

# PENGALAMAN AUDIT DAPAT MEMPENGARUHI SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR DALAM MENGEVALUASI BUKTI AUDIT

Dr. Ely Suhayati

Dosen Akuntansi Universitas Komputer Indonesia

[ely.suhayati@email.unikom.ac.id](mailto:ely.suhayati@email.unikom.ac.id)

## ABSTRAK

*Bukti audit dibutuhkan oleh auditor untuk memperkuat pernyataan yang diberikannya, pada saat mengevaluasi bukti, auditor harus memiliki sikap skeptis, sikap skeptis setiap auditor berbeda-beda, salah satu yang mempengaruhinya adalah pengalaman audit dari seorang auditor, karena kurangnya pengalaman dalam melakukan audit beberapa auditor di Kantor Akuntan Publik di Wilayah Bandung tidak hati-hati ketika melakukan evaluasi atas bukti audit, salah satunya penyebabnya adalah masih lemahnya sikap skeptisme.*

*Adapun tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengalaman audit terhadap skeptisme profesional auditor yang berdampak dalam mengevaluasi bukti audit, untuk memecahkan masalah tersebut digunakan metode penelitian deskriptif verifikatif, sedangkan untuk pengujian hipotesis menggunakan Structural Equation Modeling sebagai alat bantu dalam pengambilan keputusan.*

*Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah 32 Auditor dari 10 Kantor Akuntan Publik yang berada di Wilayah Bandung melalui pengisian kuesioner, hasilnya adalah semakin sering auditor melakukan audit, semakin banyak pengalaman audit, maka akan meningkatkan sikap skeptisme auditor dalam mengevaluasi bukti audit secara kompeten dan cukup.*

## PENDAHULUAN

Dalam mengevaluasi bukti audit, sikap skeptisme harus dimiliki oleh auditor, sikap skeptisme dapat diperoleh melalui pengalaman, permasalahan yang terjadi masih ada auditor di kantor akuntan publik wilayah bandung ketika mengevaluasi bukti audit tidak hati-hati, hal ini disebabkan sikap skeptisme masih lemah karena kurangnya pengalaman dalam melakukan audit (Yana Mulyana, 2017). Selain itu “Ada kantor akuntan publik mengeluarkan opini audit tidak didukung dengan bukti audit yang cukup” (Claudius B. Modesti, 2017).

Quadackers (2009) menyatakan “Pengalaman yang dimiliki auditor ketika melakukan audit dapat meningkatkan sikap skeptisme, sehingga semakin banyak pengalaman akan menunjukkan tingkat skeptisme yang tinggi, dari pada auditor yang kurang pengalaman di bidang yang ditugaskannya”, sedangkan Carpenter (2002) menyatakan “Pengalaman dapat bersumber dari adanya *feedback* ketika melakukan audit, sehingga mampu dalam mendeteksi *fraud*”, “Pengalaman mudah diingat dibandingkan pembelajaran”.

“Auditor bekerja berdasarkan kebenaran yang bersumber dari bukti berupa dokumen” (Peurseum, 2010), oleh karena itu “Bukti audit harus kompeten dan cukup” (Sukrisno Agoes, 2012,7). “Bukti audit dibutuhkan oleh auditor untuk memperkuat pernyataan yang diberikannya, apabila klien tidak dapat menyediakan bukti audit, maka auditor dapat meragukan kebenaran, sehingga auditor akan meningkatkan sikap skeptismenya terhadap klien” (Carpenter, 2002).

Kemampuan untuk mengevaluasi bukti secara tepat adalah keahlian penting yang harus dipertimbangkan oleh auditor, evaluasi yang tepat

atas bukti membutuhkan sikap kehati-hatian dari seorang auditor atas jenis bukti yang tersedia serta keandalan dalam mendiagnosanya, auditor harus mampu menentukan kapan jumlah yang cukup dari bukti kompeten dalam rangka mengambil keputusan atas audit yang sudah dilakukannya (Siti Kurnia & Ely Suhayati, 123). Selain itu pertimbangan lain sebelum mengambil keputusan adalah auditor selalu mempertanyakan segala sesuatu secara kritis dalam mengevaluasi bukti audit berdasarkan keahlian dalam melakukan audit yang dimilikinya (Djohar, 2012),

## TINJAUAN PUSTAKA

Pengalaman Auditor menurut Dan M. Guy yang dialihbahasakan oleh Sugiyarto (2002:18)

“Adalah pengalaman kerja dengan kantor akuntan publik, baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan”.

