pengendalian internal dan melakukan perencanaan atas audit yang akan dilakukannya

Auditor pemula cenderung akan sangat berhati-hati untuk menentukan pandangannya mengenai suatu kasus. Menurut Watkins (1988) dalam Djadang dan Parmono (2002) mengungkapkan terjadi sejumlah perbedaan dalam memperoleh informasi yang dilakukan oleh auditor senior dan junior. Setelah informasi diperoleh informasi tersebut dievaluasi agar dapat dipergunakan sebagai pertimbangan judgement.

Dalam menghadapi suasana ketidakpastian auditor dituntut untuk membuat asumsi yang dapat dipergunakan untuk membuat suatu judgement dan mengevaluasi judgement. Untuk membuat asumsi mengenai suatu hal yang tidak pasti diperlukan pengalaman (*experience*), keahlian (*expertise*) dan pengetahuan (*knowledge*) yang luas dari auditor. Dengan kata lain kompleksitas tugas yang dihadapi akan menambah pengetahuan dan pengalamannya. Dari teori diatas dapat diambil suatu hipotesis bahwa :

H2.3: Pengalaman memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

## **2.1.5 Kekeliruan**

### **2.1.5.1 Konsep Kekeliruan**

Berikut ini dikutip beberapa pengertian kekeliruan (*error*) dalam beberapa literatur:

Dalam Standar Auditing (SA) seksi 312 (PSA No.25) paragraf 6 mendefinisikan kekeliruan sebagai berikut :“Istilah kekeliruan berarti salah saji atau penghilangan yang tidak disengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan”

Adapun Donald H.Taylor dan G.William Glezen (1991:142) berpendapat :“Error are unintentional mistatement or omisions of amount or disclosures in financial satements.”



Sedangkan menurut Kamal Gupta (1991:40) menyatakan “Error refers to unintentional mistakes in financial information ,e.g. mathematical or clerical mistakes, oversights or misinterpretation of facts, or unintentional misapplication of accounting policies”.

Auditing and Assurance Standard (AAS) 4 yang diterbitkan oleh The Council of The Institute of Chartered Accountant of India menyatakan:

“error refers to an unintentional misstatement in the financial statements, including the omission of an amount or a disclosure, such as:

- A mistake in gathering or processing data from which financial statements are prepared.
- An incorrect accounting estimate arising from oversight or misinterpretation of facts.
- A mistake in the application of accounting principles relating to measurement, recognition, classification, presentation, or disclosure.”

Berdasar sejumlah pernyataan yang dikutip dari sejumlah literatur mengenai definisi dari kekeliruan (error) dapat diambil suatu kesimpulan bahwa kekeliruan diartikan sebagai salah saji yang terjadi secara tidak sengaja baik dalam jumlah maupun pengungkapan dalam laporan keuangan.

#### **2.1.5.2 Karakteristik Kekeliruan**

Dalam Standar Auditing (SA) seksi 312-Resiko Audit dan Materialitas Dalam Pelaksanaan Audit- (PSA No.25) paragraf 6 menyatakan:

“Istilah kekeliruan berarti salah saji atau penghilangan yang tidak disengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan. Kekeliruan mencakup :

- a. Kesalahan dalam pengumpulan atau pengolahan data yang menjadi sumber laporan keuangan.
- b. Estimasi akuntansi yang tidak masuk akal yang timbul dari kecerobohan atau salah tafsir fakta.
- c. Kekeliruan dalam penerapan prinsip akuntansi yang berkaitan dengan jumlah, klasifikasi, cara penyajian atau pengungkapan.

Adapun *Exposure Draft* dari Statement on Standard Auditing Practices (SAP) 4 revised Auditor’s Responsibility to Consider *Fraud* and Error in an Audit of Financial Statement menjelaskan mengenai karakteristik *error* adalah sebagai berikut

: “The term “error” refers to an unintentional misstatement in the financial statement including the omission of an amount or a disclosure, such as

- ♦ A mistake in gathering and processing data from which financial statements are prepared.
- ♦ An incorrect accounting estimate arising from oversight or misinterpretation of fact.
- ♦ A mistake in the application of accounting principle relating to measurement, recognition, classification, presentation or disclosure.”

### **2.1.5.3 Tanggung Jawab untuk Mencegah dan Mendeteksi Kekeliruan atau Kecurangan Dalam Laporan Keuangan**

Tanggung jawab untuk mencegah dan mendeteksi terjadinya kekeliruan maupun kecurangan dalam laporan keuangan adalah berada pada pihak manajemen. Pernyataan tersebut tercantum dalam Standar Auditing (SA) seksi 110 PSA No. 02 paragraf 3 yang menyatakan sebagai berikut :

“laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Manajemen bertanggung jawab untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang sehat dan untuk membangun dan memelihara pengendalian intern yang akan, diantaranya mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi (termasuk peristiwa dan kondisi) yang konsisten dengan asersi dan ekuitas yang terkait adalah berada dalam pengetahuan dan pengendalian langsung manajemen. Oleh karena itu, penyajian secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia merupakan bagian yang tersirat dan terpadu dalam tanggung jawab manajemen.”

Adapun menurut Institute Of Chartered Accountants Of British Columbia dalam penjelasan *why auditors fail to detect fraud* menyatakan bahwa “the responsibility for *fraud* and error detection belongs to a company's governance and management.”

Penjelasan lebih lengkap terkait dengan tanggung jawab untuk mendeteksi terjadinya kekeliruan atau kecurangan tertera dalam Institute of Chartered Accountant Of India dinyatakan sebagai berikut :

“The primary responsibility for the prevention and detection of *fraud* and error rests with both those charged with the governance and the management of an entity. The respective responsibilities of those charged with governance and management may vary from entity to entity. Management, with the oversight of those charged with governance, needs to set the proper tone, create and maintain a culture of honesty and high ethics, and establish appropriate controls to prevent and detect *fraud* and error within the entity.

It is the responsibility of those charged with governance of an entity to ensure, through oversight of management, the integrity of an entity's accounting and financial reporting systems and that appropriate controls are in place, including those for monitoring risk, financial control and compliance with the laws and regulations.

It is the responsibility of the management of an entity to establish a control environment and maintain policies and procedures to assist in achieving the objective of ensuring, as far as possible, the orderly and efficient conduct of the entity's business. This responsibility includes implementing and ensuring the continued operation of accounting and internal control systems, which are

designed to prevent and detect *fraud* and error. Such systems reduce but do not eliminate the risk of misstatements, whether caused by *fraud* or error. Accordingly, management assumes responsibility for any remaining risk.”

#### 2.1.5.4 Tipe-tipe Kekeliruan

Menurut Holmes dan Burns (1979), kekeliruan atau *error* diklasifikasikan sebagai menjadi dua jenis yaitu *accounting error* dan *system error*. *Accounting error* berpengaruh secara langsung terhadap laporan keuangan. Adapun *system error* terkait dengan lemahnya sistem pengendalian intern yang menyebabkan meningkatnya atau bertambahnya ketidakterdeteksian kekeliruan laporan keuangan kekeliruan. Adapun *accounting error* berdasarkan penyebabnya dibedakan menjadi dua hal yaitu kesengajaan maupun ketidaksengajaan dimana masing-masing unsur (sengaja atau tidak) dibagi menjadi tiga klasifikasi utama yaitu : (1) *error of omission*, (2) *error of comission* atau (3) *error of principle*. Adapun *system error* dibagi menjadi dua tipe yaitu (1) *compliance errors* and (2) *system design deficiencies*.

C.A. MacDonald & Associates membagi kekeliruan (*error*) ke dalam dua jenis *financial* dan *non financial*. *Financial error* diwujudkan dalam bentuk *overpayment* atau *underpayment* terhadap klien. Adapun *Non financial error* tidak dapat ditunjukkan secara langsung terhadap terjadinya kelebihan atau kekurangan pembayaran terhadap klien.

Adapun Emile Woolf (1986:45) mengelompokkan *error* atas laporan keuangan sebagai berikut:

1. "a departure from an internal control procedure which the auditor considers essential to the particular level selected, such departure possibly having material consequence.
2. a clerical error which affects the amounts of any item in the clients annual account."

#### **2.1.5.5 Prosedur Audit Yang Diperlukan Terhadap Kemungkinan Terdeteksinya / Untuk Mendeteksi Kekeliruan Dalam Laporan Keuangan**

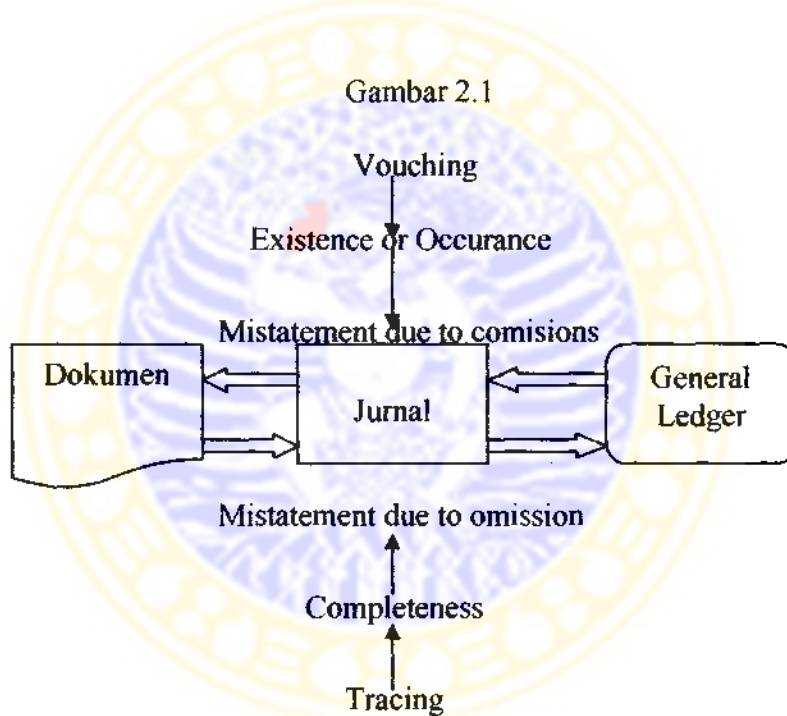
Menurut Kamal Gupta dalam bukunya *Contemporary Auditing* (1991:40) menjelaskan bahwa prosedur audit terhadap kemungkinan terjadinya kekeliruan atau kecurangan adalah sebagai berikut:

1. If circumstance indicate the possible existence of *fraud* or error, the auditor should consider the potential effect of the suspected *fraud* or error on the financial information. If the auditor believes the suspected *fraud* or error could have a material effect on the financial information, he should perform such modified or additional procedures as he determines to be appropriate. The extent of such modifications or additional procedures depends on the auditor's judgement as to :
  - a. The types of *fraud* or error that could occur;
  - b. The relative risk of their occurrence
  - c. The likelihood that a particular type of *fraud* or error could have a material effect on the financial information.
2. Performing modified or additional procedures will normally enable the auditor to confirm or dispel a suspicion of *fraud* and error. Where the suspicion is confirmed, he should satisfy himself that the effect of *fraud* is properly reflected in the financial information or the error is corrected.
3. However, the auditor may be unable to obtain audit evidence either to confirm or dispel a suspicion of *fraud*. In the circumstance, the auditor should consider the possible impact on the financial information and the effect on his report. The auditor will also need to consider relevant laws and regulation and may wish to obtain legal advice before rendering any report on the financial information or before withdrawing from the engagement.
4. Unless circumstances clearly indicate otherwise, the auditor should not assume that an instance of *fraud* or error is an isolated occurrence. If the *fraud* or error is

an isolated occurrence. If the *fraud* or error should have been prevented or detected by the system of internal control, the auditor should reconsider his prior evaluation of the system and if necessary, adjust the nature, timing and extent of his substantive procedures.

5. When *fraud* or error involves a member of management, the auditor should reconsider the reliability of any representations made by that person to the auditor.”

Larry F. Konrath (2002:118) menjelaskan mengenai prosedur audit dalam mendeteksi kekeliruan adalah dijelaskan melalui gambar berikut :



“Errors are unintentional mistakes, these were classified as omission (transactions and (or) balances excluded from the financial statement ) and comission (erroneous) transactions and balances included financial statement. In testing for omission the auditor is concerned with management assertion’s of completeness. Error of comission relate to the existences or occurance assertion. Errors may result from failing to record a transactions recording in the wrong accounting period, recording a transactions at the wrong account or debiting or crediting the wrong account.”

Prosedur diatas merupakan bagian dari *audit process* yang dilaksanakan auditor sebagai pelaksanaan terhadap tanggung jawab auditor untuk merencanakan dan melaksanakan audit dalam upaya memperoleh keyakinan memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material baik disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. Proses audit selengkapnya digambarkan dalam lampiran 5.

GAAS mempersyaratkan agar auditor berhati-hati mengevaluasi rasionalitas atas estimasi akuntansi yang dikembangkan oleh manajemen dan memberikan dorongan agar mempergunakan satu atau lebih pendekatan berikut :

1. Melakukan *review* dan menguji proses yang dipergunakan oleh manajemen untuk mengembangkan estimasi tersebut.
2. Membangun harapan yang independen terhadap estimasi yang dikembangkan.
3. Melakukan *review* terhadap *subsequent event* atau transaksi yang terjadi selama pelaksanaan pekerjaan lapangan.
4. Melakukan *review* dan menguji proses yang dipergunakan oleh manajemen untuk mengembangkan estimasi tersebut.
5. Membangun harapan yang independen terhadap estimasi yang dikembangkan.
6. Melakukan *review* terhadap *subsequent event* atau transaksi yang terjadi selama pelaksanaan pekerjaan lapangan.

Scott, Richard *et.al* (1982:113-115) menjelaskan prosedur yang dipergunakan untuk mendeteksi terjadinya kekeliruan sebagai berikut :

“Typical accounting systems contain a number of feature designed to **detect error**:

1. **Double Entry Method.** The most important error detecting feature is double-entry method. The constant requirement that debits equal credits will point out numerous mistakes. The balancing of the special journal prior to posting and the taking of the trial balances are examples of attempts to catch errors as soon as possible. If debits do not equal credits, there is necessarily an error somewhere.
2. **Audit Trail.** The second most important error detecting feature is the audit trail. The ledger accounts indicate by their posting reference the journal sources of all the debits and credits. Thus, it's possible to check the journal to see the original entries and hence, find the supporting documents.
3. **Bank Reconciliation.** A good bank reconciliation effectively tests that (1) all checks were recorded properly (2) all deposits were recorded properly and (3) all miscellaneous charges such as bank service charge and checks returned NSF were properly incorporated into the accounts.
4. **Subsidiary Ledgers.** The control accounts inthe general ledger for accounts receivable and accounts payable should always equal the total of the individual accounts in the respective ledgers. If the control does not agree with the total of the subsidiary ledger accounts, there is an error somewhere. It's quite possible for these total not to agree.
5. **Billing Statements.** An additional error detecting feature is the use of billing satement forr a credit customer. It is certainly possible that a cash receipt on account or a credit sale could be posted to wrong account. Both the control total and the total of subsidiary ledger will be correct. The individual accounts will be incorrect: one account will be overstated by the same amount. However if statement of accounts are sent to the customer, they will identify any incorrect entries.
6. **Vendor Communications.** Vendor do not receive stateements as do customers; nevertheless they will complain if not paid. Therefore, vendor communications act as an independent error detecting check on the system.”

Tabel 2.1

<b>CONCEPT SUMMARY</b> Basic Error-Detecting Features Of a Manual Accounting System	
Double-entry Method	Points us errors, since rarely will an error in one half of an entry be exactly offset by an equivalent error in the other half.
Audit Trail	Allows the accountant to track backwards through the accounting records to the cause of an error.
Bank Reconciliation	Provides an independent check that all check, deposits, and miscellaneous charges were recorded properly.
Subsidiary Ledgers	Provides independent check of accounts receivable subsidiary ledger account balances
Customer Statement of accounts	Provides an independent check of accounts payable subsidiary ledger account balances.



audit dalam mendeteksi salahsaji material baik disebabkan kekeliruan maupun kecurangan adalah sebagai berikut :

1. Merencanakan Penugasan (*planning the engagement*) yang terdiri atas tahapan sebagai berikut :
  1. Dalam melaksanakan perencanaan auditor seharusnya melakukan diskusi terhadap anggota dari tim audit (*audit team*) kemungkinan terjadinya salahsaji material dalam laporan keuangan baik disebabkan kekeliruan ataupun kecurangan misalnya melakukan review terhadap area-area dimana kekeliruan sering terjadi.
  2. Memahami sistem pengendalian intern untuk menaksir tingkat resiko pengendalian yang ada.
  3. Memperoleh pengetahuan mengenai tingkat pemahaman manajemen terhadap pengendalian internal klien dalam upaya mencegah dan mendeteksi kekeliruan laporan keuangan dengan meminta keterangan terhadap pihak manajemen.
  4. Menentukan apakah pihak manajemen menemukan sejumlah kesalahan yang bersifat material.
2. Melakukan penaksiran terhadap tingkat resiko pengendalian maupun resiko bawaan dengan mempertimbangkan bagaimana laporan keuangan mungkin mengalami salahsaji material yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

3. Berdasarkan penaksiran terhadap tingkat resiko bawaan dan tingkat resiko pengendalian serta hasil dari sejumlah pengujian terhadap pengendalian, auditor merancang prosedur substantif untuk menurunkan tingkat resiko tidak terdeteksinya salahsaji material baik disebabkan kekeliruan ataupun kecurangan.
4. Dalam hal keadaan yang mengindikasikan terjadi kekeliruan atau kecurangan, auditor seharusnya mempertimbangkan :
  1. Penaksiran terhadap komponen-komponen atas resiko audit mungkin perlu direvisi.
  2. Sifat, keberadaan dan ketepatan atas prosedur audit mungkin perlu dipertimbangkan kembali.
  3. Berdasarkan sifat dari salah saji yang diidentifikasi, memberikan dorongan bahwa kekeliruan serupa mungkin terjadi dan perlunya dilakukan prosedur audit yang relevan.
  4. Auditor harus memperoleh representasi dari pihak manajemen yang memberitahukan mengenai :
    - a. Tanggung jawab auditor untuk pengimplementasian dan pelaksanaan sistem pengendalian internal telah didesain untuk mencegah dan mendeteksi terjadinya kekeliruan atau kecurangan.
    - b. Keyakinan bahwa pengaruh dari salah saji yang ditemukan oleh auditor tidak bersifat material atas laporan keuangan.

5. Untuk salah saji yang disebabkan kekeliruan (*error*), auditor seharusnya mengkomunikasikan salahsaji tersebut terhadap manajemen pada tingkatan yang sesuai. Auditor perlu mengkomunikasikan temuan tersebut kepada komite audit atas sejumlah salahsaji tersebut tidak dikoreksi oleh pihak manajemen karena pihak manajemen menganggap bahwa salahsaji tersebut tidak material.
6. Dalam hal terjadinya berbagai kejadian yang menimbulkan pertanyaan terhadap kemampuan auditor untuk melanjutkan pelaksanaan audit, auditor harus mempertimbangkan kewajiban legal dan profesional yang dipersyaratkan untuk melaporkan terhadap pihak-pihak yang membuat perikatan audit maupun lembaga yang berwenang serta mempertimbangkan untuk menarik diri dari perikatan.
7. Ketika menerima permintaan keterangan dari auditor yang diusulkan, auditor yang ada seharusnya memberikan saran jika terjadi keadaan-keadaan yang perlu diperhatikan terhadap akun-akun yang mungkin berpengaruh terhadap keputusan untuk menerima atau tidak suatu perikatan. Dalam berkomunikasi dengan auditor yang diajukan, adalah penting bagi auditor untuk mendasarkan fakta terhadap *fraud* ataupun kecurigaan atas *fraud*.

#### **2.1.5.6 Faktor-Faktor Yang Perlu Dipertimbangkan Dalam Menentukan Kemungkinan Terdeteksinya Kekeliruan**

Menurut Bernardi (1994) sejumlah faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan kemungkinan terdeteksi tidaknya kekeliruan atau ketidakberesan adalah sebagai berikut : (1) kompetensi dan integritas klien dan (2) gaya *cognitive* auditor

## 1. Kompetensi dan Integritas Klien

Kaplan dan Reckers (1984) mengemukakan bahwa integritas tidak berpengaruh signifikan pada proses pengambilan keputusan auditor. Senada dengan Kaplan dan Reckers (1984), Reckers dan Schultz (1993) juga mengemukakan bahwa auditor tidak menjadi lebih berhati-hati ketika diketahui adanya kecurangan yang potensial.

Standar Auditing Seksi 316 (IAI, 1994), secara spesifik menyatakan bahwa integritas dan kompetensi klien (manajemen) seharusnya mempengaruhi penilaian auditor terhadap tingkat resiko pengendalian.

Joyce dan Biddle (1981) menyatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya, auditor, bagaimanapun juga tidak memiliki data dan informasi yang lengkap sehingga auditor hanya mampu untuk memberikan tingkat kemungkinan terhadap estimasi kemungkinan munculnya kecurangan.

Pincus (1990) menyatakan bahwa temuan auditor atas kecurangan periode sebelumnya merupakan faktor signifikan dalam mendeteksi kecurangan.

2. Menurut Bernardi (1994), terdapat tiga gaya *cognitive* auditor yaitu (1) sifat independen dan dependen (2) moralitas dan (3) *locus of control*.

### 1. Sifat Independen dan Dependen

Independensi auditor bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Standar auditing mengharuskan auditor bersikap independen dalam melaksanakan pekerjaannya. Dengan demikian sifat independensi auditor mengimplikasikan bahwa auditor tidak dibenarkan untuk memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bila tidak demikian

bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang dimiliki seseorang, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya.

Pincus (1994) menyatakan bahwa sifat independen dan dependen auditor, secara logis merupakan variabel potensial yang berhubungan dengan kemampuan untuk mendeteksi kecurangan. Adapun Bernardi (1994) menyatakan bahwa sifat independensi yang dimiliki auditor merupakan sifat yang penting dalam keberhasilan mendeteksi kecurangan terutama pada lingkungan informasi dan permasalahan yang kompleks

## 2. Moralitas

Mautz dan Sharaf (1961) menyatakan bahwa seorang auditor harus peka terhadap permasalahan moralitas dan etika. Adapun Byington *et al.*, (1990) menyatakan bahwa banyak kegagalan auditor untuk mendeteksi kecurangan disebabkan oleh permasalahan moral dan etika auditor. Beberapa studi (Brabeck, 1984; Bebeu *et al.*; Penemon dan Gabhart, 1990; Trevino dan Youngblood, 1990; Shaub *et al.*, 1993) mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki integritas moral tinggi akan lebih sensitif dan peka terhadap permasalahan etika profesi.

Rest (1986) menyatakan bahwa masing-masing auditor memiliki tingkat sensitivitas yang berbeda terhadap permasalahan etika profesi. Sehingga, Rest (1986), menyimpulkan bahwa seorang auditor, pertama kali harus mengenal lingkungan etika profesinya untuk kemudian baru dapat melakukan evaluasi dampak situasi etis yang dilakukan oleh orang lain. Trevino dan Youngblood (1990) menemukan bahwa

pengambilan keputusan etis berkorelasi dengan pengembangan moral (*moral development*). Ponemon dan Gabhart (1990) menyatakan bahwa pengembangan moral auditor dapat mempengaruhi strategi dan efektivitas audit. Oleh karena itu auditor yang memiliki pengembangan moral tinggi akan lebih sensitif terhadap tanda-tanda yang mengindikasikan adanya kecurangan.

### 3. *Locus of Control*

*Locus of control* mengacu pada keyakinan (*believe*) individu tentang tingkat kendaliannya terhadap kejadian-kejadian yang muncul (Pincus, 1994). Adapun DuCette dan Wolk (1973) menyatakan bahwa *internal-locus-of-control* merupakan hal yang penting dalam pemrosesan informasi dan sangat bermanfaat digunakan untuk mengevaluasi data-data dan memecahkan masalah. *Internal locus of control* merupakan hal yang penting untuk suatu pengambilan keputusan dalam lingkungan kerja yang kompleks (Julian dan Katz, 1968). Oleh karena itu, auditor yang memiliki *internal-locus-of-control* yang tinggi akan lebih besar kemungkinannya untuk mendeteksi adanya kecurangan yang terjadi.

#### **2.1.5.7 Pentingnya Pelaksanaan Skeptisme Profesional Terhadap *Performance***

##### **Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan Material Laporan Keuangan**

Pelaksanaan profesional merupakan tuntutan bagi para akuntan dalam upaya memenuhi tanggung jawab auditor untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk mendeteksi terjadinya salahsaji material atas laporan keuangan baik disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan. Pernyataan tersebut tercantum dalam SA Scksi 230 (PSA No.04) paragraf 06-Skeptisme Profesional- yang menyatakan “penggunaan

kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional.”

Pernyataan tersebut diperjelas pernyataan dalam Standar Auditing (PSA No.04) paragraf 09 yang menyatakan “penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.”

The Canadian Institute of Chartered Accountants Handbook menggambarkan pendekatan yang memadai terhadap audit sebagai berikut :

“The auditor **performs** the audit with an attitude of **professional scepticism** and seeks high though not absolute assurance hereinafter referred to as reasonable assurance whether the financial statement are free of material misstatement.”

