

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI SKEPTISME PROFESIONAL AUDITOR

Fikri Muhammad Attamimi
Fikri_attamimi@yahoo.co.id
Akhmad Riduwan

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is meant to analyze the influence of competence, Time budget Pressure, audits' experience, ethic, independency to the scepticism of professional auditor. The respondents of this research are staff auditors (manager, partner, senior, and junior auditor), on the Public Accounting Office (KAP) in Surabaya. The sample collection has been done by using purposive sampling method which is the sample collection technique is based on the certain criteria. The multiple linear regressions analysis are used as the analysis technique. The result of this research shows that the competency has positive influence to the scepticism of professional auditor. The auditor's experience has positive influence to the scepticism of professional auditor. The ethic has positive influence to the scepticism of professional auditor. The independency has positive influence to the scepticism of professional auditor. While time budget pressure has a negative influence to the scepticism of professional auditor.

Keywords: Competency, Time Budget Pressure, Experience, Ethic and Independency, Scepticism of Professional Auditor.

ABSTRAK

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh kompetensi, *Time Budget Pressure*, pengalaman audit, etika, independensi terhadap skeptisme profesional auditor. Responden penelitian ini adalah seluruh staf auditor (manager, partner, senior, dan junior auditor), pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya. Pengambilan sampel yang dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yaitu metode pemilihan sampel didasarkan pada kriteria tertentu. Teknik analisis menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor, pengalaman auditor memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor, etika memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor, Independensi memiliki pengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor, Sedangkan *time budget pressure* memiliki pengaruh negatif terhadap skeptisme profesional auditor.

Kata kunci: kompetensi, *time budget pressure*, pengalaman, etika, dan independensi, skeptisme profesional auditor.

PENDAHULUAN

Kantor akuntan publik merupakan sebuah organisasi yang bergerak di bidang jasa. Jasa yang diberikan berupa jasa audit operasional, audit kepatuhan, dan audit laporan keuangan (Arens dan Loebbecke, 2003). Akuntan publik dalam menjalankan profesinya diatur oleh kode etik profesi. Di Indonesia dikenal dengan nama Kode Etik Akuntan Indonesia. Di samping itu dengan adanya kode etik, masyarakat akan dapat menilai sejauh mana seorang auditor telah bekerja sesuai dengan standar-standar etika yang telah ditetapkan oleh profesinya.

Akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan akuntan, memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Klien dapat mempunyai kepentingan yang

berbeda, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan para pemakai laporan keuangan. Demikian pula, kepentingan pemakai laporan keuangan yang satu mungkin berbeda dengan pemakai lainnya. Oleh karena itu, dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, akuntan publik harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, pemakai laporan keuangan, maupun kepentingan akuntan publik itu sendiri. (Wibowo, 2009)