Pengertian Skeptisme Profesional berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011, 220.2) adalah:

“Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit”.

Bukti Audit berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011, 326.1) :

“Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Relevansi, Objektivitas, ketepatan waktu, dan keberadaan bukti audit lain

yang menguatkan kesimpulan, seluruhnya berpengaruh terhadap kompetensi bukti”.

## METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan adalah adalah *Deskriptif Verifikatif*. Penelitian *Deskriptif* merupakan penelitian yang memberikan gambaran karakteristik variabel yang diteliti dalam suatu situasi, sedangkan *Verifikatif* merupakan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan kausalitas antar variabel melalui suatu pengujian hipotesis dengan menggunakan *Structural Equation Modeling* sebagai alat bantu dalam pengambilan kesimpulan.

Prosedur pengumpulan data yang digunakan adalah data primer dan sekunder, kedua jenis data tersebut yang nantinya akan dianalisis, Data primer diperoleh menggunakan teknik kuesioner, wawancara dan observasi, sedangkan data sekunder diperoleh dari buku-buku referensi, internet, dan lain-lain, penggunaan teknik kuesioner dimaksudkan untuk memenuhi dua kebutuhan yaitu untuk memperoleh data deskriptif dan data pengujian hipotesis.

## HASIL PENELITIAN

### a. Analisis Deskriptif

Berikut ini disajikan rekapitulasi rata-rata skor tanggapan responden pada masing-masing variabel penelitian.

Tabel 1.

Rekapitulasi Rata-Rata Skor Tanggapan Responden Pada Variabel Pengalaman

No.	Indikator	Mean Skor	Kriteria
1	Lama pengalaman audit	3,22	Cukup
2	Jumlah penugasan audit	3,97	Tinggi
	<b>Grand Mean</b>	<b>3,59</b>	<b>Tinggi</b>

Tabel 1 diatas menggambarkan pengalaman melakukan audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung yang diukur dengan menggunakan 2 indikator, berdasarkan hasil jawaban 32 responden diperoleh *grand mean* skor tanggapan responden untuk variabel pengalaman auditor sebesar 3,59 dan berada pada interval 3,4 – 4,2 yang termasuk dalam kategori tinggi, artinya auditor pada Kantor Akuntan

Publik di Kota Bandung memiliki cukup pengalaman di bidang audit. Hal tersebut dapat dilihat dari lamanya pengalaman audit antara 2-3 tahun penugasan, sedangkan untuk jumlah penugasan auditor mendapat penugasan antara 9-12x penugasan setiap tahun.

Tabel 2.

Rekapitulasi Rata-Rata Skor Tanggapan Responden Pada Variabel Skeptisme Profesional Auditor

No.	Indikator	Mean Skor	Kriteria
1	Pemikiran yang selalu mempertanyakan	4,22	Sangat Tinggi
2	Pemahaman terhadap bukti audit	4,03	Tinggi
3	Evaluasi kritis atas bukti audit	4,13	Tinggi
	<b>Grand Mean</b>	<b>4,12</b>	<b>Tinggi</b>

Tabel 2 diatas menggambarkan, skeptisme profesional auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung diukur menggunakan 3 indikator, berdasarkan hasil jawaban 32 responden diperoleh *grand mean* skor tanggapan responden untuk variabel skeptisme profesional auditor sebesar 4,12 dan berada pada interval 3,4 – 4,2 yang termasuk

dalam kategori tinggi, artinya sebagian besar auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung memiliki skeptisme profesional auditor tinggi. Hal tersebut dapat dilihat dari pemahaman & evaluasi kritis terhadap bukti audit hasilnya tinggi, sedangkan untuk pemikiran yang selalu mempertanyakan memiliki hasil sangat tinggi.

Tabel 3.