Dalam CICA HANDBOOK 5135-The Auditor’s Responsibility To Consider *Fraud* And Error In An Audit Of Financial Statement menjelaskan pentingnya penerapan skeptisme profesional sebagai berikut

“The auditor should plan and **perform** an audit with an attitude of **professional scepticism**. Such an attitude is necessary to identify and properly evaluate matters that increase the risk of a material misstatement”

Dari sejumlah pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa skeptisme profesional merupakan upaya penerapan kemahiran profesional oleh auditor dalam melaksanakan audit (*perform an audit*) sebagai suatu bentuk *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

### **2.1.6. Hubungan Antara Independensi, Pengalaman dan Pengetahuan Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan**

Terdapat sejumlah teori maupun pernyataan yang mengungkapkan hubungan masing-masing variabel yaitu independensi auditor, pengetahuan maupun pengalaman terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Lee dan Stone (1995) dalam penelitian yang dilakukannya menyatakan bahwa independensi dan kompetensi merupakan dua karakteristik yang saling bergantung dimana kompetensi terdiri atas *specific skills, knowledge* dan *experience*. Penjelasan lebih lanjut dinyatakan oleh Lee dan Stone yang menyatakan bahwa semakin besar kemungkinan auditor menjadi kompeten, semakin besar pula kemungkinan auditor menjadi independen artinya bahwa semakin tinggi tingkat pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor maka auditor tersebut akan menjadi lebih independen dimana pendapat yang diambil didasarkan pada fakta-fakta yang ada. Pernyataan tersebut diperjelas dengan pernyataan *James C. Lampe* (2004) yang menyatakan :

*“Generally accepted auditing standards are ten general guidelines to aid auditors in fulfilling their professional responsibilities. These guidelines include three general standards concerned with competence, independence, and due professional care; three standards of field work including planning and supervision, study and evaluation of internal control, and the gathering of competent evidential matter; and four standards of reporting which require a statement as to presentation in*



accordance with generally accepted accounting principles, inconsistency observed in the current period in relation to the preceding period, adequate disclosure, and the expression of an opinion as to the fairness of the presentation of the financial statements.”

Yulius Jogi Cristiawan (2002:79-92) menyatakan bahwa kualitas audit ditentukan oleh dua hal yaitu kompetensi dan independensi dimana kompetensi auditor dipengaruhi oleh beberapa unsur yaitu pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang akuntansi dan auditing.

Kesimpulan dari uraian diatas adalah bahwa independensi, pengetahuan dan pengalaman memiliki hubungan yang saling terkait dan secara simultan memiliki pengaruh terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. dari teori diatas dapat diambil suatu hipotesis bahwa :

H1: Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara simultan terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

## **2.2. Penelitian Sebelumnya**

Terdapat sejumlah penelitian yang telah dilakukan sebagai upaya untuk melakukan analisis terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Berikut ini akan disampaikan beberapa penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya dalam rangka melakukan analisis terhadap elemen kekeliruan atas laporan keuangan.

Penelitian pertama dilakukan oleh Sri Sularso pada tahun 1999 dengan judul “Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan”

Persamaan antara penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah kedua penelitian mempergunakan pengalaman sebagai variabel independen dan berupaya menganalisis pentingnya pengalaman auditor dalam mengaudit terhadap pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Dalam hal ini peneliti mempergunakan pengetahuan sebagai variabel independen yang turut turut mempengaruhi *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Adapun perbedaan yang terjadi adalah terletak pada terjadinya penambahan jumlah variabel yang dianalisis dimana penulis menambah variabel bebas dengan dimasukkannya variabel independensi dan pengetahuan disamping variabel pengalaman yang memberikan pengaruh terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Kesimpulan dari penelitian yang dilakukan adalah tidak terdapat bukti yang mendukung terhadap keunggulan pengetahuan tentang kekeliruan oleh akuntan pemeriksa berpengalaman dibanding pengetahuan tentang kekeliruan oleh mahasiswa.

Penelitian yang kedua dilakukan oleh Aulia Yanuar H.S. pada tahun 2002 dengan judul Pengaruh Independensi, keahlian dan Pengetahuan Terhadap

**Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan dan Ketidakberesan Laporan Keuangan. Studi hipotesis awal dari penelitian ini adalah sebagai berikut. :**

1. **Independensi, keahlian dan pengetahuan berpengaruh secara simultan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas.**
2. **Independensi, keahlian dan pengetahuan berpengaruh secara parsial terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas.**
3. **Keahlian mempunyai pengaruh paling dominan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas.**

**Akhirnya penelitian ini berkesimpulan sebagai berikut.**

1. **Bahwa independensi, keahlian dan pengetahuan berpengaruh secara simultan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas telah teruji dan benar.**
2. **Bahwa independensi, keahlian dan pengetahuan berpengaruh secara parsial terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas telah teruji dan terbukti benar.**

3. Bahwa terdapat faktor yang dominan antara independensi, keahlian dan pengetahuan yang berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi pada prosedur

Persamaan penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah terletak pada variabel bebas. Dalam variabel bebas terdapat dua komponen yang berpengaruh terhadap sosok individu dari auditor sebagai pihak independen yang merencanakan maupun melaksanakan audit dalam upayanya memenuhi tanggung jawabnya untuk mendeteksi kekeliruan maupun kecurangan yang berakibat salahsaji material dari laporan keuangan. Komponen tersebut adalah Independensi dan Pengetahuan. Persamaan lain antara penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah terletak pada subyek penelitian dan metodologi penelitian. Subyek penelitian ini adalah akuntan publik yang berprofesi sebagai auditor di wilayah Surabaya.

Perbedaan antara penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah terletak pada perubahan salah satu komponen yang ada dalam variabel bebas yaitu keahlian diganti dengan pengalaman. Perbedaan lainnya yang juga cukup penting adalah dalam variabel terikat. Dalam variabel terikat, penelitian ini menekankan pada kemampuan auditor yang diperoleh baik berdasar pengetahuan, keahlian dan sikap independensinya dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan prosedur penjualan, piutang dan penerimaan kas. Adapun penelitian yang dilakukan oleh penulis menekankan terhadap *performance* atau kinerja auditor yang diukur berdasar penerapan sikap skeptisme profesional sebagai tuntutan sikap yang harus dimiliki

oleh auditor sebagai upaya penerapan Standar auditing (SA) seksi 230-Penggunaan Kemahiran Profesional Dengan Cermat Dan Seksama. Dalam Pelaksanaan Pekerjaan Auditor- PSA No.04 yang menegaskan bahwa auditor wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporannya sebagai upaya untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa tidak terjadi salah saji material dalam laporan keuangan.

Penelitian yang ketiga adalah penelitian yang dilakukan oleh Yohan Tristanto pada 2004 dengan judul Pengaruh *Experience* dan *Task Specific Knowledge* Terhadap *Performance* Auditor Dalam Mendeteksi *Fraud* Laporan Keuangan.

Studi hipotesis awal dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Terdapat pengaruh *experience* terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.
2. *Task Specific Knowledge* akan meningkatkan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.
3. *Task Specific Knowledge* merupakan variabel moderating dapat meningkatkan hubungan antara *experience* dengan *performance* auditor dalam mendeteksi *fraud* laporan keuangan.
4. Interaksi *experience* dengan *Task Specific Knowledge* akan meningkatkan *performance* auditor dalam mendeteksi *fraud* laporan keuangan.

Adapun penelitian ini berkesimpulan sebagai berikut :

1. *Experience* berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.
2. *Task Specific Knowledge* berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.
3. *Task Specific Knowledge* sebagai variabel moderating akan berpengaruh terhadap hubungan antara *experience* dengan *performance* auditor dalam mendeteksi *fraud* laporan keuangan.

Persamaan antara penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penggunaan skeptisme profesional sebagai bentuk penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama yang memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa tidak terjadi salah saji material dalam laporan keuangan baik disebabkan kekeliruan atau kecurangan dipergunakan sebagai dimensi dalam mengukur *performance* auditor dalam memenuhi tanggung jawab auditor yaitu memperoleh keyakinan memadai bahwa tidak terjadi salah saji material dalam laporan keuangan baik disebabkan kekeliruan maupun ketidakberesan.
2. Penggunaan variabel *experience* sebagai variabel bebas sebagai upaya untuk menguji dan menganalisa pengaruh *experience* terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi salah saji material baik disebabkan kekeliruan atau kecurangan.

Perbedaan antara penelitian yang dilakukan penulis dengan penelitian ini adalah :

1. Dalam penelitian ini, variabel independen terdiri atas dua komponen yaitu *experiences* dan *Task Specific Knowledge*. Adapun penelitian yang dilakukan penulis variabel independen yang dipergunakan terdiri atas tiga komponen yaitu independensi, pengetahuan dan pengalaman.
2. Pengetahuan sebagai variabel independen yang digunakan dalam penelitian yang dilakukan penulis merupakan kombinasi dari ketiga bentuk pengetahuan teknis yang wajib dimiliki oleh auditor yaitu *general accounting* dan *auditing knowledge*, *subspeciality knowledge* dan *general business knowledge* (Bonner dan Lewis (1990) dalam Tirta dan Sholihin ( 2003 : 49) ) sebagai upaya untuk memenuhi ketentuan SA Seksi 230 par.04 yang menyatakan bahwa seorang auditor harus memiliki “tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki” oleh auditor dan harus mempergunakannya dengan kecermatan dan keseksamaan yang wajar sehingga memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material baik disebabkan kekeliruan atau kecurangan. Adapun penelitian ini lebih memfokuskan terhadap *Task Specific Knowledge*. Hal ini terjadi karena penelitian ini menekankan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi *fraud* dalam laporan keuangan dimana kemungkinan untuk tidak terdeteksinya *fraud* yang material adalah lebih besar dibandingkan *error* karena *fraud* mungkin terdiri atas skema yang diorganisir secara hati-hati dan dibuat-buat yang didesain untuk menyembunyikannya (*Handbook* Section 5135). Itulah sebabnya *task specific*

*knowledge* diperlukan untuk meningkatkan *performance* auditor untuk menilai kasus *fraud* (Tirta dan Sholihin,2003)

## **2.3. Hipotesis dan atau Model Analisis**

### **2.3.1 Hipotesis**

Dalam praktik, dikenal dua macam cara pengujian hipotesis: cara langsung dan hipotesis nol (Neuman, 2000:131) yang dikutip dari Kuncoro (2003). Pengujian secara langsung dilakukan dengan mencari bukti yang memungkinkan untuk menerima dan menolak hipotesis, dengan cara ini berarti hipotesis yang digunakan untuk memprediksi suatu hubungan. Hipotesis nol, dilain pihak tidak memprediksi suatu hubungan.

Berdasarkan latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, tinjauan pustaka dan juga kerangka berpikir, maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut :

#### **1. Hipotesis Pertama (H1)**

Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### **Hipotesis statistik :**

$H_0$  Independensi, pengetahuan dan pengalaman tidak berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

$H_a$  Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.



## 2. Hipotesis kedua (H2)

Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara parsial terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Hipotesis tersebut terbagi menjadi beberapa hipotesis yang menjelaskan tiap-tiap variabel sebagai berikut :

### 2.1. Hipotesis Kedua-satu (Hipotesis 2.1)

Independensi memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### Hipotesis statistik :

Ho 2.1 :independensi tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

Ha 2.1 :independensi memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

### 2.2 Hipotesis Kedua-dua (Hipotesis 2.2)

Pengetahuan memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### Hipotesis statistik

Ho2.2: Pengetahuan tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Ha2.2: Pengetahuan memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

### 2.3 Hipotesis Kedua-Tiga (Hipotesis 2.3)

Pengalaman memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### Hipotesis statistik

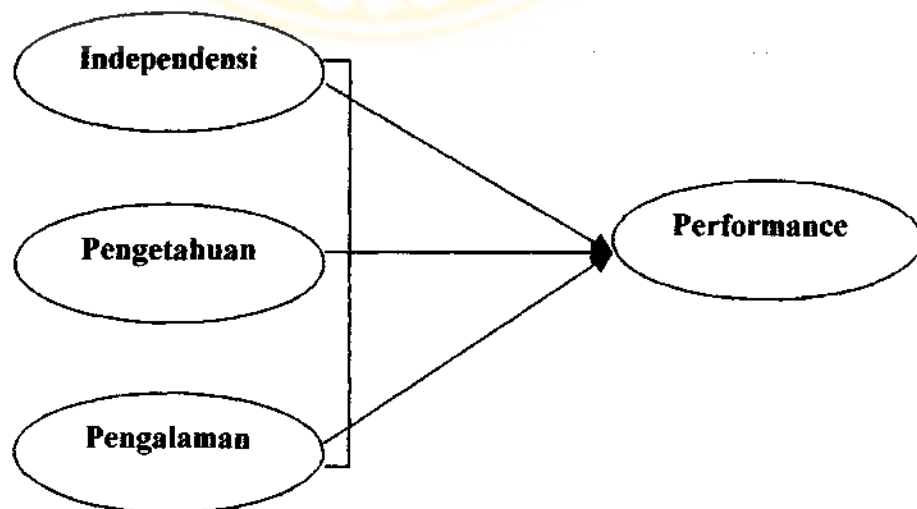
Ho 2.3 :Pengalaman tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Ha 2.3 :Pengalaman memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

#### 2.3.2. Model Analisis

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan penelitian yang telah disebutkan dalam bab sebelumnya, maka model analisis yang dikembangkan untuk penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel bebas, yaitu independensi, pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan atas laporan keuangan.

Berikut ini gambar 2.2 yang merupakan penjelasan kerangka berpikir



## **BAB 3**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Pendekatan Penelitian**

Pendekatan yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif, dengan jenis penelitian penjelasan (*explanatory confirmaty*) yaitu untuk menjelaskan hubungan kausal dan pengujian hipotesis (Singarimbun, 1995: 4) dalam Indriantoro dan Supomo (1999) atau bertujuan untuk menguji atau membuktikan sesuatu dan membantu peneliti dalam memilih tindakan selanjutnya (Kuncoro, 2003).

Metode penelitian yang dipergunakan adalah metode *survey*. Menurut Singarimbun (1995: 3) dalam Indriantoro dan Supomo (1999), penelitian *survey* adalah penelitian yang mengambil sampel dari suatu populasi dengan menggunakan kuisioner sebagai alat pengumpulan data pokok.

Karena penelitian ini memberikan tekanan pada pengujian hipotesis berupa hubungan, maka untuk mengetahui hubungan antar variabel-variabel dalam penelitian, maka metode yang dipergunakan adalah metode statistik inferensial. Menurut Sugiyono (2002: 14), statistik inferensial adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data sampel dan hasilnya digeneralisasikan untuk populasi dimana sampel itu diambil.

Model pengujian yang digunakan dalam statistik inferensial pada penelitian ini adalah model pengujian parametrik, karena data penelitian yang diukur berbentuk interval dengan asumsi distribusi data adalah normal, dimana data-data berasal dari daftar pertanyaan yang dilakukan pada target populasi yang ada.

### 3.2. Identifikasi Variabel

Terdapat dua jenis variabel yang dipergunakan dalam penelitian ini, yaitu variabel bebas dan variabel terikat.

#### 3.2.1. Variabel Bebas (*Independent Variable*)

Variabel bebas yang dipergunakan dalam penelitian ini

- a. Independensi
- b. Pengetahuan
- c. Pengalaman

#### 3.2.2. Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Variabel terikat yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

### 3.3. Definisi Operasional

Definisi operasional adalah penentuan *construct* sehingga menjadi variabel yang dapat diukur. Definisi operasional menjelaskan cara tertentu yang digunakan oleh peneliti dalam mengoperasionalkan *construct*, sehingga memungkinkan bagi peneliti yang lain untuk melakukan replikasi pengukuran dengan cara yang sama atau mengembangkan dengan cara yang lebih baik (Indriantoro dan Supomo, 1999:69). Dalam bagian ini akan dijelaskan definisi operasional yang akan diteliti dari masing-masing variabel yang terdapat dalam model analisis.

#### 3.3.1. Definisi Operasional Variabel Terikat

Libby (1995) dalam Yohan Tristanto (2004:61) menyatakan bahwa *performance* Auditor adalah "The correspondence of a judgement to a criterion

event". Dari pernyataan ini dapat diartikan bahwa *performance* merupakan penyesuaian suatu kebijakan atau pertimbangan terhadap peristiwa dengan kriteria tertentu.

Penelitian ini mencoba untuk menggali *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan dengan pertimbangan menyeluruh dalam menentukan salah saji material laporan keuangan. Dalam SA seksi 110 (PSA No.02) :Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen paragraf 02 menyatakan bahwa 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.

Pemenuhan terhadap tanggung jawab yang dibebankan, menyebabkan diwajibkannya auditor untuk mempergunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama. pernyataan tersebut dinyatakan dengan jelas dalam SA seksi 230 (PSA No.04) : Penggunaan Kemahiran Profesional Dengan Cermat dan Seksama Dalam Pekerjaan Auditor, Standar Umum ketiga yang menyatakan : Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama.

Pernyataan standar umum ketiga diperjelas oleh pernyataan dalam SA seksi 230 (PSA No.04) paragraf 09 yang menyatakan bahwa penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Penerapan kemahiran profesional

dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Adapun beberapa contoh yang memperlihatkan penerapan skeptisme dalam menanggapi penaksiran auditor atas resiko salah saji material mencakup : (a). Meningkatkan sensitivitas pemilihan sifat dan luasnya dokumentasi yang diperiksa yang mendukung transaksi material, dan (b). Meningkatkan kebutuhan penjelasan manajemen yang menguatkan atau representasi manajemen tentang masalah-masalah material seperti tindak lanjut prosedur analitik, pemeriksaan dokumentasi atau diskusi dengan pihak lain dari dalam atau luar entitas.

Penelitian ini mencoba menghubungkan *performance* dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan sebagai variabel, diperinci dengan pertimbangan menyeluruh melalui skeptisme profesional sebagai dimensi dan penerapan skeptisme profesional dalam menanggapi penaksiran auditor atas resiko salah saji material.

### **3.3.2. Definisi Operasional Variabel Bebas**

Variabel bebas dalam penelitian ini terdiri dari :

#### **a. Independensi**

Holmes dan Overmyer (1981:78) dalam Endang Kartiningtyas (1994:16) menjelaskan pengertian independen sebagai bebas dari bujukan, pengaruh, atau pengendalian dari pihak klien (pimpinan perusahaan yang diperiksa). sikap independen berarti mampu bertindak jujur dan obyektif baik dalam menyatakan kenyataan (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

Adapun Bernardi (1994) Independensi auditor bermakna bahwa auditor tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum.

Wilcox E.B. dalam the CPA Handbook chapter 13 menyatakan definisi dari independensi :

“Independence is an essential auditing standard because the opinion of the independent accountant is furnished for the purpose of adding justified credibility to financial statement which are primarily the representations of management. If the accountant were not independent of the management. If the accountant were not independent of the management of his clients, his opinion would add nothing.....”

Standar Auditing (SA) seksi 220 (PSA No.04): Independensi, menyatakan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, Independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

b. Pengetahuan (Knowledge)

Dalam SA seksi 230 (PSA No.04) : Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam dalam pelaksanaan pekerjaan auditor pada paragraf 04 yang menyatakan bahwa seorang auditor harus memiliki “tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki” oleh auditor dan harus menggunakan keterampilan tersebut dengan “kecermatan dan keseksamaan yang wajar”.

Pernyataan tersebut juga diperjelas dalam SA seksi 230 (PSA No.05) yang menyatakan bahwa para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa. Auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan harus mengetahui, pada tingkat yang minimum, standar

akuntansi dan auditing yang relevan dan harus memiliki pengetahuan tentang kliennya.

Tan dan Kao (1999) dalam Djaddang dan Parmono (2002) menyimpulkan bahwa pengetahuan, kemampuan memecahkan masalah dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Kesimpulan dari pernyataan diatas adalah bahwa pengetahuan merupakan komponen penting yang diperlukan oleh auditor untuk tiap tingkatan baik pada level junior auditor hingga auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan sehingga mereka dapat menjalankan kewajibannya.

c. Pengalaman

Libby (1995) Dalam Tirta dan Sholihin (2003:47) mendefinisikan *experience* adalah "task related encounters which provide opportunities for learning in audit environment". Dari pernyataan tersebut dapat diartikan bahwa *experience* merupakan hubungan antara tugas dengan pengalaman yang didapatkan untuk belajar didalam lingkungan audit.

Dari pendapat penelitian sebelumnya (Butt, 1988; Bonner, 1990; Choodan Trotman, 1991; Libby dan Frederick, 1990; Tubbs, 1992; Davis, 1996; Shelton, 1999) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47) menyatakan bahwa *experience* merupakan faktor yang sangat penting dalam *performance prediction* dari auditor. Sedangkan elemen-elemen yang menjelaskan pengaruh pengalaman dalam *judgement* audit, bila auditor :

- a. Pernah menghadapi tugas audit yang kompleks (Mohammadi dan Wright, 1987) yang dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002).



- b. Dapat menentukan bukti audit yang negatif (Anderson dan Malleta, 1994) yang dikutip dari Djaddang dan Parmono (2002)
- c. Mempunyai kemampuan mengingat lebih akan kesalahan (*error*) dan ketidakberesan (*irregularities*) dalam laporan keuangan (Tubbs, 1992) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47)
- d. Kemampuan menyeleksi informasi yang relevan dalam menentukan pertimbangan kelangsungan usaha entitas (Einhom, 1974; Daves, 1979; Johnson *et al.* 1981; Bonner, 1990; Davis, 1996; Shelton's, 1999) dalam Tirta dan Sholihin (2003:48)

Skala pengukuran yang dipergunakan dalam melakukan pengukuran terhadap variabel bebas maupun variabel terikat adalah menggunakan skala likert karena skala likert digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang atau kelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiono, 2001: 86). Dalam skala likert ini masing-masing butir pertanyaan diberi skor 1 sampai 5. Skor 5 : Sangat setuju, 4 : Setuju, 3 : ragu-ragu, 2 : Tidak setuju, 1 : Sangat tidak setuju.

### **3.4 Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam proses penelitian ini merupakan jenis data subyek karena data ini berisi opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subyek penelitian atau responden.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer yaitu data-data yang diperoleh langsung dari jawaban responden atas daftar pertanyaan tertulis (kuisisioner) yang disebarakan kepada

responden yaitu auditor pada KAP yang ada di Surabaya. Sedangkan data sekunder diperoleh dari IAI Surabaya berupa daftar nama dan alamat KAP di Surabaya dan data-data yang diperoleh dari studi pustaka dan penelitian –penelitian terdahulu yang berisi teori-teori yang berhubungan dengan topik pembahasan dan penyusunan penelitian ini.

### **3.5 Prosedur Pengumpulan Data**

#### **3.5.1 Populasi**

Populasi yang dipergunakan adalah seluruh staf auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

#### **3.5.2. Prosedur Penentuan Sampel**

Sampel adalah bagian dari populasi yang diharapkan dapat mewakili populasi penelitian. Untuk mewakili karakteristik populasi, diperlukan metode pemilihan sampel yang tepat.

Dalam penelitian ini desain sampel yang dilakukan menggunakan desain *probability sampling* yaitu teknik sampling (teknik pengambilan sampel) yang sama bagi setiap unsur (anggota) populasi untuk dipilih menjadi sampel (Sugiono, 2001:74). Penelitian ini menggunakan *probability sampling* dengan jenis *simple random sampling*, karena pengambilan sampel anggota populasi dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi dan setiap populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi sampel.

Secara umum jumlah sampel minimal yang diperlukan untuk suatu studi tergantung jenis studi yang dilakukan. Menurut (Gay & Diehi, 1996:140-141) dalam

Kuncoro (2003:111) adalah untuk studi korelasi, dibutuhkan minimal 30 sampel untuk menguji ada tidaknya hubungan.

### 3.6. Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

#### 1. Studi pendahuluan

Tema penelitian ini diperoleh berdasarkan pengembangan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang dihubungkan dengan berbagai jurnal yang diperoleh dari internet.

#### 2. Studi Kepustakaan

Peneliti mempergunakan literatur penunjang yang diperoleh dari perpustakaan yang ada di perpustakaan baik di tingkat universitas maupun tingkat fakultas yang juga ditunjang baik jurnal ilmiah yang diperoleh melalui media internet maupun perpustakaan di luar fakultas/; universitas dimana peneliti belajar.

#### 3. Metode kuisisioner

Penyebaran kuisisioner digunakan untuk memperoleh data yang berupa independensi, pengalaman, pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Kuisisioner disebarkan secara langsung di lingkungan tempat responden bekerja. Kuisisioner yang dikirim dibagi menjadi empat bagian yaitu Identitas responden, variabel Independensi, variabel pengetahuan, variabel pengalaman dan variabel *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Skala yang dipergunakan adalah skala likert dimana masing-

masing butir pertanyaan diberi skor 1 sampai 5, dengan keterangan skor 5: Sangat setuju, 4: Setuju, 3: Ragu-ragu, 2: Tidak setujudan 1: Sangat tidak setuju..

### **3.7. Teknik Analisis Data**

Perhitungan statistik dalam penelitian ini menggunakan *SPSS Release 12,0 for windows*. Teknik analisis akan dimulai dari pengujian instrumen penelitian, kemudian dilakukan analisis korelasi, analisis model regresi, pengujian hipotesis dan terakhir adalah pengujian asumsi klasik.

#### **3.7.1. Pengujian Instrumen Penelitian**

##### **3.7.1.1 Pengujian Validitas**

Suatu instrumen dikatakan valid, apabila instrumen itu dapat mengukur *construct* sesuai harapan peneliti atau mampu memberikan gambaran yang cermat mengenai data yang bersangkutan.