Menurut Fadhila (2009), laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen, laporan tersebut perlu diaudit oleh auditor eksternal yang merupakan pihak ketiga yang independen, karena: (a) Laporan keuangan berkemungkinan mengandung kesalahan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja. (b) Laporan keuangan yang sudah diaudit dan mendapatkan *unqualified opinion*, diharapkan para pemakai laporan keuangan tersebut agar bebas dari salah saji yang material dan disajikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Dalam Standar Profesi Akuntansi Publik 2001 SA Seksi 230 menyatakan skeptisme profesional auditor sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Skeptisme Profesional memungkinkan auditor bersikap lebih kritis dalam melakukan audit, mereka harus memiliki bukti terlebih dahulu sebelum mempercayai sesuatu hal. Sikap ini juga memungkinkan auditor untuk mengetahui alasan dibalik tindakan curang seseorang dan memungkinkan auditor untuk melawan hasutan dari seorang lain yang akan mempengaruhi keputusannya. Terlebih dengan adanya kasus kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan terbukti dengan adanya beberapa skandal keuangan yang ikut melibatkan akuntan publik seperti Enron, Xerox, Walt Disney, Word Com, Merek dan tycoco yang terjadi di Amerika Serikat, selain itu juga kasus Kimia Farma dan sejumlah Bank Beku Operasi yang melibatkan akuntan publik di Indonesia, serta sejumlah kasus kegagalan keuangan lainnya membuat akuntan publik di Indonesia, serta sejumlah kasus kegagalan keuangan lainnya membuat akuntan publik harus memperhatikan kualitas audit yang dihasilkan. AAERs (*Accounting and Auditing Releases*) menyatakan United States Securities and Exchange Commission (SEC) selama 11 periode (januari 1987-Desember 1997) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah rendahnya tingkat skeptisme profesional audit. Dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 24 kasus (60%) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan tingkat skeptisme profesional yang memadai dan ini merupakan urutan ketiga dari audit definisi yang sering terjadi (Noviyanti, 2008:103). Jadi rendahnya tingkat skeptisme dapat menyebabkan kegagalan dalam mendeteksi kecurangan. Kegagalan ini selain merugikan kantor akuntan publik secara ekonomis, juga hilangnya reputasi akuntan publik dimata masyarakat dan hilangnya kepercayaan kreditor dan investor di pasar modal.

Dengan demikian skeptisme akuntan publik sangat diperlukan karena publik sebagai penilai laporan keuangan melaksanakan audit bukan hanya untuk kepentingan klien yang membayar *fee* tetapi juga untuk pihak ketiga atau masyarakat yang mempunyai kepentingan terhadap laporan keuangan klien yang diaudit atau diperiksa seperti: pemegang saham, kreditor, investor, calon kreditor, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Oleh karena itu, sikap skeptisme bagi auditor dalam melaksanakan keahliannya merupakan hal yang pokok, meskipun auditor tersebut dibayar oleh kliennya karena jasa yang telah diberikan.

TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan (*Agency Theory*) menjelaskan adanya konflik antara manajemen selaku agen dengan pemilik selaku principal. Principal ingin mengetahui segala informasi

termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggung jawaban pada agen (manajemen). Tetapi yang terjadi adalah manajemen melakukan tindakan dengan membuat laporan keuangannya terlihat baik, sehingga kinerjanya di anggap baik oleh pemilik (principal). Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan manajemen dalam membuat laporan keuangan yang lebih baik (dapat dipercaya) perlu adanya pengujian. Pengujian tersebut dapat dilakukan oleh pihak yang independen yaitu auditor independen (Messier, et.al, 2014).

Pengguna informasi laporan keuangan akan mempertimbangkan pendapat auditor yang kredibel. Auditor kredibel berarti dapat memberikan informasi yang lebih baik kepada pengguna informasi, karena dapat mengurangi asimetri informasi antara pihak manajemen dengan pihak pemilik. Jadi, teori keagenan untuk membantu auditor sebagai pihak ketiga dalam memahami konflik kepentingan yang muncul antara principal dan agen. Principal selaku investor bekerjasama dan menandatangani kontrak kerja dengan agen selaku manajemen perusahaan untuk menginvestasikan keuangan mereka. Dengan demikian, adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam membuat laporan keuangan oleh manajemen. Serta dapat mengevaluasi kinerja agen, sehingga akan menghasilkan sistem informasi yang relevan bagi investor, kreditor dan pihak lain yang berkepentingan dalam mengambil keputusan rasional untuk investasi.

Teori Skeptisme Profesional Auditor

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (PSA No. 4 SA seksi 230 dalam SPAP, 2011).

Menurut PSA No. 4 (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) Pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menurut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, sehingga skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut.