Rekapitulasi Rata-Rata Skor Tanggapan Responden Pada Variabel Bukti Audit

No.	Indikator	Mean Skor	Kriteria
1	Relevansi	4,31	Sangat Relevan
2	Sumber bukti	4,25	Sangat Terpercaya
3	Ketepatan waktu	4,31	Sangat Tinggi
4	Objektivitas	4,50	Sangat Tinggi

5	Kecukupan bukti	4,22	Sangat Mencukupi
<b>Grand Mean</b>		<b>4,31</b>	<b>Sangat Memadai</b>

Tabel 3 diatas menggambarkan bukti audit yang ditemukan auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung diukur menggunakan 5 indikator, berdasarkan hasil jawaban 32 responden diperoleh *grand mean* skor tanggapan responden untuk variabel bukti audit sebesar 4,31 dan berada pada interval 4,2 – 5 yang termasuk dalam kategori sangat memadai, artinya sebagian besar auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung ketika mengevaluasi bukti audit sangat memadai. Hal tersebut dapat dilihat dari bukti audit yang ditemukan sangat relevan, sumber bukti yang ditemukan juga sangat terpercaya, begitupun dengan ketepatan waktu pencatatan dengan bukti juga sangat tepat waktu dan pertimbangan objektivitas bukti-bukti yang diperoleh sangat tinggi artinya bukti tersebut kompeten dan sangat mencukupi.

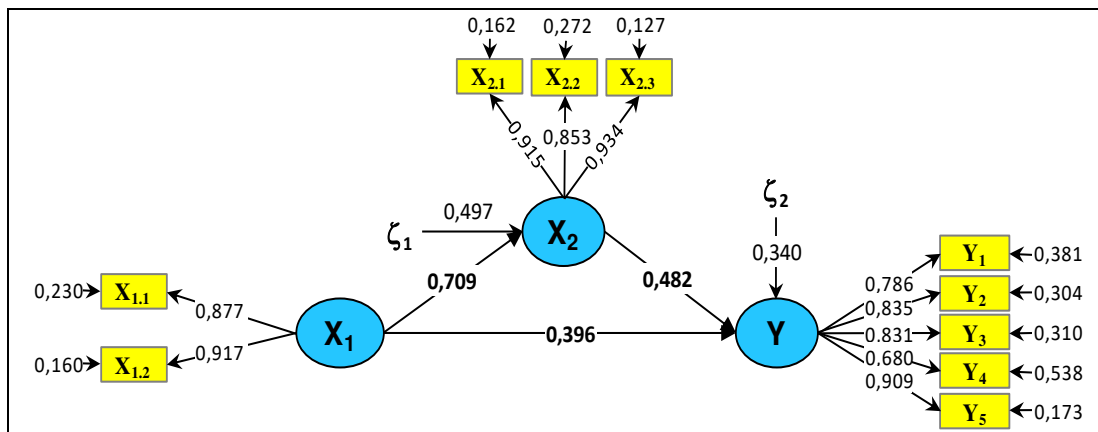
**b. Pengujian Hipotesis**

Selanjutnya sesuai dengan tujuan penelitian, yaitu untuk menguji pengaruh pengalaman audit

(X<sub>1</sub>) terhadap skeptisme professional auditor (X<sub>2</sub>) dalam mengevaluasi bukti audit (Y) maka penulis akan melakukan analisis kuantitatif menggunakan *structural equation modeling* dengan metode *partial least square*. Dalam *structural equation modeling* ada dua jenis model yang terbentuk, yaitu model pengukuran dan model struktural.

**1. Model Pengukuran (Outer Model)**

Model pengukuran merupakan model yang menghubungkan antara variabel laten dengan variabel manifes. Pada penelitian ini terdapat 3 variabel laten dengan jumlah variabel manifes sebanyak 10. Variabel laten pengalaman auditor terdiri dari 2 variabel manifes, variabel laten skeptisme profesional terdiri dari 3 variabel manifes, dan variabel laten evaluasi bukti audit terdiri dari 5 variabel manifes. Hasil perhitungan menggunakan *SmartPLS 2.0* diperoleh diagram jalur *full model* sebagai berikut:



Gambar 1  
Diagram Jalur Full Model

Pada gambar 1 dapat dilihat nilai bobot faktor setiap indikator lebih besar dari 0,50, artinya semua indikator valid sebagai alat ukur untuk variabelnya masing-masing (Hair *et al*, 2014). Melalui bobot faktor yang terdapat pada gambar 1 dapat dilihat pada variabel laten pengalaman audit (X<sub>1</sub>), indikator X<sub>1.2</sub> (jumlah penugasan) lebih kuat dalam merefleksikan variabel laten pengalaman audit dibanding indikator X<sub>1.1</sub> (lamanya pengalaman audit). Pada variabel laten skeptisme profesional auditor (X<sub>2</sub>), indikator X<sub>2.3</sub> (evaluasi kritis atas bukti audit) paling kuat dalam merefleksikan variabel laten skeptisme profesional auditor. Sebaliknya indikator X<sub>2.2</sub> (pemahaman terhadap bukti audit) paling lemah dalam merefleksikan variabel laten skeptisme