Pengujian validitas dilakukan terhadap kuisisioner independensi, pengalaman, pengetahuan dan *performance* auditor dengan mempergunakan korelasi *Pearson's Product Moment* dengan bantuan *SPSS Release 12,0 for windows*. Uji validitas dilakukan dengan menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan total score butir pertanyaan (Ghozali,2002: 136).

##### **3.7.1.2 Pengujian Reliabilitas**

Pengujian ini dilakukan untuk menguji sampai sejauh mana kahandalan item-item pertanyaan dalam mengukur konsistensi data yang dikumpulkan dikumpulkan. Keandalan suatu pengukuran mencerminkan tingkat stabilitas dan konsistensi suatu

alat untuk mengukur suatu konsep dan membantu untuk mendapatkan tingkat keandalan suatu pengukuran.

Uji reliabilitas ini dilakukan dengan menggunakan program SPSS 12,0 for windows yang hasilnya dinyatakan dalam *Alpha Cronbach Coefficient*. Jika nilai uji koefisien reliabilitas mendekati angka 1,00 maka item-item tersebut dapat dipercaya keandalannya. Jika kurang dari 0,6 maka dianggap kurang baik, sedangkan jika berkisar antara 0,7 masih dapat diterima.

### 3.7.2 Analisis Korelasi

Analisis korelasi bertujuan untuk mengukur kekuatan asosiasi (hubungan) linear antara dua variabel. Korelasi juga tidak menunjukkan hubungan fungsional. Dengan kata lain, analisis korelasi tidak membedakan antara variabel dependen dan independen (Ghozali, 2002: 42-43 ).

Menurut Santoso (2000) ada dua hal yang perlu diperhatikan yaitu arti angka korelasi dan sigifikasi hasil korelasi. Bila angka korelasi positif (+) dan  $>0,5$  berarti nilai kedua variabel searah dan berkorelasi kuat dan sebaliknya bila angka korelasi negatif (-) berarti nilai kedua variabel berbanding terbalik dan berkorelasi lemah.

Uji signifikansi dilakukan dengan tujuan untuk pengambilan keputusan (berdasarkan probabilitas). Bila probabilitasnya  $< 0,05$  maka ada hubungan (korelasi) antara dua variabel dan sebaliknya jika  $>0,05$  maka tidak ada hubungan (korelasi) antara dua variabel.

### 3.7.3 Analisis Regresi

Analisis regresi adalah studi mengenai ketergantungan variabel dependen dengan satu atau lebih variabel independen dengan tujuan untuk mengestimasi dan memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui (Gujarati, 1995 : 16) dalam Ghozali (2002: 42). Pusat perhatian adalah pada upaya menjelaskan dan mengevaluasi hubungan antara suatu variabel dependen dengan satu atau lebih variabel independen.

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *goodness of fitnya*. Dalam statistik, ketepatan fungsi regresi sampel dapat diukur dari koefisien determinasi, nilai statistik F, nilai statistik t (Ghozali,2002: 43). Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Kelemahan dari penerapan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Penambahan satu variabel independen menyebabkan terjadinya peningkatan  $R^2$  terlepas apakah terjadi pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen atau tidak.oleh karena itu banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai *adjusted*  $R^2$  pada saat mengevaluasi mana model regresi terbaik. Penelitian ini menggunakan 4 (empat) hipotesis dimana teknik analisisnya adalah sebagai berikut:

1. Hipotesis I (H1)

H1 = Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Hipotesis tersebut diuji dengan menggunakan persamaan regresi sederhana sebagai berikut:

$$\text{Perf} = \beta_0 + \beta^1 X_1 + \beta^2 X_2 + \beta^3 X_3 + e \dots \dots \dots (3.1)$$

$\beta_0$  = Koefisien Regresi variabel

$\text{Perf}$  = *Performance* auditor dalam mendeteksi terjadinya kekeliruan laporan keuangan.

$X_1$  = Independensi auditor

$X_2$  = Pengetahuan auditor

$X_3$  = pengalaman auditor

## 2. Hipotesis 2 (H2)

H 2 = Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara parsial terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Hipotesis tersebut dapat dijelaskan secara rinci melalui beberapa hipotesis yaitu :

H 2.1 : Independensi berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

$$\text{Perf} = \beta_0 + \beta^1 X_1 \dots \dots \dots (3.2)$$

$\beta_0$  = koefisien regresi variabel

$\text{Perf}$  = *Performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan.

$X_1$  = Independensi auditor

H 2.2 : Pengetahuan berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

$$\text{Perf} : \beta_0 + \beta^2 X_2 \dots \dots \dots (3.3)$$

Dimana :

$\beta_0$  = Koefisien regresi variabel

Perf = *Performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan

$X_2$  = pengetahuan auditor

### 3. Hipotesis 2.3 (H 2.3)

H 2.3 : Pengalaman auditor akan meningkatkan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan

$$\text{Perf} : \beta_0 + \beta^3 X_3 \dots \dots \dots (3.4)$$

$\beta_0$  = Koefisien Regresi variabel

Perf = *Performance* auditor dalam mendeteksi terjadinya kekeliruan laporan keuangan.

$X_3$  = Pengalaman auditor

### 3.7.4 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan alat uji statistik yaitu uji F dan uji t.

#### 3.7.4.1. Uji F

Tujuan dilakukannya uji F adalah untuk menguji signifikansi pengaruh dari variabel bebas secara bersama-sama terhadap variabel terikat melalui prosedur sebagai berikut :



a. Perumusan Hipotesis

Ho :  $\beta^1 = \beta^2 = 0$ ; berarti tidak terdapat hubungan (pengaruh) secara keseluruhan antara X terhadap Y

Ha :  $\beta^1 \neq \beta^2 \neq 0$ ; berarti terdapat pengaruh secara keseluruhan antara X terhadap Y

b. Tingkat keyakinan sebesar 95%

c. Kriteria Pengujian

Ho tidak dapat ditolak (diterima) jika  $\text{Sig F} > \alpha = 0,05$

Ho ditolak dan Ha jika  $\text{Sig F} < \alpha (0,05)$

### 3.7.4.2. Uji t

Uji t digunakan untuk menentukan tingkat signifikansi masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat secara individual atau parsial. Adapun prosedur yang digunakan adalah sebagai berikut :

a. Perumusan Hipotesis

Ho:  $\beta^1 = \beta^2 = 0$ ; variabel X tidak memiliki pengaruh secara parsial terhadap variabel Y

Ha :  $\beta^1 \neq \beta^2 \neq 0$ ; berarti terdapat pengaruh secara parsial antara X terhadap Y

b. Tingkat keyakinan sebesar 95%

c. Kriteria pengujian :

Ho tidak dapat ditolak (diterima) jika  $\text{Sig t} > \alpha = 0,05$

Ho ditolak dan Ha jika  $\text{Sig t} < \alpha (0,05)$ .

### **3.7.5. Pengujian Gejala Penyimpangan Asumsi Klasik**

Pengujian gejala penyimpangan asumsi klasik yaitu gejala multikoleniaritas,

#### **3.7.5.1 Multikoleniaritas**

Multikoleniaritas berarti adanya korelasi diantara variabel bebas yang satu dengan variabel bebas yang lain dalam model regresi multikoleniaritas yang bertujuan untuk mengetahui adanya hubungan yang sempurna antar variabel dalam model regresi.

Salah satu cara untuk mendeteksi adanya multikoleniaritas adalah dengan melihat besarnya VIF melalui program SPSS.12 *for windows* dimana VIF lebih besar dari 10 berarti terjadi gejala multikoleniaritas sedangkan jika VIF kurang dari 10 berarti tidak terjadi gejala multikoleniaritas (Ghozali;57).

#### **3.7.5.2. Heteroskedastisitas**

Heterosdastisitas menunjukkan adanya hubungan antara variabel terganggu dengan variabel bebas. Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilihat dengan melihat adanya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu X dan Y telah terprediksi.

#### **3.7.5.3. Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang

baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak. Untuk menguji apakah distribusi normal atau tidak dapat dilihat melalui *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari distribusi normal (Ghozali,2004;74)

### **3.8. Jadwal dan Tempat Penelitian**

Tempat penelitian adalah kantor akuntan publik di Surabaya. Adapun jadwal penelitian terdapat didalam lampiran 10 dan prosedur penelitian terdapat dalam lampiran 11.

### **3.9. Keterbatasan Penelitian**

Terdapat beberapa keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian ini yang mungkin menyebabkan hasil penelitian ini perlu dipertimbangkan, yaitu:

1. Sampel dalam penelitian ini adalah terbatas untuk akuntan publik yang ada di kantor akuntan publik yang berada di wilayah Surabaya sehingga hasil penelitian kurang dapat mengeneralisir.
2. Pengukuran variabel menggunakan skala *likert* secara tertulis memiliki kemampuan dapat menimbulkan respon bias dan dapat mempengaruhi validitas dari jawaban yang diberikan.

## **BAB 4**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1. Gambaran Umum Responden**

Dari 56 Kantor Akuntan Publik di Surabaya, ada 17 kantor akuntan publik yang auditornya menjadi responden penelitian ini. Kantor akuntan publik tersebut meliputi:

1. KAP Drs Andi Iskandar & Rekan
2. KAP Drs Arsono, Jimmy & Rekan
3. KAP Bambang Siswanto
4. KAP Drs Hanny, Wolfrey & Rekan
5. KAP Sugeng & Hamzens
6. KAP Drs Haryono, Adi dan Agus
7. KAP Drs Johan, Malonda & Rekan
8. KAP Drs Made Sudarma & Rekan
9. KAP Drs Richard Risambessy
10. KAP Drs Santoso & Rekan
11. KAP Drs Veto Salyo
12. KAP Drs Wiyoko Suwandi & Rekan
13. KAP Hans Tuanakotta, Mustofa & Halim
14. KAP HLB Hadori & Rekan
15. KAP J Tanzil
16. KAP Sasongko & Sidharta
17. KAP Soebandi & Rekan

Dari 17 kantor akuntan publik tersebut, peneliti memperoleh 71 responden. Pengisian dilakukan pada pertengahan bulan Oktober 2004 dan pengembaliannya diharapkan satu hingga dua minggu setelah diterima responden. Proses pengumpulan data dilaksanakan kurang lebih satu bulan satu minggu yaitu pada akhir bulan Nopember 2004. Dari 100 kuisisioner yang dikirimkan oleh peneliti, jumlah kuisisioner yang kembali sebanyak 71 kuisisioner dengan tingkat respon sebesar 71%. Dari 71 kuisisioner yang diterima seluruhnya diisi dengan lengkap dan layak dianalisis.

#### **4.2. Deskripsi Hasil Penelitian**

Responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini sebanyak 71 auditor sebagian besar adalah laki-laki sebanyak 36 orang (50,7%) dan perempuan sebanyak 35 orang (49,2%). Dilihat dari usia, mayoritas berusia 25-35 tahun sebanyak 34 orang (47,88%). Adapun responden dengan usia dibawah 25 tahun sebanyak 26 orang (36,6%), antara 36-45 tahun sebanyak 7 orang (9,8%), antara 46-55 tahun sebanyak 3 orang dan yang berada pada usia diatas 55 tahun sebanyak 2 orang (2,8%). Berdasarkan tingkat pendidikan responden, sebagian besar adalah strata-1 sebanyak 61 orang (85,9%). Sedangkan responden dengan pendidikan Diploma-3 sebanyak 6 orang (8,4%), responden dengan pendidikan Strata-2 sebanyak 3 orang (4,2%) dan responden dengan pendidikan Strata-3 sebanyak 1 orang (1,4 %) dilihat dari pengalaman dalam mengaudit atau masa kerja responden, mayoritas adalah kurang dari 2 tahun sebanyak 34 orang (47,8%). Sedangkan responden dengan pengalaman 2-5 tahun sebanyak 25 orang (35,2%), 5-10 tahun sebanyak 9 orang (12,6 %) dan responden yang berpengalaman diatas 10 tahun sebanyak 3 orang. Bila dilihat

berdasarkan tingkatan pekerjaan mereka, mayoritas adalah auditor junior sebanyak 38 orang (53,5%). Dan responden dengan tingkat pekerjaan sebagai senior auditor sebanyak 20 orang (28,1%), sebagai supervisor sebanyak 9 orang (12,6%), sebagai manager sebanyak 2 orang (2,8%) dan sebagai partner sebanyak 2 orang (2,8%). Untuk lebih jelasnya tentang hasil statistik demografi responden dapat dilihat pada tabel 4.1.

Tabel 4.1  
Hasil Statistik diskriptif Demografi Responden

Kriteria	Jumlah	Prosentase
<b>Jenis Kelamin</b>		
Laki-laki	36	50,7%
Perempuan	35	49,3%
<b>Usia</b>		
<25	26	36,6%
25-35	34	47,8%
36-35	7	9,8%
46-55	3	4,2%
>55	2	2,8%
<b>Pendidikan</b>		
D3	6	8,45%
S1	61	85,9%
S2	3	4,2%
S3	1	1,4%
<b>Masa Kerja</b>		
0-2	34	47,8%
2-5	25	35,2%
5-10	9	12,6%
10>	3	4,2%
<b>Tingkat Pekerjaan</b>		
Junior Auditor	38	53,5%
Senior Auditor	20	28,1%
Supervisor	9	12,6%
Manager	2	2,8%
Partner	2	2,8%

Sumber : Data Primer Kuisisioner diolah

Setelah seluruh pertanyaan kuisisioner diuji baik melalui uji validitas maupun uji reliabilitas maka didapatkan sejumlah pertanyaan yang layak untuk dianalisis. Kuisisioner untuk mengukur variabel independensi yang semula berjumlah 9 item, yang layak dianalisis hanya 6 item. Kuisisioner untuk mengukur variabel pengetahuan dan pengalaman yang semula masing-masing berjumlah 8 item, yang layak dianalisis hanya 6 item untuk pengetahuan dan 7 item untuk pengalaman. Sedangkan kuisisioner untuk mengukur variabel *performance* layak untuk dianalisis seluruhnya.

Dengan skala *likert* dalam kuisisioner ini yang memberikan nilai jawaban 1 untuk jawaban sangat tidak setuju sampai 5 untuk jawaban sangat setuju maka kisaran teoritis yang menjelaskan kisaran yang seharusnya antara skor jawaban paling rendah berdasarkan jumlah butir dan jumlah skala interval dalam masing-masing variabel independensi, pengalaman, pengetahuan dan *performance* auditor adalah 6-30, 6-30, 7-35 dan 5-25

Kisaran sesungguhnya menjelaskan skor jawaban responden penelitian terendah atau tertinggi dan rata-rata menunjukkan tendensi sentral dari distribusi skor jawaban responden sedangkan perbandingan antara rata-rata dengan deviasi standar menunjukkan dispersi atau variasi data yang teliti dari angka rata-ratanya (Indriantoro dan Supomo, 1999).

Dari tabel 4.2 dapat disimak bahwa variabel independensi memiliki kisaran sesungguhnya berjumlah 18-30 dan rata-rata sebesar 25,1268 artinya bahwa responden ada yang menjawab dengan skor tertinggi tetapi tidak ada yang menjawab dengan skor terendah. Untuk variabel pengetahuan kisaran sesungguhnya adalah 18-

30 dan rata-rata sebesar 24,5634 artinya bahwa data tersebut menjelaskan bahwa tidak ada responden yang menjawab dengan skor terendah tetapi ada yang menjawab dengan skor tertinggi. Hal tersebut juga berlaku bagi variabel pengalaman maupun *performance* dengan kisaran sesungguhnya 22-35 dengan rata-rata sebesar 28,0845 serta 15-25 dengan rata-rata sebesar 20,9014.

Dari besarnya angka pada standar deviasi dari masing-masing variabel dapat disimpulkan bahwa responden secara keseluruhan memiliki persepsi yang sama terhadap pertanyaan yang menjelaskan mengenai variabel-variabel yang ada. Penggunaan standar deviasi juga dipergunakan untuk menilai apakah sebaran data telah dilakukan dengan baik (Singgih Santoso,2002). Adapun prosedur penghitungannya adalah sebagai berikut :

Rata-rata  $\pm$  2 standar deviasi

$$\begin{aligned}
 \text{Independensi} &= 25,1268 \pm (2*2,23562) \\
 &= 20,65556-29,59804 \\
 \text{pengetahuan} &= 24,5634 \pm (2*2,53959) \\
 &= 19,48422-29,64258 \\
 \text{Pengalaman} &= 28,0845 \pm (2*3,11561) \\
 &= 21,85328- 34,31572 \\
 \text{performance} &= 20,9014 \pm (2*2,51938) \\
 &= 15,86264-25,94016
 \end{aligned}$$

Dari Perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa tidak terjadi selisih yang cukup besar antara hasil perhitungan diatas dengan nilai maksimum dan minimum untuk



masing-masing variabel sehingga diperoleh kesimpulan bahwa data-data tersebut telah tersebar dengan baik.

Tabel 4.2

#### Hasil Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variabel penelitian	N	Kisaran teoritis	Kisaran Sesungguhnya I	Rata-rata	Deviasi Standar
Independensi	71	6-30	18-30	25.1268	2.23562
Pengetahuan	71	6-30	18-30	24.5634	2.53959
Pengalaman	71	7-35	22-35	28.0845	3.11561
<i>performance</i>	71	5-25	15-25	20.9014	2.51938

Sumber : Lampiran 15 diolah

### 4.3. Uji Kualitas Data

#### 4.3.1. Uji Validitas

Validitas konstruk dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan *Corrected item-total correlation*, yaitu dengan mengkorelasikan antara skor total dengan skor yang diperoleh pada masing-masing butir pertanyaan. Dengan jumlah responden  $n = 71$  dan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) 5%. Butir pertanyaan dinyatakan valid jika nilai *r product moment* untuk masing-masing pertanyaan positif dan nilainya lebih besar dari *r* tabel sebesar 0,235 (Sugiono, 2001). Untuk lebih jelasnya jumlah butir yang dihapus karena tidak valid dapat dilihat pada tabel 4.3.

#### 4.3.2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuisioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk (Imam Ghozali, 2002). Reliabilitas menunjukkan konsistensi alat pengukur didalam mengukur gejala yang sama. Suatu

alat pengukur dikatakan reliabel jika nilai Cronbach's alpha  $> 0,60$ . Tabel 4.3 menunjukkan hasil uji validitas dan reliabilitas

Tabel 4.3  
Hasil uji  
kualitas data

Variabel	Item	sebelum dihapus			setelah dihapus		
		corrected item total correlation	ket	koefisien alpha	Corrected item total correlation	ket	koefisien alpha
Independensi	kuis 01	0.375	valid	0,592	0,313	valid	0.606
	kuis 02	0.260	valid		0,326	valid	
	kuis 03	0.247	valid		0,373	valid	
	kuis 04	0.419	valid		0,468	valid	
	kuis 05	0.398	valid		0,300	valid	
	kuis 06	0.247	valid		0,278	valid	
	kuis 07	0.162	invalid				
	kuis 08	0.260	valid				
	kuis 09	0.159	invalid				
Pengetahuan	kuis 10	<b>0,335</b>	valid	0,603	<b>0,320</b>	valid	0,642
	kuis 11	0,491	valid		<b>0,471</b>	valid	
	kuis 12	0,206	invalid		<b>0,346</b>	valid	
	kuis 13	0,253	valid		<b>0,396</b>	valid	
	kuis 14	0,355	valid		<b>0,306</b>	valid	
	kuis 15	0,374	valid		<b>0,460</b>	valid	
	kuis 16	0,092	invalid				
	kuis 17	0,461	valid				
Pengalaman	kuis 18	0.364	valid	0,638	0.328	valid	0.652
	kuis 19	0.397	valid		0.417	valid	
	kuis 20	0.191	invalid		0.323	valid	
	kuis 21	0.279	valid		0.323	valid	
	kuis 22	0.300	valid		0.423	valid	
	kuis 23	0.460	valid		0.302	valid	
	kuis 24	0.266	valid		0.487	valid	
	kuis 25	0.513	valid				
Performance	kuis 26	0.425	valid	0,710			
	kuis 27	0.583	valid				
	kuis 28	0.444	valid				
	kuis 29	0.444	valid				
	kuis 30	0.569	valid				

Sumber : Lampiran 14 diolah

#### 4.4 Analisis Korelasi Variabel Penelitian

Pada tabel 4-4 menunjukkan terjadi hubungan yang positif dan signifikan antara independensi terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Hal ini ditunjukkan dengan koefisien korelasi untuk variabel independensi sebesar 0,256 dengan tingkat signifikansi 0,031 artinya bahwa variabel independensi dapat dipergunakan untuk menjelaskan 25,6% dari variabel *performance* auditor. Disamping terhadap *performance* auditor, independensi juga memberikan memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap variabel independen yang lain yaitu pengetahuan dan pengalaman.

Pengetahuan sebagai variabel independen sebagaimana tertera dalam tabel 4.4 memiliki hubungan positif dan signifikan dengan variabel bebas yang lain yaitu independensi dengan koefisien korelasi sebesar 0,801 dan tingkat signifikansi sebesar 0,000 (dibawah 0,05). Disamping itu pengetahuan juga memiliki hubungan positif dan signifikan dengan variabel yang lain yaitu pengalaman dengan koefisien korelasi sebesar 0,861 dengan signifikansi 0,000 serta *performance* auditor dengan koefisien korelasi sebesar 0,252 (signifikansi 0,034) Dengan ini dapat diartikan bahwa pengetahuan memiliki hubungan yang signifikan terhadap seluruh variabel yang ada termasuk *performance* auditor dan dipergunakan untuk menjelaskan 25,2% dari variabel *performance* dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan,

Adapun pengalaman sebagai suatu unsur yang sangat penting bagi auditor juga memiliki nilai signifikansi F sebesar 0,000 dengan koefisien korelasi sebesar 0,662 terhadap independensi dan 0,861 (signifikansi 0,000) atas pengetahuan. Terhadap

unsur *performance* sebagai variabel dependen, pengalaman memiliki nilai signifikansi F sebesar 0,011 dengan koefisien korelasi sebesar 29,9% artinya bahwa pengalaman memiliki pengaruh yang sangat signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan variabel pengalaman dapat dipergunakan untuk menjelaskan 29,9% dari variabel *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

*Performance* auditor memiliki nilai signifikansi F untuk variabel independensi yaitu sebesar 0,031. Adapun terhadap pengetahuan dan pengalaman memiliki nilai signifikansi F sebesar 0,034 dan 0,011 artinya bahwa *performance* memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap seluruh variabel independen yang ada.

Tabel 4.4  
Hasil Uji Korelasi Pearson untuk Variabel Penelitian

Variabel Penelitian		Independensi	Pengetahuan	Pengalaman	<i>performance</i>
independensi	koefisien korelasi		0,801	0,662	0,256
	signifikansi		0,000	0,000	0,031
	keterangan		sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)
Pengetahuan	koefisien korelasi	0,801		0,861	0,252
	signifikansi	0,000		0,000	0,034
	keterangan	sig(alpha 5%)		sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)
Pengalaman	koefisien korelasi	0,662	0,861		0,299
	signifikansi	0,000	0,000		0,011
	keterangan	sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)		sig(alpha 5%)
<i>Performance</i>	koefisien korelasi	0,256	0,252	0,299	
	signifikansi	0,031	0,034	0,011	
	keterangan	sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)	sig(alpha 5%)	

Sumber : Lampiran 15 diolah

## 4.5. Analisis Hipotesis 1

### 4.5.1. Hasil Analisis Regresi

Dari tabel 4.5 didapatkan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,054 artinya dengan memasukkan ketiga variabel tersebut yaitu independensi, pengetahuan dan pengalaman ke dalam model, dapat digunakan untuk menjelaskan 5,4 % dari variabel *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan.

Dari uji Anova atau F-test yang ada didapatkan F hitung sebesar 2,328 dengan tingkat signifikansi F sebesar 0,082. karena probabilitas lebih dari 0,05 maka model regresi tidak dapat dipergunakan untuk memprediksi *performance* auditor artinya bahwa secara bersama-sama tidak terdapat hubungan yang signifikan antara independensi, pengetahuan dan pengalaman auditor terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Tabel 4.5

Hasil Analisis Regresi Berganda Pengaruh Independensi, Pengalaman dan Pengetahuan Terhadap *Performance* Auditor Dalam mendeteksi kekeliruan Laporan Keuangan

Variabel	Koefisien Regresi	Std error	t-value	Prob	Keterangan
Konstanta	2,623	0,674	3,892	0,000	
Independensi	0,167	0,674	0,596	0,553	
Pengetahuan	-0,156	0,346	-0,452	0,653	
Pengalaman	0,373	0,260	1,436	0,156	Ho diterima
Sig F	0,082	Adj R <sup>2</sup>	0,054	Overall F	2,328

Sumber : Lampiran 16 diolah

#### 4.5.2. Pengujian Hipotesis

Didalam tabel 4-5 terlihat bahwa nilai signifikansi F untuk penerapan secara bersama-sama dari variabel independensi, pengetahuan dan pengalaman terhadap *performance* auditor memiliki nilai lebih dari 0,05 artinya bahwa model regresi ini tidak dapat dipergunakan untuk menilai hubungan antara variabel independen yaitu independensi, pengetahuan dan pengalaman secara bersama-sama terhadap *performance* auditor sebagai variabel dependen. Adapun koefisien regresi dari masing-masing variabel juga memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 artinya secara statistik tidak signifikan sehingga tidak dapat diketahui variabel bebas yang mempengaruhi variabel terikat. Hal ini terjadi akibat dari multikolinearitas atau korelasi antar variabel bebas yang ada sehingga meskipun tidak terjadi korelasi yang sempurna besar kemungkinan setiap variabel bebas secara statistik tidak signifikan (Sritua Arief, 1993 : 25).