Skeptisme profesional seorang auditor dibutuhkan untuk mengambil keputusan-keputusan tentang seberapa banyak serta tipe bukti audit seperti apa yang harus dikumpulkan (Arens 2008:48). Sementara, frase-frase dalam proses auditing dalam Arens (2008:15) yaitu yang pertama, terdapat informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Kedua, pengumpulan serta pengevaluasian bukti. Ketiga, ditangani oleh auditor yang kompeten dan independen. Terakhir, baru lah mempersiapkan laporan audit. Dapat dijelaskan dari sini bahwa auditor yang skeptis akan terus mencari dan menggali bahan bukti yang ada sehingga cukup bagi auditor tersebut untuk melaksanakan pekerjaannya untuk mengaudit, tidak mudah percaya dan cepat puas dengan apa yang telah terlihat dan tersajikan secara kasat mata, sehingga dapat menemukan kesalahan-kesalahan atau kecurangan-kecurangan yang bersifat material, dan pada akhirnya dapat memberikan hasil opini audit yang tepat sesuai gambaran keadaan suatu perusahaan yang sebenarnya.

Teori Kompetensi

Kompetensi Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama (due professional care).

Halim (2008:49) menyatakan standar pertama menuntut kompetensi teknis seorang auditor yang melaksanakan audit. Kompetensi ini ditentukan oleh tiga faktor yaitu: 1) pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi termasuk ujian profesi auditor, 2) pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing, 3) pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karir auditor profesional. Menurut Kamus Kompetensi LOMMA (1998) dalam Lasmahadi (2002) kompetensi adalah aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini termasuk sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan ketrampilan dimana kompetensi akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja.

Teori Pengalaman

Knoers dan Haditono (1999) dalam Asih (2006) mengatakan bahwa pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada pola tingkah laku yang lebih tinggi. Pengalaman pada dasarnya memiliki arti segala sesuatu yang didapat atas kegiatan yang pernah dilakukan. Dalam dibanding auditing, pengalaman kerja auditor dapat memberikan gambaran tentang kinerja auditor. Baik buruknya kinerja auditor mempengaruhi kualitas audit.

Menurut Abdolmohammadi (1999) terdapat tiga kelompok akuntan yang diklasifikasikan menurut tingkat pengalamannya:

1. Novice Group: Meliputi mahasiswa dan staff yang mempunyai pengalaman kurang dari 12 bulan
2. Mid-Level Experienced Group: meliputi staff senior yang mempunyai pengalaman antar 12 bulan sampai dengan 72 bulan.
3. Experience Group: Meliputi manajer dan partner yang mempunyai pengalaman lebih dari 72 bulan.

Pemerintahan Indonesia menetapkan bahwa auditor dapat melakukan praktik audit sebagai akuntan publik setelah memenuhi persyaratan yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yaitu untuk mendapatkan izin seorang auditor harus berpengalaman praktikdibidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5(lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya dan/atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP

Standar audit dalam (Standar Profesi Akuntan Publik 2011, SA seksi 210:2) Standar umum yang pertama menegaskan bahwa betapa pun tinggi kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan dan pengalaman memadai dalam bidang auditing.

Teori Time Budget Pressure

Menurut Pierce dan Sweeney (2004) menyatakan bahwa Time Pressure merupakan tekanan untuk menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan target waktu. Terdapat dua jenis tekanan waktu yang sering dihadapi audit, yaitu:

1. Tekanan batas waktu (time deadline pressure) merupakan tekanan yang diakibatkan oleh kebutuhan untuk menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan.
2. Tekanan anggaran waktu (time budget pressure) dalah tekanan yang disebabkan oleh jumlah waktu yang telah dialokasikan manajemen KAP untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan audit

Dalam melaksanakan proses audit, auditor harus dapat mempertimbangkan biaya dan waktu yang tersedia. Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan prosedur audit yang

disyaratkan dalam waktu yang sesingkat-singkatnya sesuai dengan batas waktu penugasan dan menghasilkan laporan tepat pada waktunya. Pertimbangan inilah yang menimbulkan time pressure/tekanan waktu.