profesional. Terakhir pada variabel laten evaluasi bukti audit (Y), indikator Y<sub>5</sub> (kecukupan bukti) paling kuat dalam merefleksikan variabel laten evaluasi bukti audit. Sebaliknya indikator Y<sub>4</sub> (objektivitas) paling lemah dalam merefleksikan variabel laten evaluasi bukti audit.

**2. Model Struktural (Inner Model)**

Model struktural adalah model yang menghubungkan variabel laten *exogenous* dengan variabel laten *endogenous*. Berdasarkan hasil pengolahan data diperoleh persamaan struktural yang akan diuji seperti disajikan pada tabel berikut :

Tabel 6.

*Persamaan Struktural Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Evaluasi Bukti Audit*

Jalur	Koefisien	t <sub>hitung</sub> *	p-value	R-Square
X <sub>1</sub> → X <sub>2</sub>	0,709	6,218	<0,001	0,503

$X_1 \rightarrow Y$	0,396	2,577	0,010	0,660
$X_2 \rightarrow Y$	0,482	4,130	<0,001	

\* $t_{kritis} = 1,96$

Melalui nilai R-square dapat diketahui bahwa pengalaman audit ( $X_1$ ) memberikan pengaruh sebesar 50,3% terhadap skeptisme profesional ( $X_2$ ). Kemudian pengalaman audit ( $X_1$ ) dan skeptisme profesional auditor ( $X_2$ ) secara simultan memberikan pengaruh sebesar 66,0% terhadap evaluasi bukti audit ( $Y$ ) pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung, selanjutnya untuk membuktikan apakah pengalaman audit berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor dalam meng evaluasi bukti audit, akan dilakukan pengujian hipotesis.

## PEMBAHASAN

### Pengujian Hipotesis

#### Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

$H_0 : \gamma_{1.1} = 0$  Pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

$H_a : \gamma_{1.1} \neq 0$  Pengalaman audit berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

Berdasarkan data pada tabel 6 dilihat nilai  $t_{statistic}$  variabel pengalaman audit terhadap skeptisme profesional auditor sebesar 6,218 dengan nilai probabilitas mendekati nol. Karena nilai  $t_{statistic}$  lebih besar dibanding  $t_{kritis}$  (1,96), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap skeptisme profesional auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin banyak pengalaman dalam melakukan audit sikap skeptis yang dimiliki oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung akan makin tinggi.

#### Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor dalam mengevaluasi Bukti Audit

$H_0 : \beta_{2.1} = 0$  Skeptisme profesional auditor tidak berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

$H_a : \beta_{2.1} \neq 0$  Skeptisme profesional auditor berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

Berdasarkan data pada tabel 6 dilihat nilai  $t_{statistic}$  variabel skeptisme profesional auditor dalam mengevaluasi bukti audit sebesar 4,130 dengan nilai probabilitas mendekati nol. Karena nilai  $t_{statistic}$  lebih

besar dibanding  $t_{kritis}$  (1,96), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi skeptisme profesional auditor yang dimiliki dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung semakin memadai.

#### Pengaruh Pengalaman Audit dalam mengevaluasi Bukti Audit

$H_0 : \gamma_{2.1} = 0$  Pengalaman audit tidak berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

$H_a : \gamma_{2.1} \neq 0$  Pengalaman audit berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung.

Berdasarkan data pada tabel 6 diatas, dapat dilihat nilai  $t_{statistic}$  variabel pengalaman audit dalam mengevaluasi bukti audit sebesar 2,577 dengan nilai probabilitas sebesar 0,010. Karena nilai  $t_{statistic}$  lebih besar dibanding  $t_{kritis}$  (1,96), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengalaman audit berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin banyak pengalaman melakukan audit, auditor akan mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung dengan semakin memadai.

#### Pengaruh Pengalaman Audit dalam mengevaluasi Bukti Audit Melalui Skeptisme Profesional Auditor

Guna menguji pengaruh pengalaman audit dalam mengevaluasi bukti audit melalui skeptisme profesional auditor, digunakan sobel test (Kline, 2011) dengan hipotesis statistik sebagai berikut.