#### 4.6. Analisis Hipotesis 2.1

##### 4.6.1 Hasil Analisis Regresi

Dari tabel 4.6 didapatkan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,043 artinya dengan memasukkan variabel independensi ke dalam model dapat digunakan untuk menjelaskan 4,3% perubahan terjadi pada *performance* auditor. sedangkan sisanya (100 % - 4,3 % = 95,7%) dijelaskan oleh sebab-sebab lain. *Standard error of estimate* adalah 0,49059 (lampiran 17).

Dari uji Anova atau F-test yang ada pada tabel 4.6 didapatkan F hitung sebesar 4,183 dengan tingkat signifikansi F sebesar 0,045. karena probabilitas lebih

kecil dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi *performance* auditor artinya bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara pengetahuan auditor dengan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Tabel 4.6

Hasil Analisis Regresi Sederhana Pengaruh Independensi Terhadap *Performance* Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

Variabel	Koefisien Regresi	Std error	t-value	Prob	Keterangan
Konstanta	2,827	0,664	4,258	0,000	
Independensi	0,323	0,158	2,045	0,045	H21 diterima
Sig F	0,045	Overall F	4,183	Adj R	0,043

Sumber : Lampiran 17 diolah

#### 4.6.2. Pengujian Hipotesis

Didalam tabel 4.6 dapat dilihat hubungan variabel independensi terhadap *performance* auditor dalam bentuk model regresi yaitu :

$$\text{Perf} = 2,827 + 0,323 \text{ independensi}$$

Dari persamaan ini dapat dilihat bahwa independensi mempunyai sensitifitas sebesar 0,323 artinya bahwa jika independensi meningkat sebesar 100% maka *performance* akan meningkat sebesar 0,323. Model regresi ini mempunyai "Zero factor" sebesar 2,827 artinya jika tidak ada independensi yang dimiliki auditor, maka *performance* (Perf) auditor akan menjadi 2,827.

Dari uji signifikansi koefisien regresi digunakan uji t. Dari hasil uji t diketahui bahwa tingkat signifikansi adalah sebesar 0,045. karena tingkat signifikansi menunjukkan nilai dibawah 5% maka dapat disimpulkan bahwa  $H_0$  I diterima artinya

terjadi hubungan yang signifikan antara independensi auditor terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

#### 4.7 Analisis Hipotesis 2.2

##### 4.7.1. Hasil Analisis Regresi

Dalam tabel 4.7 didapatkan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,050 artinya dengan memasukkan variabel pengetahuan ke dalam model, dapat digunakan untuk menjelaskan 5 % dari variabel *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan. Sedangkan sisanya (100 %-5 %) dijelaskan oleh oleh sebab-sebab yang lain. *Standar Error of Estimate (SEE)* adalah sebesar 0,49113.(lampiran 18)

Dari uji Anova atau F-test yang ada didapatkan F hitung sebesar 4,681 dengan tingkat signifikansi F sebesar 0,034. Dengan probabilitas kurang dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi *performance* auditor artinya bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara pengetahuan auditor dengan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Tabel 4.7

Hasil Analisis Regresi Sederhana Pengaruh Pengetahuan Terhadap *Performance* Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

Variabel	Koefisien regresi	Std Error	t-value	Prob	Keterangan
Konstanta	2,980	0,558	5,340	0,000	
Pengetahuan	0,294	0,136	2,163	0,034	H2.2 diterima
Sig F =	0,034	Adj R <sup>2</sup> =	0,050	Overall F	4,681

Sumber : Lampiran 18 diolah



#### 4.7.2. Pengujian Hipotesis

Dalam tabel 4.7 dapat dilihat hubungan variabel pengetahuan terhadap *performance* dalam bentuk model regresi yaitu :

$$\text{Perf} = 2,980 + 0,294 \text{ pengetahuan}$$

Dari persamaan ini dapat dilihat bahwa pengetahuan mempunyai sensitifitas sebesar 0,294 artinya jika pengetahuan meningkat sebesar 100% maka *performance* akan meningkat sebesar 0,294. Model regresi ini mempunyai "Zero factor" sebesar 2,980 artinya jika tidak ada pengetahuan yang dimiliki auditor, maka *performance* (Perf) auditor akan menjadi 2,980.

Dari uji signifikansi koefisien regresi digunakan uji t. Dari tabel 4.7 diketahui bahwa nilai t untuk variabel pengetahuan adalah 2,163 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,034. karena tingkat signifikansi dibawah 5% maka dapat disimpulkan bahwa H<sub>a.2</sub> diterima artinya bahwa pengetahuan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.

#### 4.8. Analisis Hipotesis 2.3

##### 4.8.1. Hasil Analisis Regresi

Dalam tabel 4.8 didapatkan nilai *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,076 artinya dengan memasukkan variabel pengalaman ke dalam model, dapat digunakan untuk menjelaskan 7,6 % dari variabel *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan. Sedangkan sisanya (100 %-7,6% = 92,4 %) dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain. *Standar Error of Estimate* (SEE) adalah sebesar 0,48428.(lampiran 19)

Dari uji Anova atau F-test yang ada didapatkan F hitung sebesar 6,780 dengan tingkat signifikansi F sebesar 0,011. Dengan probabilitas kurang dari 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi *performance* auditor artinya bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara pengetahuan auditor dengan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Tabel 4.8

Hasil Analisis Regresi Sederhana Pengaruh Pengalaman Terhadap *Performance* Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

Variabel	Koefisien regresi	Std error	t-value	prob	Keterangan
Konstanta	2,823	0,525	5,380	0,000	
Pengalaman	0,338	0,130	2,604	0,011	H2.3 diterima
Sig F	0,011	Adj R <sup>2</sup>	0,076	Overall F	6,780

Sumber : Lampiran 19 diolah

#### 4.8.2. Pengujian Hipotesis

Dalam tabel 4.8 dapat dilihat hubungan variabel pengalaman terhadap *performance* auditor dalam bentuk model regresi yaitu :

$$\text{Perf} = 2,823 + 0,338 \text{ pengalaman}$$

Dari persamaan ini dapat dilihat bahwa, pengalaman mempunyai sensitifitas sebesar 0,338 artinya jika pengalaman meningkat sebesar 100% maka *performance* akan meningkat sebesar 0,338. Model regresi ini mempunyai "Zero factor" sebesar 2,823 artinya jika tidak ada pengalaman yang dimiliki auditor, maka *performance* (Perf) auditor akan menjadi 2,823.

Dari uji signifikansi koefisien regresi digunakan uji t. Dari tabel 4.8 diketahui bahwa nilai t untuk variabel pengalaman adalah 2,604 dengan tingkat signifikansi

sebesar 0,011 karena tingkat signifikansi dibawah 5% maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  diterima artinya bahwa pengalaman memiliki pengaruh secara positif dan signifikan secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi error dalam laporan keuangan.

### 3.10. Uji Asumsi Klasik

Dalam lampiran 20 dapat dilihat bahwa nilai tolerance untuk independensi, pengetahuan dan pengalaman adalah sebesar 0,355, 0,164 dan 0,257. Adapun nilai *Variance Inflation Factor* untuk variabel independensi, pengetahuan dan pengalaman adalah 2,8515, 6,110 dan 3,898. karena nilai toleransi yang dimiliki ketiga variabel independen tersebut tidak lebih kecil dari 0,10, nilai VIF yang dimiliki kurang dari 10 dan nilai korelasi terbesar antar variabel bebas adalah sebesar 0,737 dibawah 0,90 maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas yang sempurna. Meskipun demikian, dengan terjadinya multikolinearitas dapat diartikan terjadi situasi dimana terjadi korelasi variabel-variabel bebas diantara satu dan lainnya. Dengan demikian, perubahan dari satu variabel bebas menyebabkan turut berubahnya variabel bebas lainnya. Hal ini melanggar asumsi dalam pengujian secara simultan, dimana apabila terjadi perubahan dari suatu variabel tidak diikuti perubahan variabel bebas lainnya (konstan).

Disamping bebas dari multikolinearitas model regresi yang baik juga harus bebas dari gejala heteroskedastisitas. Dari grafik *scatter plot* lampiran 19 menunjukkan bahwa tidak terbentuk pola tertentu yang teratur serta titik-titik

menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu y, maka model regresi ini bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Disamping harus bebas dari gejala multikolinearitas dan heteroskedastisitas, model regresi juga harus memenuhi asumsi normalitas. Oleh sebab itu perlu diuji untuk mengetahui apakah model regresi apakah variabel terikat dan bebas berdistribusi secara normal atau tidak dengan melihat tampilan *normal probability* (lampiran 18) terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi ini memenuhi asumsi normalitas.

### **3.11. Pembahasan**

Dari hasil analisis korelasi menunjukkan bahwa hubungan antara variabel independensi dan pengetahuan adalah bersifat positif dan signifikan ( $\alpha < 0,05$ ). Ini sesuai dengan pendapat yang menyatakan bahwa independensi dan kompetensi auditor adalah dua hal yang saling bergantung dalam memberikan pendapat (Lee dan Stone, 1995; Boys, 1985; Schandl, 1978).

Dari hasil analisis korelasi yang menghubungkan variabel independensi dan pengalaman adalah signifikan ( $\alpha < 0,05$ ). Ini menunjukkan bahwa independensi memiliki hubungan yang signifikan terhadap pengalaman auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Hasil tersebut memperkuat teori yang dikemukakan oleh pendapat yang menyatakan bahwa independensi dan kompetensi adalah dua hal yang saling bergantung (Lee dan Stone, 1995; Boys, 1985; Schandl, 1978).

Hal tersebut juga berlaku bagi independensi terkait dengan *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan dimana nilai signifikansi yang dimiliki adalah kurang dari 0,05 yang berarti bahwa terjadi hubungan yang signifikan antara independensi auditor dengan *performance* yang dimiliki auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Hasil di atas mendukung pernyataan Mautz dan Sharaf yang menyatakan bahwa independensi diperlukan bagi praktisi untuk menyusun tujuan yang memadai dalam merancang audit program, *performance* dari verifikasi lapangan dan mempersiapkan laporan audit. pendapat yang sama diungkapkan oleh IFAC (International Federation of Accountant) yang menyatakan bahwa prinsip dasar dari audit adalah integritas, obyektivitas dan skeptisme profesional adalah penting untuk mempersyaratkan auditor menjadi independen

Berdasarkan tabel 4.4 yang menggambarkan korelasi antara variabel yang ada bahwa pengetahuan memiliki nilai signifikansi dibawah 0,05 untuk variabel independensi artinya bahwa pengetahuan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor. hasil penelitian ini menguatkan pernyataan sebelumnya yang diungkapkan oleh bahwa dimana independensi dan kompetensi merupakan dua karakteristik yang saling bergantung. (Lee dan Stone, 1995; Boys, 1985; Schandl, 1978).

Adapun pengetahuan terkait dengan pengalaman memiliki nilai signifikan sebesar 0,000 kurang dari 0,05. artinya bahwa terjadi pengaruh yang signifikan antara pengetahuan dengan pengalaman. Kesimpulan tersebut memperkuat pernyataan yang diungkapkan oleh Libby dan Frederick (1990) yang menyatakan bahwa

pengalaman pemeriksaan dapat meningkatkan pengetahuan pemeriksa tentang sebab dan konsekuensi kekeliruan dalam suatu siklus transaksi. Pernyataan yang sama juga diungkapkan oleh Butt (1998) yang menyatakan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman membuat judgement frekuensi relatif yang lebih baik ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman.

Terkait pengaruh yang ditimbulkan oleh pengetahuan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan, dapat positif (0,259) dan signifikan ( $\alpha=0,029$ ). Hasil tersebut memperkuat pernyataan yang diungkapkan oleh Tan dan Kao (1999) dalam Djaddang dan Parmono yang menyatakan bahwa pengetahuan, kemampuan memecahkan masalah dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Terkait pengaruh pengalaman terhadap independensi, berdasarkan nilai signifikansi dalam tabel 4.4 dinyatakan bahwa terjadi hubungan yang signifikan antara kedua variabel tersebut. Hal ini dinilai dari tingkat signifikansi dibawah nilai yang ditentukan yaitu sebesar 0,05.

Adapun terkait dengan pengaruh pengalaman terhadap pengetahuan menjelaskan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara pengalaman terhadap pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan. Hal tersebut dinilai dengan besarnya nilai signifikansi F sebesar 0,000 dengan koefisien korelasi 0,861. Pernyataan tersebut mendukung pernyataan yang dikemukakan oleh Libby dan frederick (1990) yang menyatakan bahwa pengalaman pemeriksaan dapat

meningkatkan pengetahuan pemeriksa tentang sebab dan konsekwensi kekeliruan dalam suatu siklus transaksi.

Dalam menilai hubungan antara variabel pengalaman terhadap *performance* auditor melalui analisis korelasi diperoleh nilai koefisien korelasi sebesar 0,299 dengan tingkat signifikansi 0,011. Ini menunjukkan bahwa *performance* auditor dipengaruhi oleh pengalaman auditor. Sedangkan dari analisis regresi sederhana menunjukkan bahwa koefisien regresi adalah positif (0,338) dan signifikan dengan hasil uji t mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,011 ( $\alpha < 0,05$ ). Hasil penelitian ini sesuai dengan pendapat penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa pengalaman merupakan faktor yang mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor (Bernardi, 1991). Hasil penelitian diatas juga menguatkan pernyataan yang menyatakan bahwa *experience* merupakan faktor yang sangat penting bagi *performance* auditor dalam memprediksi (Butt, 1988; Bonner, 1990; Choo dan Trotman, 1991; Libby dan Frederick; Tubbs, 1992; Davis, 1996; Shelton, 1999) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47).

Dalam melakukan pengujian terhadap pengaruh ketiga variabel independen yaitu independensi, pengetahuan dan pengalaman secara bersama-sama melalui analisis regresi berganda diperoleh nilai signifikansi F sebesar 0,082 artinya bahwa ketiga variabel tersebut secara bersama-sama tidak memberikan pengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

Adapun analisis regresi sederhana yang dilakukan untuk menguji pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat secara individu atau parsial diperoleh hasil sebagai berikut:

1. Independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai signifikansi F sebesar 0,045 (dibawah 0,05). Hasil ini sesuai dengan pendapat yang dikemukakan oleh Bernardi (1994) yang menyatakan bahwa terdapat beberapa faktor yang menentukan kemungkinan terdeteksinya kekeliruan dan ketidakberesan yaitu integritas klien dan gaya kognitif auditor dimana gaya kognitif auditor dibagi menjadi tiga yaitu (1) sifat independen dan dependen, (2) moralitas dan (3) *locus of control*.
2. Pengetahuan auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai signifikansi F sebesar 0,034 (dibawah 0,05). Hasil ini sesuai dengan pernyataan dari Tan dan Kao (1999) daalam Djaddang dan Parmono (2002) yang menyimpulkan bahwa pengetahuan, kemampuan memecahkan masalah dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap kinerja auditor.
3. Pengalaman auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai signifikansi F sebesar 0,011 (kurang 0,05). Hasil penelitian ini sesuai dengan pernyataan yang menyatakan bahwa *experience*



merupakan faktor yang sangat penting dalam *performance prediction* dari auditor.(Butt, 1988; Bonner, 1990; Choodan Trotman, 1991; Libby dan Frederick, 1990; Tubbs, 1992; Davis, 1996; Shelton, 1999) dalam Tirta dan Sholihin (2003:47).



## **BAB 5**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1. Simpulan**

Berdasarkan atas penelitian yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan sejumlah hal sebagai berikut :

1. Independensi, pengetahuan dan pengalaman tidak berpengaruh secara simultan terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.
2. Independensi, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara parsial terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.
3. Independensi, pengetahuan dan pengalaman sebagai komponen yang berpengaruh terhadap *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam yang dapat dinilai sebagai berikut:
  - Independensi berpengaruh terhadap *performance* auditor sebesar 0,323 artinya bahwa peningkatan independensi sebesar 100% akan meningkatkan *performance* sebesar 32,3%.
  - Pengetahuan berpengaruh terhadap *performance* auditor sebesar 0,294 artinya bahwa peningkatan pengetahuan sebesar 100% akan meningkatkan *performance* sebesar 29,4%.

- Pengalaman berpengaruh terhadap *performance* auditor sebesar 0,338 artinya bahwa peningkatan pengalaman sebesar 100% akan meningkatkan *performance* sebesar 33,8%.

## 5.2. Saran

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah :

1. Untuk penelitian lebih lanjut, variabel terikat dalam penelitian ini yaitu *performance* auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan juga harus ditambah karena variabel terikat ini hanya diukur berdasarkan penerapan skeptisme profesional yang ditentukan dari sensitifitas pemilihan sifat dan luasnya dokumen serta kebutuhan penjelasan manajemen.
2. Pertanyaan yang dipergunakan dalam kuisisioner pada penelitian berikutnya diharapkan lebih bervariasi sehingga jawaban yang diberikan oleh responden mencerminkan pemahaman responden terhadap pertanyaan yang diajukan. Dengan demikian hasil pengukuran terhadap variabel yang ada menjadi lebih mencerminkan kondisi responden yang sebenarnya.

## Daftar Pustaka

- Arens, Alvin A. and James K. Loebbeck. 1988. *Auditing: An Integrated Approach*. 4<sup>th</sup> edition. New Jersey: Prentice Hall.
- Auditing and Assurance Standard Board, The Institute of Chartered Accountant of India. 2002. *Statement on Standard Auditing Practices (SAP) 4 (Revised): Auditor Responsibility to Consider Fraud and Error in an Audit of Financial Statement*: New Delhi.
- American Institute of Certified Public Accountant. 1997. *Code of Professional Ethics Role 101-Independence*. New York: AICPA.
- Auditing and Assurance Standard Board, Australian Accounting Research Foundation. 2002. AUS 304: *Knowledge of The Business*. Melbourne: AARF.
- Agoes, Sukrisno. 1996. *Auditing oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Arief, Sritua. 1993. *Metodologi Penelitian Ekonomi*. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia.
- Aulia Yanuar H.S. 2002. Pengaruh Independensi, Pengetahuan dan Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan dan Ketidakberesan Laporan Keuangan.
- Bernardi, Richard A. 1994. Fraud Detection : The Effect of Client Integrity and Competence and Auditor Cognitive Style. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. vol. 13. Supplement: 69-84.
- Brown, Howard J. 1971. *Handbook for Auditor : Professional Ethics*. New york: Mc Graw Hill Book Company.
- Byrne, Peter. 2001. *Auditor Independence: an update*. [www.accaglobal.com](http://www.accaglobal.com)
- Carey, John L. and William O. Doherty. 1970. *Contemporary Auditing : The Concept of Independence Review and Restatement*. California: Dickenson Publishing Company Inc.
- Ccristiawan, Yulius Jogi. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol 4 No2: 79-92.

- Djaddang, Syhriil dan Agung Parmono. 2002. *Auditors Judgement: Prodiuk Konsensus antara KAP dan Auditor*. No. 25 (April-Mei). Jakarta: Media Akuntansi.
- Endang Kartiningtyas. 1994. *Pandangan Masyarakat Pengguna Laporan Keuangan Atas Pengaruh Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik*
- Ghozali, Imam. 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gibbins, M and A.K. Mason. The Canadian Institute of Chartered Accountant. 1998. *Professional Judgment in Financial Reporting*. Canada: CICA
- Gupta, Kamal. 1991. *Contemporary Auditing*. 4<sup>th</sup> edition. Singapore: Mc Graw Hill.
- Goldwaser, Dan L. 1993. The plaintiffs' bar discusses auditor performance. *The CPA Journal Online*. <http://www.nyscpa.org/>
- Holmes, Arthur W. and David C. Burns. 1979. *Auditing Standard and Procedures*. 9<sup>th</sup> Edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin Inc.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. Standar Auditing Seksi 110 : Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen. *Standar Profesional Akuntan Publik*. IAI-KAP. Jakarta: Salemba-empat.
- , 2001. Standar Auditing Seksi 230 : Penggunaan Kemahiran Profesional dengan Cermat dan Seksama dalam Pelaksanaan Pekerjaan Auditor. *Standar Profesional Akuntan Publik*. IAI-KAP. Jakarta: Salemba-empat.
- , 2001. Standar Auditing Seksi 312 : Resiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit. *Standar Profesional Akuntan Publik*. IAI-KAP. Jakarta: Salemba-empat.
- Independence Standard Board. 2001. A framework for Auditor Independence. <http://www.cpaindependence.org/>
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE.
- Kell, Walter G, William C. Boynton and Richard E.Ziegler. 1989. *Modern Auditing*. Singapore: John Wiley and Sons Pte.ltd.

- Konrath, Larry F. 2002. *Auditing: A Risk Analysis Approach*. 5<sup>th</sup> Edition. University of Toledo. Canada: South-Western, Thomson Learning.
- Kuncoro, Mudrajad. 2003. *Metode Riset Untuk Bisnis & Ekonomi : Bagaimana Meneliti & Menulis Thesis?* Jakarta: Erlangga.
- Lampe, James C. 2004. *Review Question With Competence, Independence and Due...Error is an Unintentional Of The Financial Statement*. <http://jlampe.ba.ttu.edu/a4301/other/rev-1-6-s04.htm>.
- Lee, Tom and Mary Stone. Competence and Independence : The Congenial Twins of Auditing? *Journal of Business Finance & Accounting*. 22 (8): 1169-1176.
- Mautz, R.K and Husein A. Sharaf. 1961. *The Philosophy of Auditing*. USA: American Heritage Publishing Co.
- Meigs, Walter B, O Ray Whittington, Kurt Pany and Robert F Meigs. 1992. *Principles of Auditing*. 9<sup>th</sup> edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin Inc.
- Mulyadi. 1985. *Pemeriksaan Akuntan (Auditing)*. Yogyakarta: Penerbit Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi-YKPN.
- , 1997. *Auditing*. Edisi Kelima. Cetakan Pertama. Jilid Satu. Jakarta: Salemba Empat.
- , 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi dan Kanaka Puradiredja. 1998. *Auditing*. Edisi kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasir, Moh. 1999. *Metode Penelitian*. Cetakan Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Rahman, Aulia Fuad. 2001. Tanggung Jawab Auditor Untuk Mendeteksi Kekeliruan dan Ketidakterbacaan Pada Laporan Keuangan. *Ekuitas*. Vol. 5, No.3: 280-290.
- Santoso, Singgih. 2000. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. PT Elex Media Komputindo. Jakarta: Gramedia.
- Securities and Exchange Commission. *Final Rule: Revision of the Comissions Auditors' Independence Requirement*. 17 CFR Parts 210 and 240. USA: SEC.
- Sugiyono. 2001. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: CV. Alfabeta.

- Sularso, Sri.1999. Analisis Pengaruh Pengalaman Terhadap Pengetahuan dan Penggunaan Intuisi Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 2, No. 2: 154-169.
- Supriyono R.A.,1988. *Pemeriksaan Akuntan (Auditing) : Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Penampilan Akuntan Publik-Suatu Hasil Penelittian Empiris Di Indonesia*. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Stettler, Howard F. 1977. *Auditing Principle*. 4<sup>th</sup> edition. New Jersey: Prentice Hall Inc.
- Taylor, Donald H. and G. William Glezen. 1991. *Auditing Integrated Concept and Procedures*. NewYork: John Wiley and Sons, Inc.
- Tirta, Rio dan Mahfud Solihin. 2003. The Effect of Experience and Task Specific Knowledge on Auditors' performance in Assessing A fraud Case. *Simposium Nasional Akuntansi 6 Surabaya*: IAI-KAPd. 45-64.
- Tristanto, Yohan. 2004. Pengaruh Experience dan Task Specific Knowledge Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Fraud Laporan Keuangan.
- Woolf, Emile. 1986. *Auditing Today*. 3<sup>rd</sup> edition. Singapore: Prentice Hall.

## DAFTAR KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI SURABAYA

No	KAP	Alamat	Telepon/Fax
1	Drs.A. Benny Kuncoro	Jl.Serayu No.2 G	5671856
2	Drs Adi Wirawan	Jl.Ngagel Tama No.18	5022993
3	Drs Andi Iskandar & Rekan	Jl.Darmo Permai I/39	7313939
4	Amir Abadi Jusuf & Aryanto (cab)	Jl Mayjen Sungkono, Darmo Park I Blk III B 17	5664818
5	Drs Arsono, Jimmy & Rekan	Jl Pucang Anom Timur No 25 C	5027672
6	Drs B.Muratno & Rekan	Jl Tunjungan No 29 A	5315336
7	Drs Bambang Siswanto	Jl Rungkut Asri Tengah III/7	8702210
8	Drs Buntaran & Buntaran	Jl Basuki Rahmat No 16-18, Bisnis Center Lt 3 Km 305	5316200
9	Drs Candra Dwiyanto	Jl Musi No 41	5676758
10	Drs Danny Sitolang	Jl Imam Bonjol No 110	5676526
11	Drs Didy Susetyo	Jl Tenggilis Timur III/48	8414268
12	Drs Frans S. Widagdo	Jl.Semalang Indah III/14 Wisma Ml kti Blk R-7	
13	Drs Ginting	Jl Raya Ngagel No 89	5046497
14	Drs Gunardi Noerwono	Jl Darmo Permai Selatan I/4	7312841
15	Drs Gunawan & Rekan	Jl Barata Jaya No 28	5014162
16	Drs H. Muhammad Fajar	Jl Bendul Merisi Permai Blk A-14	8432122
17	Drs Hadi A.Hamid	Jl Ngagel Jaya Utara No 6	5042945
18	Drs Harry, Wolfrey & Rekan	Jl Raya Gubeng No 56	5035046
19	Drs Sugeng & Hamzens	Jl Ngagel Kebonsari No 19	5044684
20	Drs Haryono & Rekan	Jl Kertajaya No 185 E	5030983
21	Drs Hendrawinata & Rekan	Jl Jemur Andayani XVIII/34/A	8433166
22	Drs Hermawan Surbekti	Jl Rungkut Asri Permata Rungkut YKP ka/ 73	
23	Drs Johan, Malonda & Rekan	Jl Manyar Kertoarjo V/20	5947349
24	Drs Lies Ganidipura	Jl R.A Kartini 119	5668410
25	Drs Lasmono Dipokusumo & Rekan	Jl Raya Darmo Permai III	7344401
26	Drs Made Sudarma & Rekan (Cab)	Jl Kayoon No 20 J	5325753
27	Drs Maroeto	Jl Manyar Tirtomoyo III/15	5315336
28	Drs Mudjianto	Jl Dukuh Kupang Barat XV/19	5679112
29	Drs Paul Lembong & Rekan (Cab)	Ruko Perdana Building Lt 2-R 1'0 .Jl Jend. Basuki Rahmat 105-107	
30	Drs Mudjiono	Jl Teluk Bayur No 24	3291962
31	Drs Richard Risambessy	Jl Tenggilis Timur Dalam 12	
32	Drs Robby Bumulo	Jl Ketintang Baru XIV No 9	8286526
33	Drs Santoso & Rekan	Jl Simpang Darmo Permai Selatan XVI/32	7313218
34	Drs Sunaryo	Jl Bendul Merisi 49	8419034
35	Drs Sugeng Sutedjo & Rekan	Kantor Graha Asri Rk-3 Jl Raya Ngagel 179-183	5019950
36	Drs Bambang, Sutjipto Ngumar & Rekan	Jl Pandugo Timur XIII Blok K No 2	8714171



37	Drs Teguh Pranjitno	Jl Simohilir Barat Raya No. 11	7312607
38	Drs Tomas, Dewi & Rekan	Jl Sumatera No 103	5030788
39	Drs Ventje Jansen & Rekan	Jl Manyar Kertoarjo I/10	5947351
40	Drs Veto Salyo	Jl Manyar Jaya V / 48	5928126
41	Drs Wiyoko Suwandi & Rekan	Jl Klampis Jaya 27 E	5991286
42	Hanadi, Sarwoko & Sanjaya (Cab)	Wisma Bil Lt 14 Jl Pemuda 60-70	5314124
43	Hans Tuanakotta, Mustofa & Halim	Jl Kombes Pol M. Duriat No 16	5460888
44	Hansil & Rekan	Jl Raya Gunung Sari No 50	5669324
45	HLB Hadori & Rekan (Cab)	Jl Raya Darmahusada Indah No105 kav D-22	5930787
46	Husni, Mucharam & Rasidi	Jl Siwalankerto Selatan I/20	8495330
47	J Tanzil	Jl Mayjen Sungkono, Darma Park II BIKIII /19-20	5671713
48	Prasetio Utomo & Rekan (Cab)	Jl Jendral Basuki Rahmat N0122 Plaza BRI It 9 Suite 901	
49	Prijoandojo, Boentoro & Co (Cab)	Jl P. Sudirman 66-68 Lt 9	
50	S Mannan, Sumantri	Wisma Darmala Lt 10	
51	Sabirin & Rekan	Jl Raya Jemursari No 56	8477124
52	Sasongko & Sidharta (Cab)	Jl Undaan Wetan No 66	5471269
53	Soebandi & Rekan	Jl Pucang Anom No 108	5010137
54	Sugeng Syahriar & Rekan	Jl Progo No 10	5623334
55	Supoyo, Eddy & Rekan	Jl Simpang Dukuh 38-40, Andika Plaza Building Blk C3-4	5314505
56	Bernardi & Rekan (Cab)	Jl Tangkuban Perahu 19	

**Lampiran 2**

Surabaya, September 2004

Perihal : Permohonan kuisioner

Kepada

**Yth. Bapak / Ibu Pimpinan Kantor Akuntan Publik di Tempat  
U.p. Auditor Senior, Manager, dan Partner.**

Dengan Hormat,

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Dadang Sulistyono  
Alamat : Jl. Siwalankerto No.258 Surabaya  
NIM : 040016901  
Pekerjaan : Mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Airlangga Surabaya.

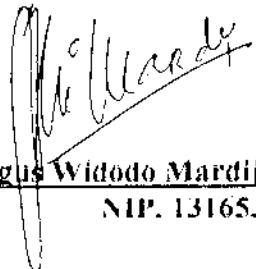
Dengan segala kerendahan hati, perkenankanlah kami mengganggu sebentar waktu bapak/ibu untuk menjadi responden. Adapun penelitian kami yang berjudul **"Pengaruh Independensi, pengalaman dan Pengetahuan terhadap Performance Auditor dalam mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan"** membutuhkan partisipasi dari bapak/ibu sekalian sebagai sampel dalam penelitian kami ini.

Mengingat sangat pentingnya data tersebut dan tidak lain selain tujuan ilmiah, maka kami mohon bapak / ibu untuk menjawab semua pertanyaan kuisioner yang kami ajukan. Kerahasiaan Bapak / Ibu sebagai responden akan kami jaga sesuai dengan etika penelitian.

Akhirnya kami mengucapkan banyak terima kasih atas bantuan bapak / ibu berikan kepada kami

Hormat Kami

Mengetahui Dosen Pembimbing

  
Drs. Agus Widodo Mardijuwono, Msi, Ak  
NIP. 131653744

  
Dadang Sulistyono  
NIM. 040016901



Nomor : *1001* /J03.1.12/AKD/2004  
Lamp. : --  
Hal : *Permohonan Izin Penelitian / Riset*

Kepada Yth.  
Pimpinan Kantor Akuntan Publik  
U.p Auditor Senior, Manager, dan Partner  
S U R A B A Y A

Diberitahukan dengan hormat bahwa setiap mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga diwajibkan untuk membuat Skripsi sebelum mengajukan permohonan Ujian Skripsi / Comprehensive.

Sehubungan dengan hal tersebut di atas dengan ini kami mohon bantuan serta kebijaksanaan Saudara untuk memberi keterangan-keterangan / data yang bukan merupakan rahasia Perusahaan/ Instansi, kepada mahasiswa :

Nama : Dadang Sulistyono  
Nomor Pokok : 040016901  
Jurusan : Akuntansi  
Alamat : Jl. Siwalankerto 258 Surabaya  
Judul Skripsi : *Pengaruh independensi pengalaman dan pengetahuan auditor terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.*

Atas bantuan serta kebijaksanaan saudara kami sampaikan terima kasih.

Surabaya, 29 September 2004

A.n. Dekan  
Pembantu Dekan I,

**Lampiran 4**  
Surabaya, Desember 2004

Kepada

Yth. Bapak/Ibu pimpinan Kantor Akuntan Publik di Tempat

Dengan Hormat,

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Dadang Sulistyono  
Alamat : Jl Siwalankerto No 258  
NIM : 040016901  
Pekerjaan : Mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Airlangga

Dalam upaya melengkapi hasil penelitian kami, perkenankanlah kami untuk meminta data terkait dengan struktur organisasi maupun fungsi operasional atas bagian-bagian yang terdapat dalam struktur organisasi Kantor Akuntan Publik bapak/ibu.

Mengingat sangat pentingnya data tersebut dan tidak lain selain tujuan ilmiah, maka kami mohon bapak/ibu berkenan untuk memberikan data tersebut bagi kelengkapan penelitian yang kami lakukan.

Akhirnya kami ucapkan banyak terima kasih atas bantuan bapak/ibu berikan kepada kami.

Hormat kami

Mengetahui Dosen Pembimbing



**Drs. Agus Widodo Mardijuwono, Msi.Ak**

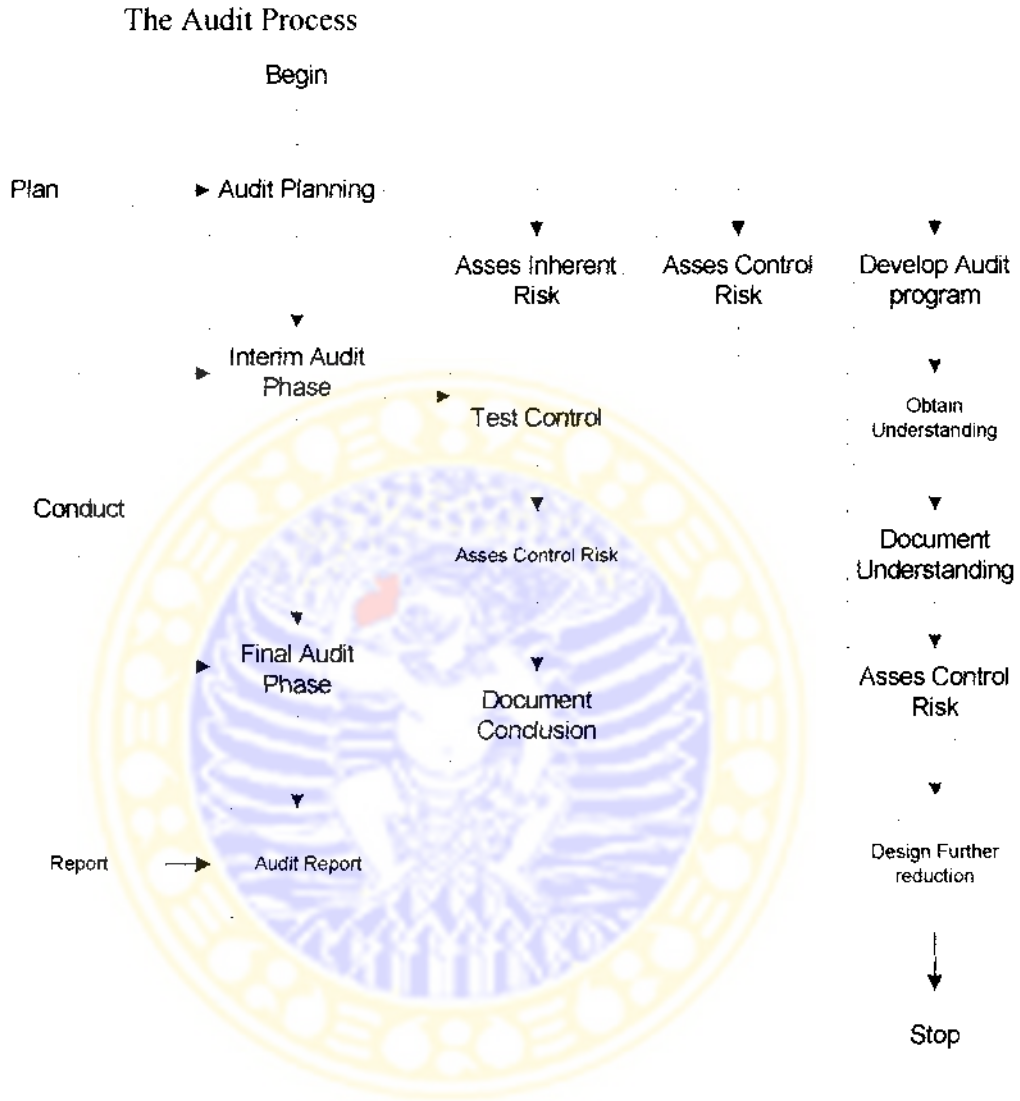
NIP.131653744



**Dadang Sulistyono**

NIM. 040016901

**Lampiran 5**



Source : Larry F. Konrath, 2002, "Auditing A risk Analysis" 5<sup>th</sup> edition, 354, Florida, USA.

Tahap-tahap :

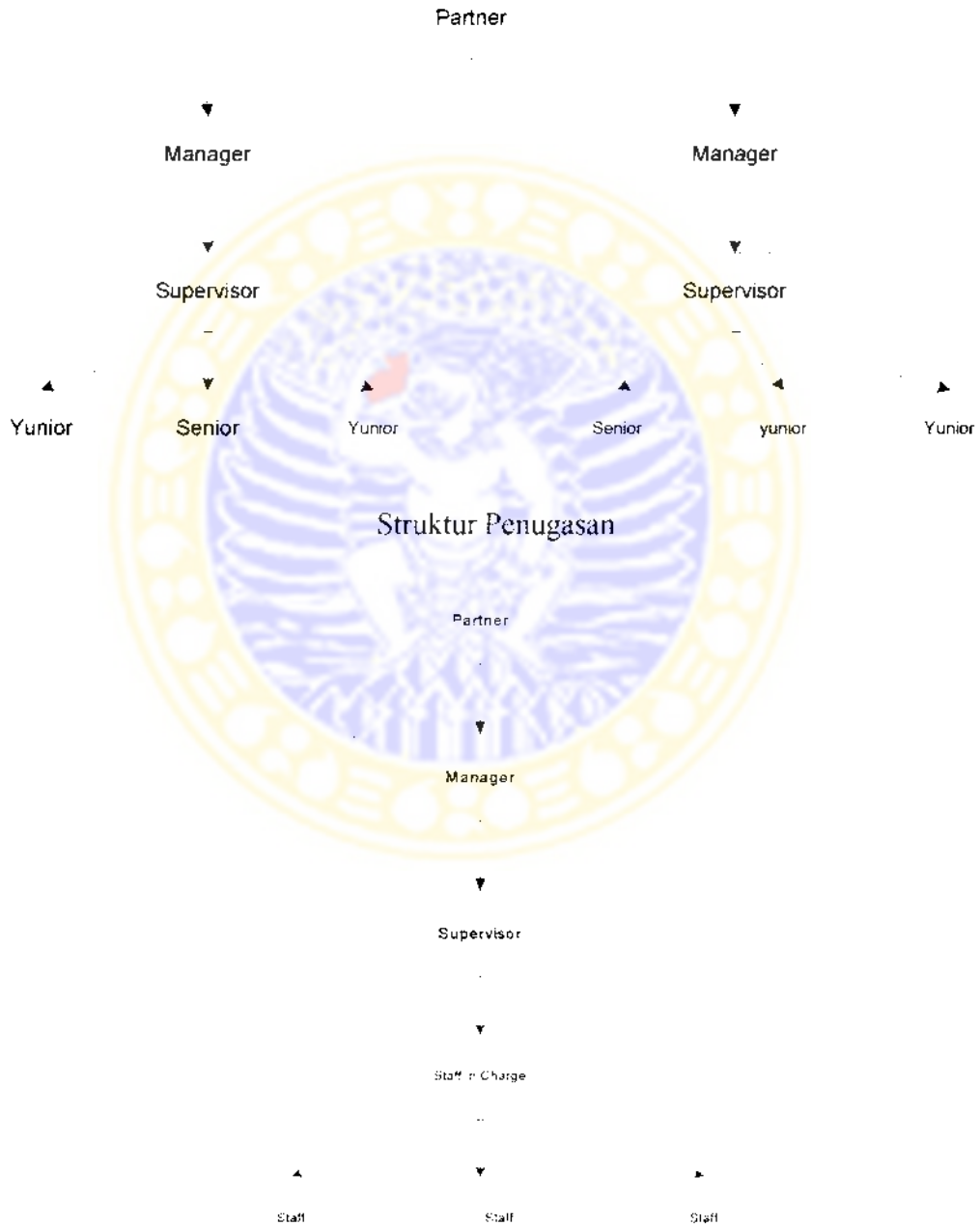
- I. Audit Planning yang terdiri atas sejumlah tahapan :
  - 1.1 Menaksir resiko bawaan (Assess inherent risk)
  - 1.2 Menaksir resiko pengendalian (Assess control risk) yang meliputi tahapan-tahapan sebagai berikut :

- 1.2.1. Memperoleh pemahaman mengenai sistem pengendalian internal
- 1.2.2. Memperoleh pemahaman mengenai dokumentasi yang dilakukan..
- 1.2.3. Menaksir resiko pengendalian, apabila diperlukan pengurangan lebih jauh maka dilakukan pengujian kembali atas pengendalian intern.
- 1.3 Berdasarkan penaksiran terhadap tingkat resiko bawaan maupun resiko pengendalian, maka auditor menyusun program audit sesuai dengan kondisi klien yang dihadapi.
2. Interim Audit Phase yang terdiri atas :
  - 2.1. Pengujian atas pengendalian internal (Testing of Internal Control)
  - 2.2. Pengujian substantif atas transaksi (Testing of Transaction)
3. Final Audit Phase yang terdiri atas :
  - 3.1 Pengamatan terhadap persediaan (Inventory observation)
  - 3.2 Pengujian substantif atas transaksi dan pengujian terinci atas saldo (Testing of transaction and balances)
4. Penyusunan Laporan Audit (Audit report)

Lampiran 6

Struktur Organisasi dan Penugasan Kantor Akuntan Publik

Struktur Organisasi



### Komponen dan Fungsi Penugasan

1. Partner memiliki fungsi diantaranya :
  - 1.1. Bertanggung jawab dalam hubungannya dengan klien.
  - 1.2. Bertanggung jawab mengenai hasil dari proses audit dalam bentuk laporan audit terhadap pihak luar.
  - 1.3. Bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* audit dari klien.
2. Manajer memiliki fungsi yaitu
  - 2.1 Menyusun program audit dengan terlebih dahulu menaksir resiko bawaan maupun resiko pengendalian dari klien.
  - 2.2 Melakukan review terhadap *interim audit phase* maupun *final audit phase* yang dilakukan oleh staf dengan supervisi oleh staff in charge dengan terlebih dahulu *direview* dan setelah mendapat persetujuan oleh pihak supervisor.
3. Supervisor memiliki fungsi yaitu
  - 3.1 Melakukan perencanaan teknis (*technical planning*) atas program audit yang telah direncanakan oleh manajer.
  - 3.2 Melakukan review terhadap *working paper* sebagai hasil dari pengujian substantif atas transaksi, observasi atas persediaan maupun pengujian terinci atas saldo yang dilakukan oleh staf dan disupervisi oleh staf in charge.
4. Staff in Charge memiliki fungsi yaitu
  - 4.1 Mengorganisasi penugasan terhadap para staf dalam melakukan pengujian atas pengendalian internal, pengujian substantif atas transaksi, pemeriksaan terhadap persediaan, pengujian terinci atas saldo maupun prosedur alternatif apabila diperlukan
  - 4.2 Mereview hasil pekerjaan lapangan dari para staf
5. Staff memiliki fungsi yaitu melakukan pengujian atas pengendalian intern klien, pengujian substantif atas transaksi, penilaian persediaan serta pengujian substantif atas transaksi.



## **5135 – THE AUDITOR’S RESPONSIBILITY TO CONSIDER FRAUD AND ERROR IN AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS**

### **A. SUMMARY**

#### **1. Purpose of the section**

- Establish standards and provide guidance on the auditor’s **responsibility** to consider:
  - fraud and error;
  - misstatements arising there from.
- Throughout the audit, the auditor should consider the risk of material misstatements in the financial statements resulting from fraud and error.

#### **2. Definitions**

##### **a) Misstatements**

- Misstatements in the financial statements can arise from fraud or error. They include the omission of an amount or a disclosure.

##### **b) Error**

- Unintentional misstatements, such as:
  - a mistake in collecting data;
  - a mistake in processing data;
  - an incorrect accounting estimate arising from oversight or misinterpretation of facts;
  - or - a mistake in the application of GAAP.

##### **c) Fraud**

- Intentional act involving the use of deception to obtain an unjust or illegal advantage.
- Two types of fraud are relevant to the auditor:

1- Management fraud (including those charged with corporate governance, such as members of the board of directors).

2- Employee fraud (other than management).

- Two types of intentional misstatements arising from fraud are relevant to the auditor:

1- Misstatements resulting from fraudulent financial reporting, such as:

- manipulation, falsification or alteration of accounting records or supporting documents;
- misrepresentations;
- intentional omission of events, transactions or other significant information;
- intentional misapplication of GAAP.

2- Misstatements resulting from misappropriation (theft) of assets.

2 / 5135

#### **3. Responsibilities of those charged with governance and management**

- Primary responsibility for the prevention and detection of fraud and error rests with both those charged with the governance and the management of the entity; their responsibilities include:
  - Create a climate of honesty and high ethics;
  - Ensure the integrity of the entity’s accounting and financial reporting systems;
  - Establish appropriate internal controls;
  - Establish a control environment to ensure the orderly and efficient conduct of the entity’s business.

#### **4. Responsibility of the auditor**

- An audit conducted in accordance with GAAS is designed to provide reasonable assurance that the financial statements taken as a whole are free from material misstatement, whether caused by fraud or error.
- Owing to the inherent limitations of an audit, the auditor cannot guarantee that all material

misstatements arising from fraud or error will be detected.

- It is harder for the auditor to detect fraud than error; this is due to the intentional nature of fraud and the effort to conceal it; moreover, management can override formally established control procedures.

#### **5. Professional scepticism**

- The auditor should plan and perform an audit with an attitude of professional scepticism.
- Such an attitude is necessary to identify and properly evaluate:
  - matters that increase the risk of a material misstatement;
  - circumstances that make the auditor suspect that the financial statements are materially misstated;
  - evidence obtained that brings into question the reliability of management representations.

#### **6. Planning the engagement**

- In planning the audit, the auditor should:
    - Discuss with other members of the audit team the susceptibility of the entity to material misstatements in the financial statements resulting from fraud or error.
    - Example: Review of areas in which errors are more likely to occur or how fraud might be perpetrated, resulting in material misstatements.
    - Make enquiries of management about fraud to:
      - obtain an understanding of management's assessment of the risk of material misstatement as a result of fraud;
      - understand the internal controls management has put in place to address such risk;
      - determine if management is aware of any known fraud or suspected fraud.
    - Make enquiries of management about errors to:
      - obtain knowledge of management's understanding of internal controls in place to prevent and detect errors;
      - determine whether management has discovered any material errors.
- 5135 / 3
- Such enquiries made of management enable the auditor to identify such matters as:
    - fraud risk factors;
    - possible weaknesses in internal control.
  - Enquiries of management are unlikely to provide the auditor with useful information regarding the risk of management fraud.
  - Therefore, auditors are encouraged to make enquiries of the audit committee to seek its views on:
    - the adequacy of accounting and control systems in place to prevent and detect fraud and error;
    - the risk of fraud and error;
    - the competence and integrity of management.

#### **7. Risks**

##### **a) Inherent risk and control risk**

- When assessing inherent risk and control risk, the auditor should consider how the financial statements might be materially misstated as a result of fraud or error.
- In considering the risk of material misstatement resulting from fraud, the auditor should consider whether **fraud risk factors** are present that indicate the possibility of either fraudulent financial reporting or misappropriation of assets.

##### **b) Detection risk**

- Based on the assessment of inherent and control risks and the results of any tests of controls, the auditor should design substantive procedures to reduce to an appropriately low level the risk that material misstatements resulting from fraud or error are not detected.
- In designing the substantive procedures (nature, extent and timing), the auditor should address the **fraud risk factors** that the auditor has identified as being present in the entity.
- In the UFE, it is important to suggest audit procedures that are both relevant and effective in relation to the risks that you have already identified in your answer. In addition to earning content marks, you improve the likelihood of earning marks for professional capabilities.

c) Fraud risk factors:

- Fraud risk factors are events or conditions that provide an opportunity, a motive or a means to commit fraud.
- The presence of fraud risk factors may affect the auditor's assessment of inherent risk or control risk.
- In the UFE, be aware of fraud risk factors; however, there is no need to be blinded or guided by a fraud paranoia.
- By carefully reading the question, you should be able to identify fraud risk factors similar to those listed below and to suggest appropriate auditing procedures that take them into account.

- Categories and examples of fraud risk factors:

1) Risk factors relating to misstatements resulting from fraudulent financial reporting:

4 / 5135

✍ Risk factors relating to **management's characteristics and influence** over the control environment:

? Motivation for management to engage in fraudulent financial reporting.

Example: Bonuses based on achieving aggressive targets for operating results.

? Disregard by management concerning internal control and the financial reporting process.

Example: Failure to correct known significant weaknesses in internal control on a timely basis.

? Excessive participation by non-financial management in the financial reporting process.

Example: Participation in the determination of significant estimates.

? High turnover of management, counsel or board members.

? Strained relationship between management and the current or predecessor auditor.

Example: Unreasonable restrictions limiting the auditor's access to people or information.

? History of securities law violations and non-compliance with regulatory authorities.

? Weak or ineffective corporate governance structure.

Example: Lack of board members who are independent of management.

✍ Risk factors relating to **industry conditions**:

? New accounting, statutory or regulatory requirements that could impair the financial stability or profitability of the entity.

Example: New requirement to recognize a liability that could result in the noncompliance with ratios required by debt covenant.

? High degree of competition accompanied by declining margins.

? Declining industry.

? Rapid changes in the industry.

Example: Vulnerability to rapidly changing technology.

✍ Risk factors relating to **operating characteristics and financial stability**:

? Negative cash flows from operations, despite earnings.

? Pressure to obtain additional capital.

Example: Financing of major research and development expenditures.

? Financial statement components based on significant and subjective estimates.

? Significant related party transactions that are not in the ordinary course of business.

5135 / 5

? Significant, unusual or highly complex transactions.

- Be particularly aware of those close to year end that pose difficult questions concerning substance over form.

? Significant operations in tax -haven jurisdictions.

- Existence of subsidiaries, branches or bank accounts for which there appears to be no clear business justification.

? Overly complex organizational structure.