$H_0$  : Pengalaman audit tidak berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit melalui skeptisme profesional auditor.

$H_a$  : Pengalaman audit berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit melalui skeptisme profesional auditor.

Tabel 7.

Ringkasan uji pengaruh tidak langsung

Pengaruh Tidak Langsung	$t_{statistic}$	p-value	$H_0$

34,2%	3,434	< 0,001	ditolak
-------	-------	---------	---------

Berdasarkan data pada tabel 7 dilihat nilai  $t_{\text{statistic}}$  variabel pengalaman audit dalam meng evaluasi bukti audit melalui skeptisme profesional auditor sebesar 3,434 dengan nilai probabilitas mendekati nol, karena nilai  $t_{\text{statistic}}$  lebih besar dibanding  $t_{\text{kritis}}$  (1,96), maka pada tingkat kekeliruan 5% diputuskan untuk menolak  $H_0$  sehingga  $H_a$  diterima. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengalaman audit berpengaruh dalam mengevaluasi bukti audit melalui skeptisme profesional auditor. Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor dalam melakukan audit akan meningkatkan skeptisme profesional sehingga auditor akan mengevaluasi bukti audit auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung semakin memadai.

### KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian seperti tersebut diatas, maka peneliti menarik suatu kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengalaman audit berpengaruh terhadap sikap skeptisme profesional auditor pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung yang terdaftar pada Badan Pemeriksa Keuangan, artinya semakin banyak pengalaman audit dimiliki akan meningkatkan skeptisme profesional auditor.
2. Skeptisme profesional auditor memiliki pengaruh dalam mengevaluasi bukti audit pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Bandung yang terdaftar pada Badan Pemeriksa Keuangan, artinya semakin skeptis maka auditor mampu mengevaluasi bukti audit yang kompeten dan cukup.

### SARAN

Setelah peneliti memberikan kesimpulan, maka peneliti akan mengajukan beberapa saran sebagai berikut:

1. Bagi Auditor  
Auditor harus lebih hati-hati dengan mempertimbangkan bukti audit yang telah diperoleh dan dievaluasi, selain itu perlu dilakukan kontrol yang ketat dan berjenjang mengenai hasil audit dari mulai auditor senior sampai dengan partner.
2. Bagi peneliti selanjutnya, dikarenakan masih terdapat banyak faktor-faktor lain yang berpengaruh di luar model penelitian, diharapkan dapat meneliti dengan menggunakan variabel-variabel lain di luar variabel ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Carpenter, T., Durtschi, C., dan Gaynor, L.M., 2002, *The Role of Experience in Professional Skepticism, knowledge acquisition and fraud detection working paper*.
- Dan M. Guy., C. Wayne Alderman., Alan J. Winter dialihbahasakan oleh Sugiyarto, 2002. *Auditing (Adaptasi Indonesia)*. Jakarta: Erlangga.
- Djohar Randy Adisaputra. 2012. *Faktor-faktor yang Berkontribusi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor*. S1 thesis. UAJY.
- IAPI. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta, Salemba Empat.
- Joseph F. Hair, Jr., G. Tomas M. Hufit, Christion M. Ringle, Marko Sarstedt, 2014. *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling*. SAGE Publications, Inc.
- Kline, R.B. 2011. *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*. Third Edition. Guilford Press, New York.
- Quadackers, Mathias L., 2009, "A Study of Auditors' Skeptical Characteristics and their Relationship to Skeptical Judgements and Decisions", University of Amsterdam, Amsterdam.
- Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati. 2010. *Auditing Konsep Dasar Dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Jakarta: Graha Ilmu.
- Sukrisno Agoes. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik, Edisi 4, Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Peurseum, Karen Ann Van (2010). *Diary Containers' New Zealand Audit 1981-1989: Pyrrhic Victory for the Ancient Sceptic*. The Sixth Accounting History International Conference. New Zealand.
- YM. 2017. *Wawancara Terkait Fenomena yang Berhubungan dengan Judul*. KAP Y.
- (<https://m.tempo.co/read/news/2017/02/11/087845617/ernst-young-indonesia-didenda-di-as-ini-tanggapan-indsat>) (Claudius B. Modesti, Direktur PCAOB Divisi Penegakan dan Investigasi).