- ? Difficulty in determining who really controls the entity.
  - ? Unusually rapid growth of the entity.
  - ? High vulnerability to changes in interest rates.
  - ? Unusually high dependence on debt.
  - ? Significant debt covenants.
  - ? Unrealistically aggressive incentive programs.
  - Example: Unrealistically high sales targets.
  - ? Threat of imminent bankruptcy, foreclosure or hostile takeover.
  - ? Adverse consequences on significant pending transactions if poor financial results are reported.
  - ? Poor or deteriorating financial position when management has personally guaranteed significant debts of the entity.
  - 2) Risk factors relating to misappropriation of assets:
    - ✗ Risk factors relating to **susceptibility of assets** to misappropriation:
      - ? Large amounts of cash on hand or processed.
      - Example: Certain retail operations.
      - ? Inventory characteristics.
      - Example: Small size combined with high value and high demand.
      - ? Easily convertible assets.
      - Examples: Bearer bonds, inventory (diamonds) or capital assets (small size combined with marketability and lack of ownership identification).
    - ✗ Risk factors relating to **controls**:
      - ? Lack of management oversight.
      - ? Lack of screening procedures for employees who will have access to assets susceptible to misappropriation.
      - 6 / 5135
      - ? Inadequate record keeping for assets susceptible to misappropriation.
      - ? Inappropriate segregation of duties.
      - ? Inappropriate authorization and approval controls.
      - ? Poor physical safeguards of assets.
      - ? Poor documentation controls.
      - Example: Credits for merchandise returns.
      - ? Lack of mandatory vacations for employees performing key controls.
- 8. Circumstances that indicate the possibility of fraud or error**
- The auditor should perform procedures to determine whether the financial statements are materially misstated when circumstances are encountered that indicate that there may be a material misstatement resulting from fraud or error.
    - When a fraud or error is identified, the auditor should consider whether:
      - the assessment of the components of audit risk may need to be revised;
      - the nature, extent and timing of audit procedures may need to be reconsidered.
    - In the UFE, depending on the nature of any misstatement identified, suggest that similar errors may exist and propose relevant auditing procedures.
    - Examples of circumstances that indicate the possibility of fraud or error:
      - Unrealistic time deadlines for audit completion imposed by management or unreasonable delay in providing information;
      - Reluctance by management to engage in frank communication with appropriate third parties, such as regulators and bankers;
      - Limitations in audit scope imposed by management;
      - Identification by auditor of important matters not previously disclosed by management;
      - Aggressive application of accounting policies;
      - Missing, conflicting or unsatisfactory evidence provided by management or employees;
      - Unusual documentary evidence, either in content or format;

- Key employees have not taken vacations;
- Seriously incomplete or inadequate accounting records;
- Unusual transactions (nature, volume, complexity), particularly if they occur close to year end;
- Transactions not recorded, with management's consent or authorization;
- Significant unreconciled differences that were not corrected;
- Inadequate internal controls over computer processing;
- Business transactions with countries identified as being prone to illegal or fraudulent activities;
- Significant differences from expectations disclosed by analytical procedures;
- Fewer confirmation responses than expected or significant differences revealed;
- Evidence of unduly lavish lifestyle by officers or employees;
- Tips or complaints to the auditor by entity's staff, customers or suppliers;
- Breaches in the entity's code of conduct or ethics;
- Long outstanding account receivable balances.

#### **9. Identification of misstatements in the UFE**

- The auditor's assessment of inherent risk and of control risk at the planning stage of the engagement influences the nature, extent and timing of audit procedures.
- This statement is important for the UFE; in questions where you are required to plan the 5135 / 7

engagement, your understanding of the underlying relationships allows you to earn additional content marks and professional capabilities marks in the following manner:

- After stating your conclusion regarding the components of audit risk (see chapter 5130), you should discuss audit strategy for each important issue that you identified in the question, particularly to address fraud risk factors. For example:

- Decision regarding a change in the nature of audit procedures:

- obtain third party confirmations rather than rely on internal evidence;
- propose a more substantive approach, particularly when internal controls are weak.
- Increase the extent of audit procedures:
- increase sample sizes;
- observe inventory taking at several locations.

- Modify the timing of audit procedures:

- request that inventories be counted at year end instead of at an earlier date;
- confirm accounts receivable at year end.

- Remember that inherent and control risks might vary for the different assertions relating to the same account balance or class of transactions; by taking this into account, your answer will be more relevant.

- Example: Because of important technological progress in the industry, the **existence** of inventory will be audited by applying normal procedures; however, the extent of procedures for the **valuation** of inventory will be increased, particularly for those items with a low turnover rate.

- Risk assessment may also affect the composition or assignment of members of the audit team. In the UFE, this should be part of your answer when the entity's activities require special skills or knowledge or when inherent and control risks are assessed as high..

- If a UFE question describes circumstances that indicate misstatements resulting from fraud or error

(see item 8 above), your answer must react to the context by including modifications in the nature, extent or timing of audit procedures appropriate in the circumstances.

#### **10. Misstatements resulting from fraud**

- When a misstatement is identified, the auditor should consider whether it is indicative of fraud.

- If it is, the auditor should consider the implications of the misstatement in relation to other aspects of the audit, particularly the reliability of management representations.

- The implications on other aspects of the audit depend, among other, on:

- the nature of the account involved;
- the significance of the account involved;
- the organizational position (level of authority) of the person or persons involved.

- When management is involved in the fraud, the auditor may not be able to complete the audit.

#### **11. Effect of misstatements**

- See part A-8 of chapter 5130 of the Study Guide which deals with:

- the evaluation of misstatements;
- the steps to reduce the risk of material misstatement;
- the effect of misstatements on the auditor's report.

8 / 5135

#### **12. Documentation**

- The auditor should document fraud risk factors identified during the assessment process; documentation includes :

- Information regarding the presence of fraud risk factors;
- The auditor's response to such factors.
- If during the performance of the audit, fraud risk factors are identified that cause the auditor to believe that additional audit procedures are necessary, the auditor should document:
- Information regarding the presence of fraud risk factors;
- The auditor's response to such factors.

#### **13. Management representations**

- The auditor should obtain written representation from management that:
- it acknowledges its responsibility for the implementation and operation of internal controls that are designed to prevent and detect fraud and error;
- it believes the effect of those uncorrected misstatements aggregated by the auditor are immaterial to the financial statements taken as a whole;
- it has disclosed to the auditor all significant facts relating to any frauds or suspected frauds known to management that may have affected the entity;
- it has disclosed to the auditor the results of its assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated as a result of fraud.
- **Management's written representation should include a summary of uncorrected misstatements (other than trivial misstatements).**

#### **14. Communication of misstatements**

a) Overall considerations

- When a misstatement resulting from fraud (or suspected fraud) or error is identified, the auditor should consider the auditor's responsibility to communicate that information to:
  - management;
  - the audit committee or equivalent;
  - regulatory authorities;
  - enforcement authorities.
  - The determination of which **level of management is appropriate** is a matter of professional judgment and is affected by such factors as:
  - the nature of the misstatement;
  - its magnitude;
  - its frequency.
  - Ordinarily, the appropriate level of management is at least one level above the persons who appear to be involved.
  - The determination of which matters are to be communicated to the **audit committee** is a matter of professional judgment. Ordinarily, such matters include:
  - questions regarding management competence and integrity;
  - fraud involving management;
  - fraud that results, or may result, in non-trivial misstatements;
  - non-trivial misstatements resulting from error, whether or not corrected;
- 5135 / 9
- fraud or error that indicate material weaknesses in internal control;
  - other matters that may cause future financial statements to be materially misstated.
  - There may be an agreement between the auditor and the audit committee as to which

matters are to be communicated.

- Confidentiality obligations generally preclude communications with **regulatory authorities** and **enforcement authorities** (and other third parties).

- If in doubt about such responsibility, the auditor considers obtaining legal advice.

b) Communication of error

- For a misstatement resulting from error (other than a trivial error), whether or not corrected, the auditor should:

- communicate the misstatement to the appropriate level of management on a timely basis;

- consider the need to report it to the audit committee or equivalent.

- The auditor should inform the audit committee or equivalent of those uncorrected misstatements that were determined by management to be immaterial.

- There is no need to communicate those misstatements below an amount designated by the auditor to be trivial.

c) Communication of fraud

- When a fraud or suspected fraud, whether or not it results in a material misstatement, has been identified, the auditor should:

- communicate these matters to the appropriate level of management on a timely basis;

- consider the need to report such matters to the audit committee or equivalent.

- If the fraud or suspected fraud could result in a material misstatement or if it is not possible to determine whether its effect is material, the auditor:

- discusses the matter and the approach to further investigate:

- with an appropriate level of management and with the highest levels of management;

- or - if the highest levels of management may be involved, with the audit committee or others charged with corporate governance.

#### **15. Inability to complete the engagement**

- Examples of exceptional circumstances that bring into question the auditor's ability to continue performing the audit include:

- The entity does not take the required remedial action regarding fraud;

- There exists a significant risk of material and pervasive fraud;

- The auditor has significant concern about the competence or integrity of management or those charged with governance.

- The auditor who concludes that it is impossible to continue performing the audit as a result of a misstatement resulting from fraud or suspect fraud should:

- consider applicable professional and legal obligations and whether there is a requirement to report to:

- those persons who made the audit appointment;

- regulatory authorities;

10 / 5135

- consider the possibility of withdrawing from the engagement.

- Given the need to consider legal obligations, the auditor considers seeking legal advice when deciding whether to withdraw from an engagement.

- If the auditor decides to withdraw from the engagement, the auditor should:

- discuss with the appropriate level of management and with the audit committee or equivalent;

- consider whether there is a professional or legal requirement to report to:

- those persons who made the audit appointment;

- regulatory authorities.

#### **16. Communication with a proposed successor auditor**

- On receipt of an enquiry from a proposed successor auditor, the existing auditor should advise whether there are any circumstances that should be taken into account that might influence the decision whether or not to accept the appointment.

- The existing auditor should refer to the relevant rules of professional conduct and any legal or regulatory requirement for guidance on this matter.

- In any communication with a proposed successor auditor, it is important that the existing auditor take care to state only the facts relating to a fraud or suspected fraud.

## Lampiran 8

**Auditor independence: an update**

by Peter Byrne

01 Jan 2001

**Relevant to Paper 2.5, Paper 2.6, Paper 3.1**

Auditor independence continues to be an important topic on both the Paper 6 and Paper 10 syllabi and Examiners have indicated that they expect a clear understanding of the rationale underpinning the Rules of Professional Conduct covering this area. The objective of this article is to remind students of the key issues and provide an update on recent developments.

**Definition**

Objectivity or "independence of mind" is essential for the exercise of professional judgement. It is a state of mind which only has regard to considerations relevant to the task in hand and ignores other factors. It is quite possible that an auditor could be objective when auditing a company owned by a close relative but he would not be "seen to be independent".

**Rules**

The Companies Act 1985 and the ACCA Rules of Professional Conduct provide detailed guidelines to ensure that auditors are not only independent but are also "seen to be independent". The Companies Act requirements for auditor independence have been developed by successive acts of legislation and cover the rules on appointment, removal, resignation and the rights of auditors. The Rules of Professional Conduct are more detailed and provide guidance on specific threats to independence e.g., "undue dependence on an audit client" which limits the proportion of gross earned income from one client to 15% (or 10% in the case of public interest companies). The detailed requirements of both the Companies Act and the Rules of Professional Conduct are provided in all auditing texts/ manuals and students should ensure they are familiar with them. Care needs to be taken in ensuring a clear distinction between the two!

**Problems**

Despite the comprehensive rules referred to above a number of practices persist which have a detrimental effect on the perceived independence of auditors.

**(a) Negotiation of the audit fee**

S390A of the Companies Act 1985 states "The remuneration of auditors appointed by the company in general meeting shall be fixed by the company in general meeting or in such manner as the company in general meeting shall determine". In practice companies pass a resolution at the AGM which empowers the directors to "fix the auditors' remuneration". Although there are obvious practical reasons for this it is hardly compatible with the goal of audit independence. However, in the case of listed companies this situation has been improved, post-Cadbury Report, by the involvement of Audit Committees (see below).

**(b) Provision of other services**

These vary considerably dependent upon the size of the client and the audit practice and can include.

**Accountancy**

Assistance with the preparation of the company's financial statements and accounting records of a listed or public interest company is prohibited by the Rules of Professional Conduct "save in an emergency". Such assistance is rarely required by large companies but at the other end of the spectrum auditors will almost always prepare the accounts of small companies prior to performing an



spectrum auditors will almost always prepare the accounts of small companies prior to performing an audit. The threat here is principally that of self-review and audit firms often guard against this by employing different staff to prepare the accounts and audit them (although this is not specifically required by the Rules of Professional Conduct).

It can be argued that by preparing accounts an auditor obtains a more detailed understanding of the client's business and this outweighs the potential threat to independence. It is feasible that the "auditor" could miss errors in accruals, etc. that he/she had calculated whilst preparing the accounts but in my view audit work can still be performed objectively and the results of an after date cash review, for example, would probably be considered before the bad debt provision was finalised.



**KODE ETIK AUDITOR****2. A. ATURAN PERILAKU AUDITOR**

NO.	PERILAKU	UNSUR YANG MENUNJANG PERILAKU
1.	<b>Perilaku Auditor sesuai dengan Tuntutan Organisasi</b>	
1.1.	Auditor wajib mentaati segala peraturan dan melaksanakan tugas kedinasan yang dipercayakan kepadanya dengan penuh pengabdian, kesadaran dan tanggung jawab.	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Memberi contoh yang baik dalam mentaati dan melaksanakan peraturan perundang-undangan yang berlaku,</li> <li>b. Tidak menyalahgunakan wewenangnya sebagai auditor artinya dalam melaksanakan tugasnya auditor tidak bermaksud untuk memperkaya/ menguntungkan diri sendiri atau pihak lain, namun dimaksudkan bahwa tugas auditor adalah menilai proses kegiatan dan hasil kegiatan pihak yang diperiksa, apakah pekerjaan yang diperiksa sesuai dengan peraturan yang berlaku atau tidak, wajar atau tidak dan apakah peraturan yang dipakai sebagai acuan tersebut masih dapat digunakan atau tidak serta memberikan rekomendasi dan melakukan pembinaan,</li> <li>c. Tidak melakukan audit terhadap hal-hal yang tidak sesuai dengan Surat Perintah Tugas,</li> <li>d. Tidak menerima atau memberi imbalan dalam bentuk apapun kepada dan atau dari pihak yang secara langsung ataupun tidak langsung turut menentukan penugasan tersebut.</li> </ul>
1.2.	Auditor harus memiliki semangat pengabdian yang tinggi kepada instansi/unit organisasinya	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi/kelompok/golongan</li> <li>b. Tidak menolak dan meninggalkan tugas tanpa alasan yang jelas</li> <li>c. Tidak menunda-nunda penugasan tanpa alasan yang jelas</li> </ul>

1.3.	<p>Auditor harus memiliki keahlian yang diperlukan dalam tugasnya, keahlian ini meliputi keahlian mengenai audit yang mencakup a.l.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Merencanakan program kerja pemeriksaan</li> <li>- Menyusun program kerja pemeriksaan</li> <li>- Melaksanakan program kerja pemeriksaan</li> <li>- Menyusun kertas kerja pemeriksaan</li> <li>- Menyusun Berita Pemeriksaan</li> <li>- Menyusun Laporan Hasil Pemeriksaan</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mampu dan bersedia mempraktekkan pengetahuan tentang audit untuk menyelesaikan tugas</li> <li>b. Mempunyai rasa ingin tahu yang tinggi dan penuh minat/perhatian terhadap pekerjaannya</li> <li>c. Mempunyai inisiatif dan kemauan yang keras untuk belajar</li> <li>d. Dapat mengembangkan daya imajinasi/analisis dan ketrampilan konseptualnya dalam melaksanakan tugas</li> <li>e. Mampu dan bersedia menerima kritik /saran dari pihak lain yang lebih tahu tentang masalah audit</li> <li>f. Mampu berkomunikasi secara tertulis maupun lisan dengan baik</li> <li>g. Mampu membuat keputusan yang tepat berdasarkan pertimbangan yang dapat dipertanggung jawabkan</li> <li>h. Dapat memanfaatkan waktu yang telah diberikan dalam Surat Perintah Tugas secara efektif</li> <li>i. Waspada terhadap setiap informasi yang diterima dan tidak mudah dipengaruhi.</li> </ul>
1.4.	<p>Auditor harus memiliki integritas yang tinggi yang dilandasi unsur jujur, berani, bijaksana dan bertanggung jawab</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Jujur yang merupakan perpaduan dari keteguhan watak dalam prinsip moral (lurus hati), tabiat, suka akan kebenaran, tulus hati serta berperasaan halus mengenai etika, keadilan dan kebenaran.</li> <li>b. Berani dalam arti tidak dapat diintimidasi oleh orang lain dan tidak tunduk karena tekanan yang dilakukan oleh orang lain guna mempengaruhi sikap dan pendapatnya dan memiliki rasa percaya diri yang besar dalam menghadapi berbagai kesulitan</li> <li>c. Bijaksana dalam arti mempunyai sikap yang selalu mempertimbangkan permasalahan berikut dampak/akibat yang akan timbul terhadap kepentingan negara</li> <li>d. Bertanggung jawab merupakan sikap yang tidak mengelak, menyalahkan orang lain atau mengakibatkan kerugian/kemungkinan kerugian orang lain dan dapat menyelesaikan terhadap tugas yang diberikannya sebagaimana mestinya.</li> </ul>
1.5.	<p>Auditor dalam melaksanakan tugasnya harus selalu bersikap obyektif, di mana dalam menyatakan hasil audit harus sesuai dengan fakta/kondisi yang sebenarnya, tanpa dipengaruhi, prasangka, interpretasi maupun kepentingan-kepentingan pribadi auditor atau pihak-</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Dapat mempertahankan kriteria/kebijakan-kebijakan yang masih relevan/bertaku.</li> <li>b. Bersikap tegas dalam mengemukakan hal-hal yang menurut pertimbangan dan keyakinannya perlu dilakukan</li> <li>c. Tidak dapat diintimidasi serta tidak tunduk karena tekanan orang lain, bersikap tenang dan mampu mengendalikan diri</li> <li>d. Tidak membebankan biaya audit kepada pihak yang diaudit</li> </ul>

	pihak yang berkepentingan dengan hasil audit	
1.6.	Auditor wajib menyimpan rahasia jabatan, rahasia negara, rahasia pihak yang diaudit dan hanya dapat mengemukakannya kepada dan atau perintah pejabat yang berwenang	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Dokumen tertulis seperti surat menyurat, notulen rapat, LHP , dll</li> <li>b. Informasi secara lisan dan atau rekaman-rekaman suara</li> </ul>
2.	<b>Perilaku Auditor dalam Interaksi Sesama Auditor</b>	
2.1.	Setiap auditor wajib menggalang kerjasama yang sehat dengan sesama auditor	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Sanggup bekerjasama untuk mencapai tujuan audit</li> <li>b. Saling berkomunikasi/mendiskusikan permasalahan yang timbul selama dalam pelaksanaan tugas</li> <li>c. Saling menghargai/menghormati terhadap pendapat sesama auditor</li> <li>d. Saling menekan sifat irihati</li> <li>e. Saling percaya dan mempercayai sesama auditor</li> <li>f. Saling mengendalikan diri/emosi</li> </ul>
2.2.	Auditor berkewajiban untuk saling mengingatkan, membimbing dan mengoreksi perilaku sesama auditor	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Saling membimbing/bertukar pengalaman sesama auditor</li> <li>b. Bersedia menerima saran/kritik dari sesama auditor</li> <li>c. Saling mendorong auditor untuk bertanggung jawab terhadap tugasnya</li> <li>d. Saling mengingatkan untuk senantiasa mematuhi kode etik</li> </ul>
2.3.	Auditor berkewajiban saling memiliki rasa kebersamaan/kekeluargaan diantara sesama auditor	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Saling mengkomunikasikan informasi yang dianggap penting mengenai obyek/pihak yang pernah diauditnya kepada auditor lain yang akan menjalankan tugas terhadap obyek yang sama</li> <li>b. Tidak mengatasnamakan sesama auditor untuk tujuan yang bersifat pribadi</li> <li>c. Tidak berselisih pendapat dihadapan pihak yang diaudit</li> <li>d. Tidak mempermalukan sesama auditor dihadapan yang diaudit</li> <li>e. Tidak menjelek-jelekkan sesama auditor dihadapan pihak yang diaudit</li> <li>f. Tidak mengadu domba mengenai perilaku sesama auditor</li> </ul>

<p><b>3.</b></p> <p><b>Perilaku Auditor dalam Interaksi dengan Pihak yang Diaudit</b></p>	<p><b>3.1.</b> Setiap auditor harus senantiasa menjaga penampilannya sesuai dengan tugas auditor</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Berpakaian sederhana, sopan, rapi, sesuai dengan kelaziman</li> <li>b. Gaya bicara yang wajar, tidak berbelit-belit dan menguasai pokok permasalahan</li> <li>c. Nada suara yang wajar, sopan dan tidak berkesan emosional</li> <li>d. Cara duduk yang sopan</li> </ul>
<p><b>3.2.</b></p>	<p>Setiap auditor harus mampu menjalin interaksi yang sehat dengan pihak yang diaudit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Mampu berkomunikasi secara persuasif (tidak represif / agresif) dengan pihak yang diaudit</li> <li>b. Memperlakukan pihak yang diaudit sebagai subyek dan bukan sebagai obyek</li> <li>c. Dapat dan mampu/mengerti terhadap tugas-tugas atau kesibukan yang diaudit, namun harus tetap menjaga kelancaran dan ketepatan dalam pelaksanaan tugas audit</li> </ul>
<p><b>3.3.</b></p>	<p>Setiap auditor harus mampu menciptakan iklim kerja yang sehat dengan pihak yang diaudit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Auditor harus selalu menjaga independensi/ obyektifitasnya</li> <li>b. Tidak memanfaatkan pelaksanaan tugas untuk kepentingan di luar kedinasan</li> <li>c. Tidak berbelit-belit atau mengada-ada dalam mencari informasi/data</li> <li>d. Dapat menumbuhkan dan membina sikap positif</li> </ul>
<p><b>3.4.</b></p>	<p>Setiap auditor wajib menggalang kerjasama yang sehat dengan pihak yang diaudit</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Tidak mencari informasi/data dari pihak yang tidak berkompeten mengenai masalah yang sedang diauditnya</li> <li>b. Tidak membicarakan segi-segi negatif pihak yang diaudit dengan pihak yang berkepentingan/ tidak berkepentingan</li> <li>c. Saling mempercayai/menghargai dan dapat bekerjasama dengan pihak yang diaudit sesuai dengan tujuan audit</li> <li>d. Bersifat mendidik terhadap yang diaudit dan mau membantu, mendorong dan membina pihak yang diaudit bila ada permasalahan yang timbul dalam pekerjaannya</li> <li>e. Tidak memberikan perintah-perintah yang sifatnya pribadi terhadap pihak yang diaudit.</li> </ul>

## B. PELAKSANAAN KODE ETIK AUDITOR

Agar kode etik perilaku tersebut dilaksanakan oleh para auditor dalam rangka mengemban tugas dan untuk menciptakan aparat yang bersih dan berwibawa (Good Governance) maka perlu diupayakan:

1. Pemantauan pelaksanaan kode etik oleh masing-masing atasan dari auditor secara berjenjang dan hasil pemantauan dituangkan dalam evaluasi kinerja auditor.
2. Mengenakan sanksi thd pelanggaran kode etik sesuai dengan PP 30/1980 atau peraturan perundangan yang berlaku oleh pejabat yang berwenang.
3. Dilakukan kontrol sosial/pemantauan oleh masyarakat/LSM

Praptomo, Auditor Inspektur I

Sumber: Pusdiklat BPKP

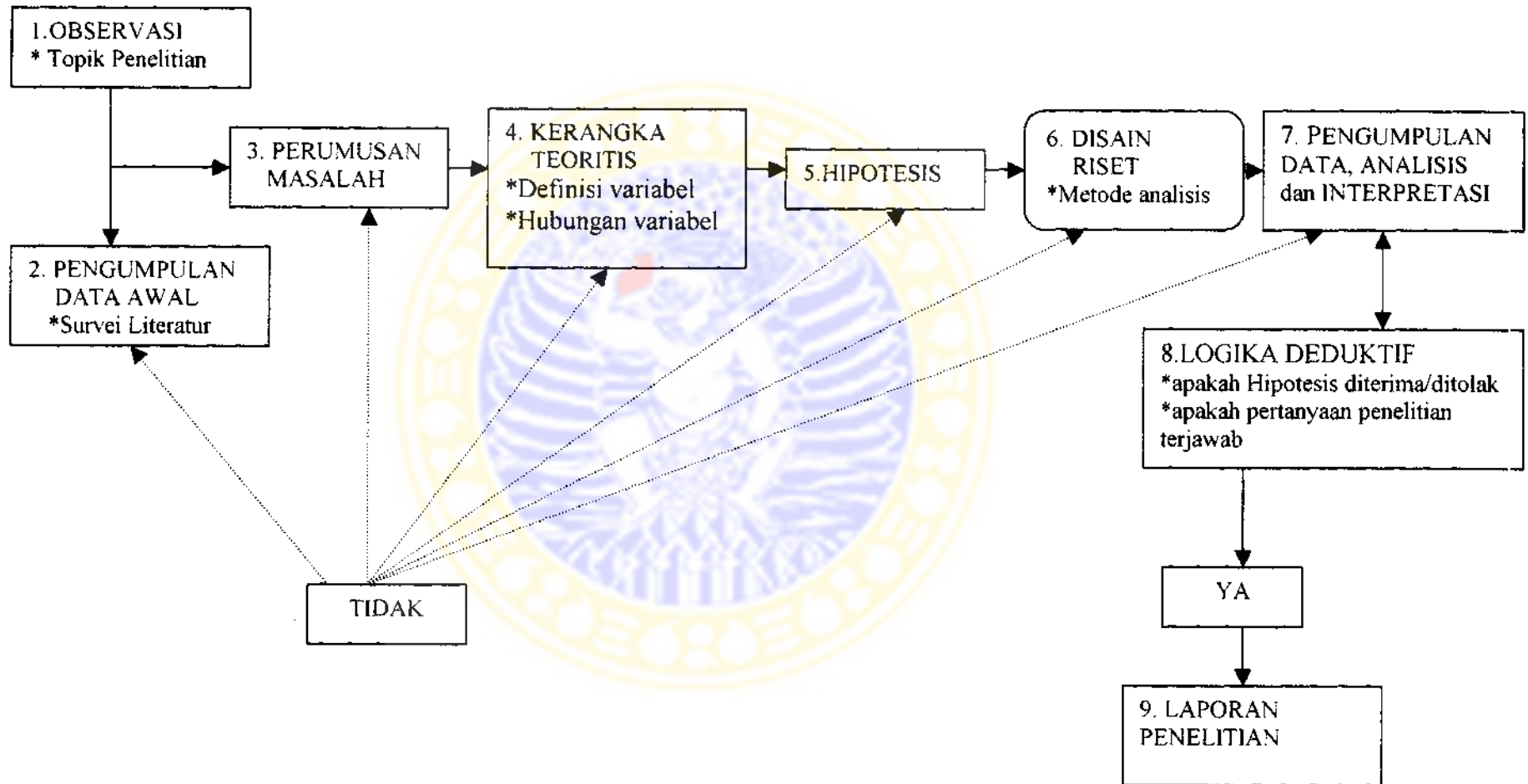


Jadwal Penelitian

No	Kegiatan	Jan 04-Feb 04	Maret	April	Mei	Juni	Juli	Agust	Sep	Okt	Nop	Des	Jan
1	Penelitian Pendahuluan	■											
2	Praproposal		■										
3	Penyusunan Proposal			■									
4	Penyusunan Instrumen				■								
5	Pembuatan Kuisisioner						■						
6	Pengajuan Kuisisioner							■					
7	Penyebaran Kuisisioner								■				
8	Pengumpulan Data									■			
9	Analisis data										■		
10	Penyusunan Hasil Penelitian											■	

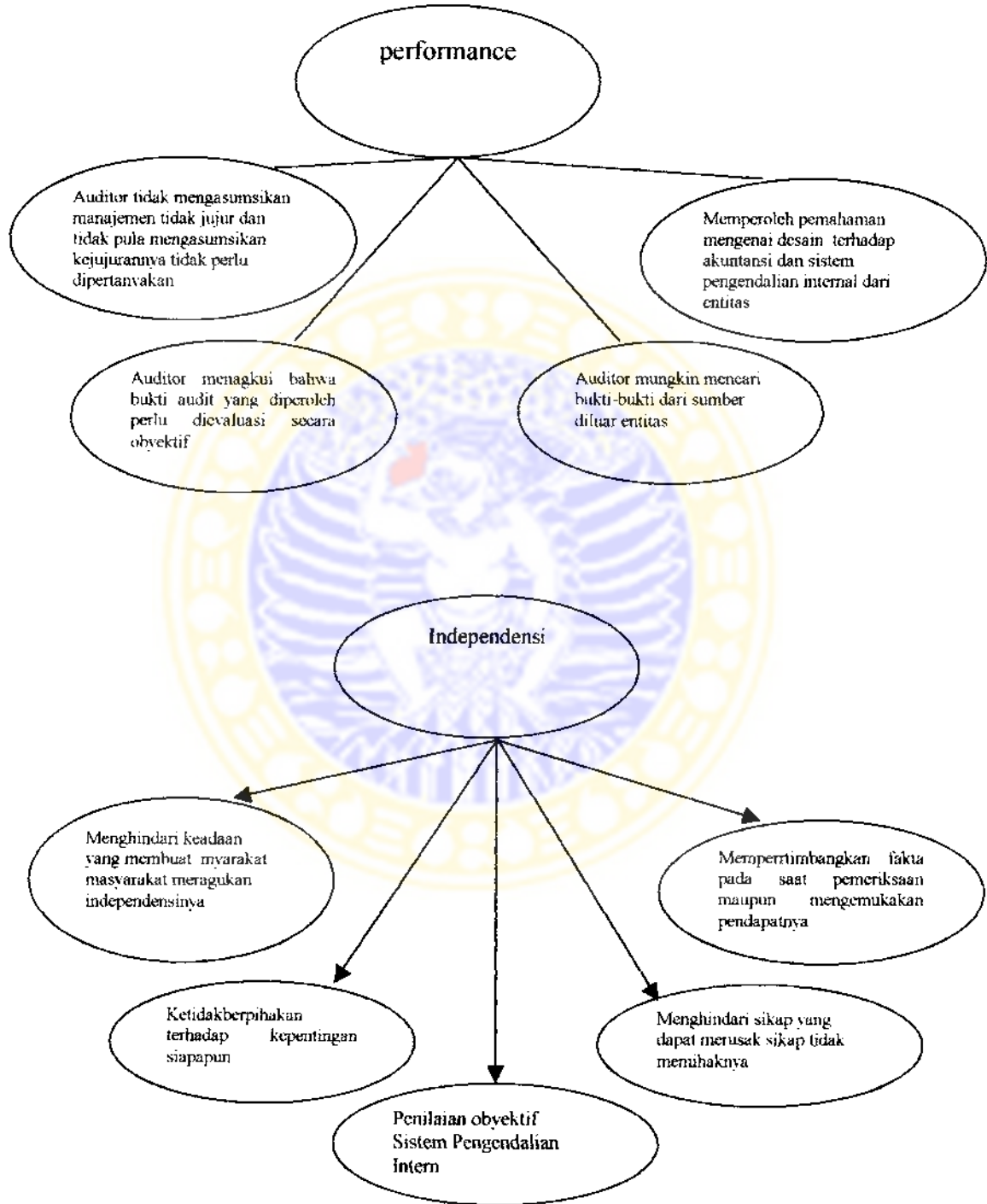


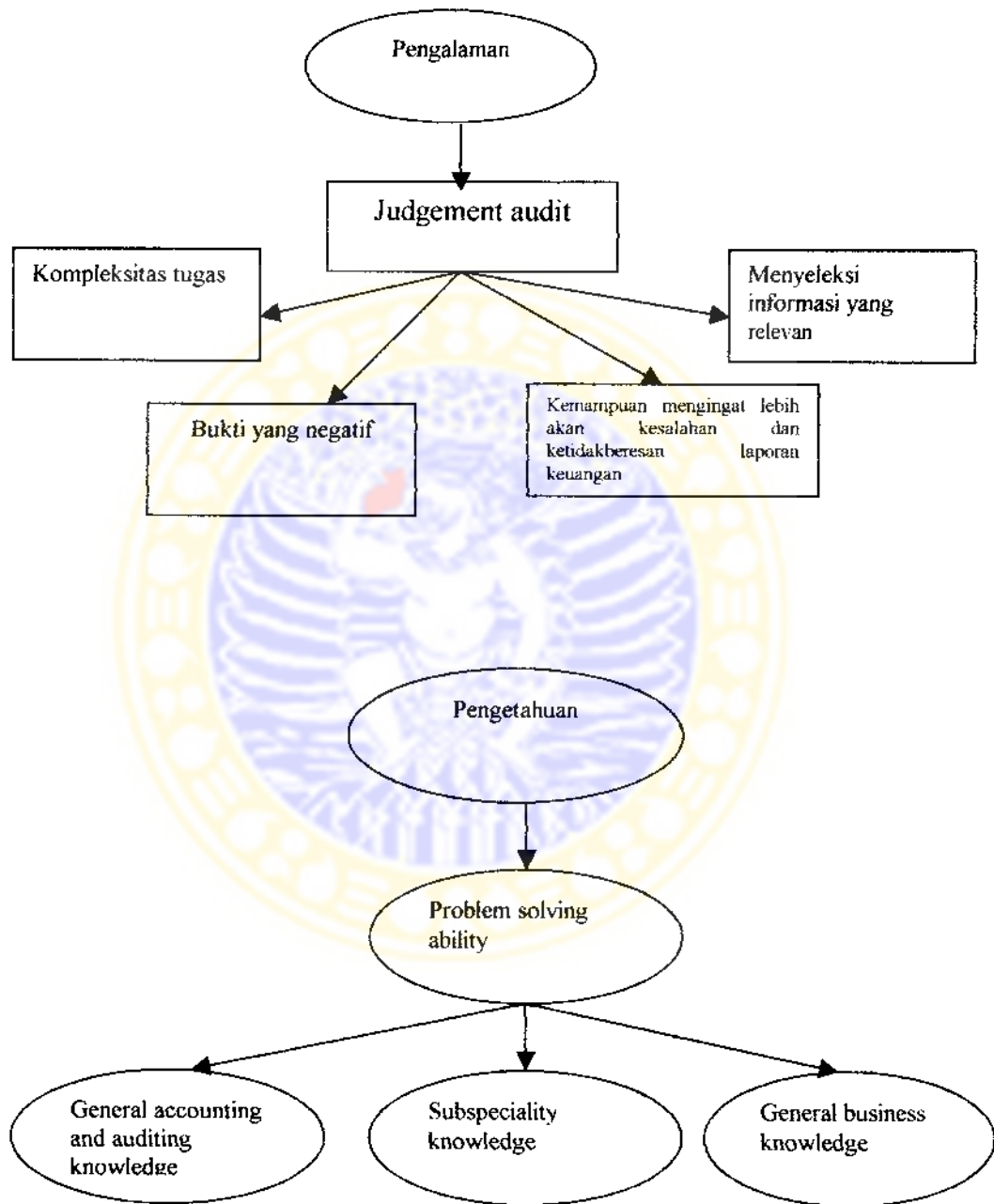
Lampiran 11





Lampiran 12





Saudara/I yang terhormat

Dalam proses audit, mungkin pernah menemukan adanya kekeliruan (error) yang dapat memberikan pengaruh terhadap terjadinya salah saji material atas laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan independensi, pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor dalam meningkatkan performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.

Untuk itulah kami mohon bantuan dan partisipasi anda untuk dapat meluangkan waktu untuk menjawab serangkaian pertanyaan kuisisioner di bawah ini. Berdasarkan pendapat, pengalaman dan persepsi anda. Pengetahuan anda sangat penting untuk mendukung keberhasilan penelitian ini. Atas partisipasi saudara/ kami ucapkan terima kasih.

Kuisisioner itu dibagi menjadi dua (2) bagian, yaitu (I) identitas pelanggan, (II) isi kuisisioner yang terdiri dari variabel independensi, pengetahuan dan pengalaman auditor dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.

**I. Identitas responden**

- Nama responden : .....
- Nama KAP : .....
- Jenis Kelamin  
 [1] Laki-laki                      [2] Perempuan
- Usia (tahun)  
 [1] Dibawah 25    [2] 26-35    [3] 36-45    [4] 46-55    [5] Diatas 55
- Pendidikan  
 [1] D3                      [2] Sarjana (S1)                      [3] Master (S2)                      [4] Doktor (S3)
- Masa Kerja  
 [1] 0-2                      [2] 2-5                      [3] 5-10                      [4] 10>
- Tingkat Pekerjaan

## H. Isi Kuisisioner

Tujuan kuisisioner ini adalah untuk mengetahui persepsi auditor akan pengaruh independensi, pengetahuan dan pengalaman auditor terhadap performance auditor dalam mendeteksi kekeliruan yang dapat menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan.

Mohon masing-masing pertanyaan dijawab berdasarkan sikap, pengetahuan, pengalaman atau persepsi anda dengan memberikan tanda silang pada salah satu dari lima pilihan yang ada, yaitu apabila :

1. Anda sangat tidak setuju dengan pernyataan ini (STS).
2. Anda tidak setuju dengan pernyataan ini (TS).
3. Anda tidak dapat memutuskan / ragu-ragu dengan pernyataan ini (R)
4. Anda setuju dengan pernyataan ini (S)
5. Anda sangat setuju dengan pernyataan ini (SS)

	Pernyataan	STS	TS	R	S	SS
1	Saya harus bisa menghindari situasi yang bisa menimbulkan kesan salah pada pihak lain (manajemen) bahwa ada pertentangan kepentingan dan obyektifitasnya tidak dapat diragukan.	1	2	3	4	5
2	Saya harus bebas mereview seluruh kebijakan, rencana dan prosedur dari masalah yang direview	1	2	3	4	5
3	Saya harus mempertimbangkan fakta dalam memperoleh bahan bukti audit	1	2	3	4	5
4	Saya harus mempergunakan pertimbangan profesional secara seksama dan tidak terpengaruh hal-hal diluar perikatan dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan.	1	2	3	4	5
5	Saya harus selalu berpegang teguh pada kode etik yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dan Standar Profesional Akuntan Publik dalam menjalankan tugas guna mempertahankan sikap independensi sebagai auditor.	1	2	3	4	5
6	Saya tidak akan terpengaruh hal-hal diluar perikatan dalam upaya memperoleh informasi yang relevan.	1	2	3	4	5
7	Hal-hal diluar perikatan tidak akan mempengaruhi pertimbangan saya dalam mengambil keputusan.	1	2	3	4	5

8	Hal-hal di luar perikatan tidak mempengaruhi pertimbangan saya dalam memutuskan masalah yang kompleks.	1	2	3	4	5
9	Saya hanya dapat memecahkan masalah audit bila saya mempunyai pengetahuan teknis akan akuntansi dan auditing.	1	2	3	4	5
10	Saya hanya dapat memecahkan masalah audit bila saya mempunyai pengetahuan teknis akan akuntansi dan auditing.	1	2	3	4	5
11	Saya hanya dapat mengidentifikasi kekeliruan dalam prosedur akuntansi bila saya mempunyai pengetahuan umum atau khusus tentang bisnis klien.	1	2	3	4	5
12	Saya pasti mudah mengidentifikasi kekeliruan yang mempengaruhi laporan keuangan apabila saya mempunyai pengetahuan teknis yang cukup akan akuntansi dan auditing.	1	2	3	4	5
13	Saya harus mengikuti berbagai seminar atau pelatihan audit yang diselenggarakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia untuk meningkatkan kinerja di bidang audit.	1	2	3	4	5
14	Saya pasti dapat menemukan kekeliruan yang dapat menyebabkan terjadinya salah saji material atas laporan keuangan, bila saya memiliki pengetahuan yang cukup atas penerapan teknis akuntansi dari klien.	1	2	3	4	5
15	Saya pasti dapat menemukan kekeliruan pada laporan keuangan, bila saya memahami potensi-potensi kekeliruan yang memungkinkan terjadi salah saji material atas laporan keuangan.	1	2	3	4	5
16	Saya pasti mudah mendeteksi terjadi terjadinya kekeliruan bila saya mengetahui lebih banyak mengenai konsep dari bukti audit.	1	2	3	4	5
17	Komunikasi yang efektif dengan klien khususnya internal perusahaan dalam hal ini karyawan bagian akuntansi dan keuangan merupakan faktor penting dalam mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan	1	2	3	4	5
18	Dengan seringnya mengaudit akan meningkatkan kemampuan saya dalam mendeteksi kekeliruan laporan keuangan.	1	2	3	4	5
19	Dengan seringnya mengaudit akan meningkatkan kemampuan saya dalam mengidentifikasi potensi-potensi terjadinya kekeliruan dalam laporan keuangan.	1	2	3	4	5

20	Faktor yang sangat penting bagi saya dalam menentukan bukti audit yang relevan adalah pengalaman dalam mengaudit.	1	2	3	4	5
21	Dengan seringnya mengaudit akan mempengaruhi pertimbangan saya dalam mengambil keputusan.	1	2	3	4	5
22	Saya pasti memiliki pemahaman atas bukti audit dan penerapan konsep tersebut dalam penugasan bila saya sering mengaudit.	1	2	3	4	5
23	Dengan seringnya mengaudit akan meningkatkan kemampuan saya dalam memahami bisnis klien secara lebih baik.	1	2	3	4	5
24	Pengalaman dalam mengaudit akan meningkatkan kemampuan saya dalam berkomunikasi dengan klien secara lebih baik.	1	2	3	4	5
25	Dengan seringnya mengaudit akan meningkatkan pertimbangan saya dalam menentukan kuantitas dari bukti audit secara mencukupi untuk menguji adanya kekeliruan dalam laporan keuangan.	1	2	3	4	5
26	Dalam hal terjadinya keadaan yang mengindikasikan terjadinya kekeliruan, saya akan mempertimbangkan akibat potensial terhadap salah saji material atas laporan keuangan.	1	2	3	4	5
27	Pemikiran yang obyektif terhadap bukti audit merupakan salah satu pertimbangan saya dalam menentukan resiko salah saji material akibat error	1	2	3	4	5
28	Bila saya menemukan kekeliruan yang material saya akan memperbanyak bukti dari sumber independen di luar entitas.	1	2	3	4	5
29	Pemahaman yang memadai atas bisnis dan prosedur akuntansi dari klien akan membantu saya dalam memperoleh bukti audit secara memadai.	1	2	3	4	5
30	Mendeteksi kekeliruan atas laporan keuangan akan lebih mudah bila saya memiliki pemahaman yang cukup baik terhadap prosedur akuntansi dari perusahaan klien.	1	2	3	4	5

**Data Primer Kuisiонер**  
**Variabel Independensi**

No responden	kuis 1	kuis 2	kuis 3	kuis 4	kuis 5	kuis 6	kuis 7	kuis 8	kuis 9	Total	Mean
1	5	5	5	5	4	5	5	5	5	44.00	4.89
2	4	4	5	5	4	4	5	4	4	39.00	4.33
3	4	3	4	5	4	4	5	3	4	36.00	4.00
4	5	3	4	5	5	4	4	5	5	40.00	4.44
5	5	4	4	4	4	5	4	4	5	39.00	4.33
6	5	5	5	4	4	5	4	4	5	41.00	4.56
7	4	5	5	4	4	5	4	4	4	39.00	4.33
8	4	4	5	5	5	5	5	5	4	42.00	4.67
9	4	5	4	3	3	4	4	5	3	35.00	3.89
10	4	3	5	4	3	4	4	5	4	36.00	4.00
11	3	4	4	3	3	3	4	2	4	30.00	3.33
12	4	5	5	4	5	4	5	5	4	41.00	4.56
13	5	4	4	5	4	4	5	4	5	40.00	4.44
14	5	5	4	5	5	5	5	4	5	43.00	4.78
15	5	4	5	5	4	4	5	4	5	41.00	4.56
16	4	4	5	4	4	4	4	5	5	39.00	4.33
17	4	4	5	4	4	5	3	4	4	37.00	4.11
18	5	3	4	4	5	4	5	3	5	38.00	4.22
19	5	3	3	4	5	5	5	3	5	38.00	4.22
20	5	3	4	3	4	4	5	4	5	37.00	4.11
21	5	4	4	4	4	5	4	4	5	39.00	4.33
22	4	5	4	3	4	5	4	3	4	36.00	4.00
23	3	4	5	4	4	5	4	4	3	36.00	4.00
24	4	4	5	4	4	5	5	5	4	40.00	4.44
25	5	4	5	4	5	5	5	5	4	42.00	4.67
26	4	3	5	4	4	4	5	4	5	38.00	4.22
27	4	4	5	5	3	3	5	4	5	38.00	4.22
28	4	4	5	5	5	4	5	4	5	41.00	4.56
29	5	5	5	4	4	4	4	5	4	40.00	4.44
30	5	5	4	5	4	4	5	4	4	40.00	4.44
31	5	5	4	5	5	5	4	5	4	42.00	4.67
32	5	4	4	5	4	4	4	4	4	38.00	4.22

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

4.22	38.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	33
4.78	43.00	5	4	5	5	4	5	5	4	4	34
4.11	37.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	35
4.44	40.00	5	4	5	5	5	5	4	4	4	36
4.00	36.00	3	4	4	4	5	5	4	4	4	37
3.78	34.00	4	5	4	4	4	3	4	4	4	38
4.44	40.00	5	4	5	5	4	3	4	4	5	39
4.33	39.00	5	4	5	5	4	3	4	4	5	40
3.78	34.00	5	5	5	5	4	2	4	3	4	41
3.67	33.00	4	2	5	4	2	3	4	4	5	42
4.00	36.00	4	4	3	4	4	4	4	4	5	43
4.33	39.00	4	4	4	4	4	5	4	5	5	44
4.22	38.00	4	4	4	4	4	5	4	4	4	45
4.44	40.00	5	4	4	4	4	5	4	4	4	46
3.89	35.00	5	4	4	4	4	2	4	4	4	47
4.89	44.00	5	5	5	5	4	5	5	5	5	48
4.44	40.00	5	4	4	4	4	4	5	5	5	49
5.00	45.00	5	5	5	5	5	5	5	5	5	50
4.78	43.00	5	5	5	5	5	5	4	4	4	51
4.33	39.00	4	4	5	4	4	5	4	4	4	52
4.11	37.00	5	4	4	4	4	3	4	4	4	53
4.11	37.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	54
4.11	37.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	55
4.22	38.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	56
5.00	45.00	5	5	5	5	5	5	5	5	5	57
4.44	40.00	5	4	4	4	4	5	5	5	5	58
4.00	36.00	4	4	4	3	4	4	4	4	4	59
3.89	35.00	4	4	5	4	4	3	3	3	3	60
3.89	35.00	4	4	4	4	4	2	4	4	4	61
4.44	40.00	4	4	4	4	5	4	5	5	5	62
4.11	37.00	4	4	4	4	4	4	4	4	4	63
4.11	37.00	5	2	4	4	4	4	5	4	4	64
4.11	37.00	5	4	3	4	4	4	4	4	4	65
4.11	37.00	5	4	4	4	4	4	4	4	4	66
4.33	39.00	5	5	3	4	5	5	4	4	4	67
4.00	36.00	4	4	4	4	4	4	4	4	4	68

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan



69	4	4	4	4	4	4	3	4	4	35.00	3.89
70	4	4	4	4	4	4	5	4	4	37.00	4.11
71	5	5	4	4	4	4	5	4	4	39.00	4.33
<b>Mean</b>	4.35	4.11	4.44	4.11	4.10	4.35	4.35	4.10	4.48		4.27
<b>standar deviasi</b>	0.563119	0.598792	0.648788	0.802662	0.61307	0.563119	0.611756	0.679389	0.582094		0.3065878



**Data Primer Kuisiner  
Variabel Pengetahuan**

No Responden	kuis 10	kuis 11	kuis 12	kuis 13	kuis 14	kuis 15	kuis 16	kuis 17	Tctal	Mean
1	5	5	4	5	4	4	5	4	36	4.57
2	4	4	3	4	4	4	4	4	31	3.86
3	4	4	3	4	5	5	4	5	34	4.14
4	5	5	4	5	5	5	4	5	38	4.71
5	4	4	4	5	4	4	4	4	33	4.14
6	4	4	4	4	4	4	5	4	33	4.14
7	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
8	5	5	5	4	5	5	3	5	37	4.57
9	5	4	5	3	3	5	4	5	34	4.14
10	5	3	5	4	3	5	4	5	34	4.14
11	4	4	4	3	3	3	4	2	27	3.57
12	4	5	5	4	5	4	5	5	37	4.57
13	4	4	3	5	4	4	5	4	33	4.14
14	4	5	4	5	5	4	4	4	35	4.43
15	4	4	3	5	4	4	3	4	31	3.86
16	5	4	3	4	4	5	2	5	32	3.86
17	4	4	4	4	4	4	3	4	31	3.86
18	3	3	4	4	5	4	4	3	30	3.86
19	4	3	2	4	5	2	4	3	27	3.43
20	5	3	2	3	4	3	4	4	28	3.43
21	4	4	4	4	4	4	5	4	33	4.14
22	5	5	3	3	4	4	5	3	32	4.14
23	4	4	2	4	4	4	5	4	31	3.86
24	4	4	2	4	4	5	5	5	33	4.00
25	5	4	5	4	5	5	5	5	38	4.71
26	4	3	4	4	4	2	4	4	29	3.57
27	4	4	4	5	3	2	3	4	29	3.57
28	4	4	5	5	5	4	3	4	34	4.29
29	5	5	5	4	4	4	3	5	35	4.29
30	5	5	4	5	4	2	4	4	33	4.14
31	5	5	5	5	5	5	5	5	40	5.00
32	4	4	4	5	4	4	4	4	33	4.14
33	4	4	4	5	4	4	4	4	33	4.14

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

69	4	4	4	4	4	4	4	4	31	3.86
68	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
67	4	4	4	5	5	5	4	4	34	4.14
66	4	4	4	4	4	4	5	4	33	4.14
65	4	4	4	4	4	4	4	4	31	3.86
64	4	4	4	4	4	4	4	2	30	4.00
63	4	4	4	4	4	4	2	4	30	3.71
62	4	5	4	5	4	4	4	4	34	4.29
61	4	4	4	4	4	2	3	4	29	3.57
60	2	3	2	3	4	4	4	5	27	3.29
59	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
58	5	5	5	4	4	4	5	4	35	4.43
57	5	5	5	5	5	5	1	5	35	4.29
56	4	4	4	4	4	4	2	4	30	3.71
55	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
54	5	4	4	4	4	4	2	4	31	3.86
53	2	4	4	3	4	4	4	4	29	3.57
52	5	4	4	5	4	4	4	5	35	4.43
51	4	4	4	3	5	5	4	4	33	4.14
50	4	4	4	3	5	5	5	5	36	4.43
49	5	5	5	5	4	4	4	4	35	4.43
48	5	5	4	5	4	4	4	5	38	4.71
47	5	4	4	2	4	4	4	4	31	3.86
46	4	4	4	5	4	4	5	3	33	4.14
45	4	4	4	5	4	4	3	2	30	3.71
44	4	4	4	3	5	4	4	3	31	3.86
43	3	4	4	2	4	4	2	3	26	3.14
42	4	4	4	2	3	3	2	3	23	3.00
41	3	3	3	2	5	5	2	4	29	3.43
40	2	4	4	3	4	4	4	4	30	3.71
39	5	4	4	3	4	4	4	2	31	3.86
38	5	4	4	5	4	4	3	4	34	4.14
37	4	4	4	4	5	5	4	4	34	4.29
36	4	4	4	5	5	5	4	4	35	4.43
35	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
34	5	5	5	4	5	5	4	4	37	4.71

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

70	4	4	5	4	4	4	5	4	34	4.29
71	4	5	4	4	4	4	5	4	34	4.29
Mean	4.183099	4.126761	3.802817	3.802817	4.084507	4.112676	3.943662	4.056338	4.112676	4.044266
Std Dev	0.703255	0.703255	0.558814	0.950484	0.788244	0.622192	0.860022	0.772516	0.666533	0.389057



**Data Primer Kuisioneer**  
**Variabel Pengetahuan**

No Responden	kuis 18	kuis 19	kuis 20	kuis 21	kuis 22	kuis 23	kuis 24	kuis 25	Total	Mean
1	5	5	4	4	4	4	4	4	34	4.25
2	4	4	3	4	4	4	4	4	31	3.88
3	4	4	3	5	5	5	5	5	36	4.50
4	5	5	5	5	5	5	5	5	40	5.00
5	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
6	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
7	4	4	3	2	4	4	3	4	28	3.50
8	5	5	5	5	5	5	5	5	40	5.00
9	5	2	5	5	3	5	4	5	34	4.25
10	5	2	5	5	3	5	1	5	31	3.88
11	4	2	4	4	3	3	5	2	27	3.38
12	3	5	5	2	5	4	5	5	34	4.25
13	4	4	3	4	4	4	4	4	31	3.88
14	4	5	4	3	5	4	4	4	33	4.13
15	4	4	3	4	4	4	4	4	31	3.88
16	5	4	3	4	4	5	5	5	35	4.38
17	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
18	2	3	4	4	5	4	4	3	26	3.25
19	4	3	2	4	5	2	3	3	26	3.25
20	4	4	2	5	4	3	4	4	30	3.75
21	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
22	5	5	3	3	4	4	5	3	32	4.00
23	4	4	2	4	4	4	4	4	30	3.75
24	4	4	2	4	4	5	4	5	32	4.00
25	5	5	5	4	5	5	5	5	39	4.88
26	4	2	4	3	4	2	4	4	27	3.38
27	4	4	4	4	3	2	3	4	28	3.50
28	4	4	5	4	5	4	3	4	33	4.13
29	5	5	5	4	4	4	5	5	37	4.63
30	5	5	4	2	4	2	4	4	30	3.75
31	5	5	5	5	5	5	5	5	40	5.00
32	4	4	4	4	4	4	4	4	32	4.00
33	4	4	4	5	4	4	4	4	33	4.13

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

69	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
68	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
67	4	4	4	4	5	5	4	4	4	4.38
66	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.13
65	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
64	4	4	4	4	4	4	4	4	2	3.75
63	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.63
62	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.25
61	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.63
60	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.38
59	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
58	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.38
57	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.38
56	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.75
55	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
54	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.63
53	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.50
52	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.88
51	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.50
50	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.50
49	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.38
48	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.75
47	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.88
46	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.25
45	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.88
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.63
43	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.25
42	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.00
41	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.75
40	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.50
39	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3.63
38	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.13
37	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
36	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.13
35	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.00
34	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4.50

Pengaruh Independensi, Pengetahuan Dan Pengalaman Auditor Terhadap Performance Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan Laporan Keuangan

70	4	4	5	4	4	4	4	4	33	4.13
71	4	5	4	4	4	4	4	4	33	4.13
Mean	4.14	4.07	3.80	3.59	4.11	3.94	4.11	4.11	31.89	3.99
Std Dev	0.742501	0.723562	0.965397	1.076734	0.622192	0.860022	0.687631	0.666533	3.433238	0.429155



**Data Primer Kuisiner  
Variabel Performance**

No responden	kuis 26	kuis 27	kuis 28	kuis 29	kuis 30	Total	Mean
1	4	3	2	2	4	15	3.00
2	4	4	5	4	4	21	4.20
3	5	5	3	5	5	23	4.60
4	4	4	4	4	4	20	4.00
5	4	4	4	1	4	17	3.40
6	5	4	4	4	4	21	4.20
7	4	4	4	5	4	21	4.20
8	4	4	4	4	4	20	4.00
9	5	5	5	5	5	25	5.00
10	4	2	5	5	4	20	4.00
11	4	4	2	4	5	19	3.80
12	4	5	3	4	5	21	4.20
13	4	4	4	4	4	20	4.00
14	4	4	4	4	4	20	4.00
15	4	4	4	4	4	20	4.00
16	4	4	4	4	4	20	4.00
17	4	4	4	4	4	20	4.00
18	5	5	1	4	4	19	3.80
19	4	4	2	4	4	18	3.60
20	4	4	2	4	4	18	3.60
21	2	3	4	5	3	17	3.40
22	5	5	5	5	5	25	5.00
23	5	5	5	5	5	25	5.00
24	5	5	5	5	5	25	5.00
25	5	5	5	5	5	25	5.00
26	5	4	4	4	4	21	4.20
27	5	4	5	3	5	22	4.40
28	4	4	3	4	4	19	3.80
29	4	5	4	4	5	22	4.40
30	5	5	5	5	5	25	5.00
31	5	5	5	5	5	25	5.00
32	5	5	5	5	5	25	5.00
33	4	5	5	5	5	24	4.80
34	4	5	5	5	5	24	4.80
35	4	4	5	4	4	21	4.20
36	4	4	4	4	4	20	4.00
37	4	4	4	4	5	21	4.20
38	4	4	4	4	4	20	4.00
39	4	4	5	5	5	23	4.60
40	4	4	4	5	5	22	4.40
41	4	4	4	4	4	20	4.00
42	4	4	4	4	5	21	4.20
43	4	4	4	4	5	21	4.20
44	4	4	4	4	4	20	4.00
45	4	4	4	4	4	20	4.00
46	4	4	5	5	5	23	4.60
47	4	3	1	5	4	17	3.40



48	5	5	5	5	5	25	5.00
49	5	5	5	5	5	25	5.00
50	4	4	4	4	4	20	4.00
51	4	4	4	5	5	22	4.40
52	3	4	3	4	4	18	3.60
53	4	4	4	1	4	17	3.40
54	4	4	5	5	4	22	4.40
55	4	2	4	4	4	18	3.60
56	5	5	5	5	5	25	5.00
57	5	5	5	5	5	25	5.00
58	4	4	4	4	4	20	4.00
59	4	4	3	4	5	20	4.00
60	4	4	4	4	4	20	4.00
61	4	4	4	4	4	20	4.00
62	4	4	3	4	5	20	4.00
63	4	3	4	4	5	20	4.00
64	4	4	3	4	4	19	3.80
65	4	4	3	4	4	19	3.80
66	4	4	4	5	5	22	4.40
67	4	4	4	4	5	21	4.20
68	4	4	4	4	4	20	4.00
69	5	2	1	3	4	15	3.00
70	4	4	4	4	5	21	4.20
71	4	4	4	4	3	19	3.80
<b>Mean</b>	4.21	4.11	3.94	4.21	4.42	20.90	4.18
<b>Std. Dev</b>	0.532259	0.687631	1.012597	0.809153	0.551931	2.519382	0.503876

## Lampiran 14

**Hasil Analisis Validitas dan Realibilitas Instrumen Penelitian****RELIABILITY ANALYSIS –SCALE (ALPHA)****INSTRUMEN INDEPENDENSI****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.592	.588	9

**Item Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
x1.1	4.3521	.56312	71
x1.2	4.1127	.59879	71
x1.3	4.4366	.64879	71
x1.4	4.1127	.80266	71
x1.5	4.0986	.61307	71
x1.6	4.3521	.56312	71
X1.7	4.3521	.61176	71
x1.8	4.0986	.67939	71
x1.9	4.4789	.58209	71

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x1.1	34.0423	6.241	.375	.293	.540
x1.2	34.2817	6.462	.260	.264	.568
x1.3	33.9577	6.384	.247	.176	.572
x1.4	34.2817	5.405	.419	.256	.516
x1.5	34.2958	6.040	.398	.299	.531
x1.6	34.0423	6.584	.247	.171	.572
X1.7	34.0423	6.727	.162	.139	.593
x1.8	34.2958	6.268	.260	.106	.569
x1.9	33.9155	6.793	.159	.171	.593

**Setelah dilakukan pengedropan****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.606	.610	6

**Item Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
x1.1	4.3521	.56312	71
x1.2	4.1127	.59879	71
x1.4	4.1127	.80266	71
x1.5	4.0986	.61307	71
x1.6	4.3521	.56312	71
x1.8	4.0986	.67939	71

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x1.1	20.7746	3.977	.313	.133	.572
x1.2	21.0141	3.871	.326	.152	.567
x1.4	21.0141	3.271	.373	.213	.551
x1.5	21.0282	3.542	.468	.293	.509
x1.6	20.7746	4.006	.300	.164	.577
x1.8	21.0282	3.799	.278	.092	.588

## Reliability Analysis –Scale (Alpha) Instrumen Pengetahuan

### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.603	.633	8

### Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
x2.1	4.1831	.70325	71
x2.2	4.1268	.55881	71
x2.3	3.8028	.95048	71
x2.4	4.0845	.78824	71
x2.5	4.1127	.62219	71
x2.6	3.9437	.86002	71
x2.7	4.0563	.77252	71
x2.8	4.1127	.66653	71

### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x2.1	28.2394	7.728	.335	.260	.562
x2.2	28.2958	7.697	.491	.332	.532
x2.3	28.6197	7.553	.206	.129	.611
x2.4	28.3380	7.798	.253	.236	.586
x2.5	28.3099	7.903	.355	.245	.560
x2.6	28.4789	7.082	.374	.263	.547
x2.7	28.3662	8.521	.092	.081	.632
x2.8	28.3099	7.417	.461	.303	.529

### Setelah dilakukan pengedropan

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.642	.659	6

#### Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
x2.1	4.1831	.70325	71
x2.2	4.1268	.55881	71
x2.4	4.0845	.78824	71
x2.5	4.1127	.62219	71
x2.6	3.9437	.86002	71
x2.8	4.1127	.66653	71

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x2.1	20.3803	4.953	.320	.252	.618
x2.2	20.4366	4.964	.471	.306	.573
x2.4	20.4789	4.653	.346	.213	.611
x2.5	20.4507	4.965	.396	.231	.592
x2.6	20.6197	4.582	.306	.235	.634
x2.8	20.4507	4.680	.460	.295	.568

**Correlations**

		x2.1	x2.2	x2.4	x2.5	x2.6	x2.8
x2.1	Pearson Correlation	1	.449**	.204	.083	.088	.260*
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.089	.493	.465	.028
	N	71	71	71	71	71	71
x2.2	Pearson Correlation	.449**	1	.332**	.287*	.193	.191
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.005	.015	.106	.110
	N	71	71	71	71	71	71
x2.4	Pearson Correlation	.204	.332**	1	.388**	.070	.172
	Sig. (2-tailed)	.089	.005	.	.001	.560	.152
	N	71	71	71	71	71	71
x2.5	Pearson Correlation	.083	.287*	.388**	1	.199	.279*
	Sig. (2-tailed)	.493	.015	.001	.	.096	.018
	N	71	71	71	71	71	71
x2.6	Pearson Correlation	.088	.193	.070	.199	1	.460**
	Sig. (2-tailed)	.465	.106	.560	.096	.	.000
	N	71	71	71	71	71	71
x2.8	Pearson Correlation	.260*	.191	.172	.279*	.460**	1
	Sig. (2-tailed)	.028	.110	.152	.018	.000	.
	N	71	71	71	71	71	71

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**Reliability Analysis –Scale (Alpha)  
Instrumen Pengalaman**

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.638	.660	8

**Item Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
x3.1	4.1408	.74250	71
x3.2	4.0704	.72356	71
x3.3	3.8028	.96540	71
x3.4	3.5915	1.07673	71
x3.5	4.1127	.62219	71
x3.6	3.9437	.86002	71
x3.7	4.1127	.68763	71
x3.8	4.1127	.66653	71

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x3.1	27.7465	9.563	.364	.274	.598
x3.2	27.8169	9.495	.397	.366	.591
x3.3	28.0845	9.707	.191	.143	.652
x3.4	28.2958	8.840	.279	.203	.632
x3.5	27.7746	10.206	.300	.255	.615
x3.6	27.9437	8.711	.460	.343	.568
x3.7	27.7746	10.148	.266	.235	.622
x3.8	27.7746	9.263	.513	.322	.566

**Setelah dilakukan pengedropan**

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.652	.667	7

**Item Statistics**

	Mean	Std. Deviation	N
x3.1	4.1408	.74250	71
x3.2	4.0704	.72356	71
x3.4	3.5915	1.07673	71
x3.5	4.1127	.62219	71
x3.6	3.9437	.86002	71
x3.7	4.1127	.68763	71
x3.8	4.1127	.66653	71

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
x3.1	23.9437	7.797	.328	.242	.626
x3.2	24.0141	7.528	.417	.366	.602
x3.4	24.4930	6.739	.323	.181	.645
x3.5	23.9718	8.171	.323	.255	.629
x3.6	24.1408	7.037	.423	.312	.597
x3.7	23.9718	8.056	.302	.226	.633
x3.8	23.9718	7.485	.487	.311	.585

**Correlations**

		x2.1	x2.2	x2.4	x2.5	x2.6	x2.7	x2.8
x2.1	Pearson Correlation	1	.449**	.204	.083	.088	.033	.260*
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.089	.493	.465	.783	.028
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.2	Pearson Correlation	.449**	1	.332**	.287*	.193	.149	.191
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.005	.015	.106	.216	.110
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.4	Pearson Correlation	.204	.332**	1	.388**	.070	-.055	.172
	Sig. (2-tailed)	.089	.005	.	.001	.560	.650	.152
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.5	Pearson Correlation	.083	.287*	.388**	1	.199	.135	.279*
	Sig. (2-tailed)	.493	.015	.001	.	.096	.261	.018
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.6	Pearson Correlation	.088	.193	.070	.199	1	.155	.460**
	Sig. (2-tailed)	.465	.106	.560	.096	.	.196	.000
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.7	Pearson Correlation	.033	.149	-.055	.135	.155	1	.071
	Sig. (2-tailed)	.783	.216	.650	.261	.196	.	.558
	N	71	71	71	71	71	71	71
x2.8	Pearson Correlation	.260*	.191	.172	.279*	.460**	.071	1
	Sig. (2-tailed)	.028	.110	.152	.018	.000	.558	.
	N	71	71	71	71	71	71	71

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).



**Reliability Analysis –Scale (Alpha)  
Instrumen Performance Auditor**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.710	.741	5

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
y1	16.6901	5.045	.426	.300	.684
y2	16.7887	4.226	.583	.390	.618
y3	16.9577	3.612	.444	.214	.700
y4	16.6901	4.217	.444	.219	.674
y5	16.4789	4.682	.570	.375	.640

**Correlations**

		y1	y2	y3	y4	y5	performance
Y1	Pearson Correlation	1	.480(**)	.208	.193	.470(**)	.591(**)
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.082	.106	.000	.000
	N	71	71	71	71	71	71
Y2	Pearson Correlation	.480(**)	1	.379(**)	.342(**)	.513(**)	.749(**)
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.001	.004	.000	.000
	N	71	71	71	71	71	71
Y3	Pearson Correlation	.208	.379(**)	1	.363(**)	.324(**)	.737(**)
	Sig. (2-tailed)	.082	.001	.	.002	.006	.000
	N	71	71	71	71	71	71
Y4	Pearson Correlation	.193	.342(**)	.363(**)	1	.373(**)	.683(**)
	Sig. (2-tailed)	.106	.004	.002	.	.001	.000
	N	71	71	71	71	71	71
Y5	Pearson Correlation	.470(**)	.513(**)	.324(**)	.373(**)	1	.708(**)
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.006	.001	.	.000
	N	71	71	71	71	71	71
performance	Pearson Correlation	.591(**)	.749(**)	.737(**)	.683(**)	.708(**)	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.
	N	71	71	71	71	71	71

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Lampiran 15

Frequencies

Statistics

		independensi	pengetahuan	pengalaman	performance
N	Valid	71	71	71	71
	Missing	0	0	0	0
Mean		25.1268	24.5634	28.0845	20.9014
Std. Deviation		2.23562	2.53959	3.11561	2.51938
Variance		4.998	6.449	9.707	6.347
Range		12.00	12.00	13.00	10.00
Minimum		18.00	18.00	22.00	15.00
Maximum		30.00	30.00	35.00	25.00

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Range	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Variance
independensi	71	12.00	18.00	30.00	25.1268	2.23562	4.998
pengetahuan	71	12.00	18.00	30.00	24.5634	2.53959	6.449
pengalaman	71	13.00	22.00	35.00	28.0845	3.11561	9.707
performance	71	10.00	15.00	25.00	20.9014	2.51938	6.347
Valid N (listwise)	71						

Correlations

		independensi	pengetahuan	pengalaman	performance
independensi	Pearson Correlation	1	.801**	.662**	.256*
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.031
	N	71	71	71	71
pengetahuan	Pearson Correlation	.801**	1	.861**	.252*
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.034
	N	71	71	71	71
pengalaman	Pearson Correlation	.662**	.861**	1	.299*
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.011
	N	71	71	71	71
performance	Pearson Correlation	.256*	.252*	.299*	1
	Sig. (2-tailed)	.031	.034	.011	
	N	71	71	71	71

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Hasil Uji Hipotesis I

Regression

Variables Entered/Removed<sup>b</sup>

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	pengalaman, independensi, pengetahuan		Enter

- a. All requested variables entered.
- b. Dependent Variable: performance

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.307(a)	.094	.054	.49012

- a Predictors: (Constant), pengalaman, independensi, pengetahuan
- b Dependent Variable: performance

ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.678	3	.559	2.328	.082 <sup>a</sup>
	Residual	16.095	67	.240		
	Total	17.772	70			

- a. Predictors: (Constant), pengalaman, independensi, pengetahuan
- b. Dependent Variable: performance

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.623	.674		3.892	.000
	independensi	.157	.280	.124	.596	.553
	pengetahuan	-.156	.346	-.134	-.452	.653
	pengalaman	.373	.260	.330	1.436	.156

- a. Dependent Variable: performance

Coefficient Correlations<sup>a</sup>

Model			pengalaman	independensi	pengetahuan
1	Correlations	pengalaman	1.000	.089	-.718
		independensi	.089	1.000	-.637
		pengetahuan	-.718	-.637	1.000
	Covariances	pengalaman	.067	.007	-.064
		independensi	.007	.079	-.062
		pengetahuan	-.064	-.062	.119

- a. Dependent Variable: performance

**Hasil Uji Hipotesis 2.1**

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	independensi		Enter

- a. All requested variables entered.
- b. Dependent Variable: performance

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.239 <sup>a</sup>	.057	.043	.49280

- a. Predictors: (Constant), independensi

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.016	1	1.016	4.183	.045 <sup>a</sup>
	Residual	16.757	69	.243		
	Total	17.772	70			

- a. Predictors: (Constant), independensi
- b. Dependent Variable: performance

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.827	.664		4.258	.000
	independensi	.323	.158	.239	2.045	.045

- a. Dependent Variable: performance

**Hasil Uji Hipotesis 2.2**

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	pengetahuan		Enter

- a. All requested variables entered.
- b. Dependent Variable: performance

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.252 <sup>a</sup>	.064	.050	.49113

- a. Predictors: (Constant), pengetahuan

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.129	1	1.129	4.681	.034 <sup>a</sup>
	Residual	16.643	69	.241		
	Total	17.772	70			

- a. Predictors: (Constant), pengetahuan
- b. Dependent Variable: performance

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.980	.558		5.340	.000
	pengetahuan	.294	.136	.252		

- a. Dependent Variable: performance

**Hasil Uji Hipotesis 2.3**

**Regression**

**Variables Entered/Removed<sup>a</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	pengalaman		Enter

- a. All requested variables entered.
- b. Dependent Variable: performance

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.299 <sup>a</sup>	.089	.076	.48428

- a. Predictors: (Constant), pengalaman

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.590	1	1.590	6.780	.011 <sup>a</sup>
	Residual	16.182	69	.235		
	Total	17.772	70			

- a. Predictors: (Constant), pengalaman
- b. Dependent Variable: performance

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.823	.525		5.380	.000
	pengalaman	.338	.130	.299	2.604	.011

- a. Dependent Variable: performance

Hasil Uji Hipotesis 4

Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.431	.721		3.372	.001		
	independensi	.255	.280	.177	.911	.365	.355	2.815
	pengetahuan	-.209	.334	-.179	-.627	.533	.164	6.110
	pengalaman	.381	.259	.336	1.470	.146	.257	3.898

a. Dependent Variable: performance

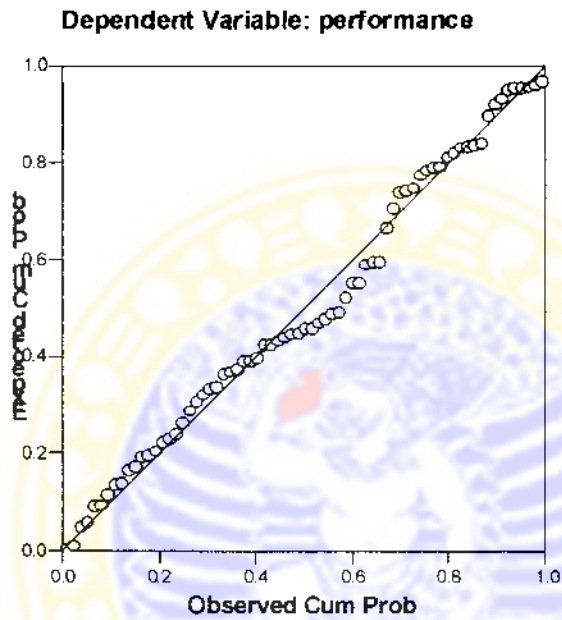
Coefficient Correlations<sup>a</sup>

Model			pengalaman	independensi	pengetahuan
1	Correlations	pengalaman	1.000	.091	-.737
		independensi	.091	1.000	-.606
		pengetahuan	-.737	-.606	1.000
	Covariances	pengalaman	.067	.007	-.064
		independensi	.007	.078	-.057
		pengetahuan	-.064	-.057	.111

a. Dependent Variable: performance

## Hasil Uji Normalitas

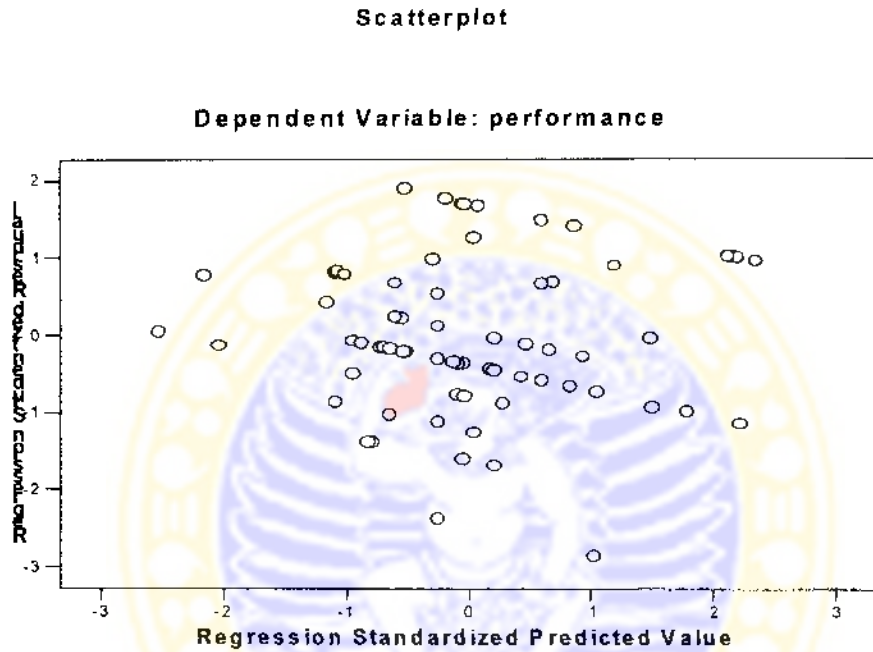
**Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual**





## Hasil Uji Heteroskedastisitas

### I. Scatter Plot



### II. Uji Glejser

$$\text{Abs } Y = b_0 + b_1 \text{ Independensi} + b_2 \text{ pengetahuan} + b_3 \text{ Pengalaman}$$

Hasil Output dari penggunaan SPSS melalui metode Glejser

**Coefficients(a)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
		B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	2.623	.674			3.892	.000
	independensi	.167	.280	.124		.596	.553
	pengetahuan	-.156	.346	-.134		-.452	.653
	pengalaman	.373	.260	.330		1.436	.156

a. Dependent Variable: absUt