Ketika kebutuhan untuk melakukan penyesuaian terhadap biaya dan kualitas audit menyebabkan auditor lebih menekankan pada pemenuhan batas waktu penyelesaian audit, staf auditor akan cenderung untuk melakukan tindakan-tindakan yang tidak diharapkan (Kelley et al., 2000). Herbach (2001) menyatakan bahwa perilaku-perilaku disfungsional yang dilakukan oleh staf auditor dapat menyebabkan terjadinya kegagalan audit karena pekerjaan yang dilakukan staf auditor merupakan dasar untuk menentukan opini audit. Dalam literatur psikologi, tekanan waktu dapat mempengaruhi tingkat ketegangan/stres dan proses kognitif seseorang (Lee dan Murff, 2006). DeZoort dan Lord (2002) menyatakan bahwa peningkatan tingkat ketegangan (stres) dapat mempengaruhi seseorang dalam membuat keputusan, termasuk kecepatan dalam memahami dan memproses informasi.

Etika Audit

Kode etik adalah sistem norma, nilai dan aturan profesional tertulis yang secara tegas menyatakan apa yang benar dan baik, dan apa yang tidak benar dan tidak baik bagi profesional. Kode etik menyatakan perbuatan apa yang benar atau salah, perbuatan apa yang harus dilakukan dan apa yang harus dihindari.

Kode etik akuntan Indonesia memuat delapan prinsip etika sebagai berikut: (Mulyadi, 2001: 53)

1. Tanggung Jawab profesi

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.

Sebagai profesional, anggota mempunyai peran penting dalam masyarakat. Sejalan dengan peran tersebut, anggota mempunyai tanggung jawab kepada semua pemakai jasa profesional mereka. Anggota juga harus selalu bertanggungjawab untuk bekerja sama dengan sesama anggota untuk mengembangkan profesi akuntansi, memelihara kepercayaan masyarakat dan menjalankan tanggung jawab profesi dalam mengatur dirinya sendiri. Usaha kolektif semua anggota diperlukan untuk memelihara dan meningkatkan tradisi profesi.

2. Kepentingan Publik

Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggung jawab kepada publik. Profesi akuntan memegang peran yang penting di masyarakat, dimana publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, dan pihak lainnya bergantung kepada obyektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib. Ketergantungan ini menimbulkan tanggung jawab akuntan terhadap kepentingan publik. Kepentingan publik didefinisikan sebagai kepentingan masyarakat dan institusi yang dilayani anggota secara keseluruhan. Ketergantungan ini menyebabkan sikap dan tingkah laku akuntan dalam menyediakan jasanya mempengaruhi kesejahteraan ekonomi masyarakat dan negara. Kepentingan utama profesi akuntan adalah untuk membuat pemakai jasa akuntan paham bahwa jasa akuntan dilakukan dengan tingkat prestasi tertinggi sesuai dengan persyaratan etika yang diperlukan untuk mencapai tingkat prestasi tersebut. Dan semua anggota mengikat dirinya untuk menghormati kepercayaan publik. Atas kepercayaan yang diberikan publik kepadanya, anggota harus secara terus menerus menunjukkan dedikasi mereka untuk mencapai profesionalisme yang tinggi.

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

3. Integritas

Integritas adalah suatu elemen karakter yang mendasari timbulnya pengakuan profesional. Integritas merupakan kualitas yang melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan (benchmark) bagi anggota dalam menguji keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

4. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitasnya adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip obyektivitas mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau dibawah pengaruh pihak lain. Anggota bekerja dalam berbagai kapasitas yang berbeda dan harus menunjukkan obyektivitas mereka dalam berbagai situasi. Anggota dalam praktek publik memberikan jasa atestasi, perpajakan, serta konsultasi manajemen. Anggota yang lain menyiapkan laporan keuangan sebagai seorang bawahan, melakukan jasa audit internal dan bekerja dalam kapasitas keuangan dan manajemennya di industri, pendidikan, dan pemerintah. Mereka juga mendidik dan melatih orang-orang yang ingin masuk kedalam profesi. Apapun jasa dan kapasitasnya, anggota harus melindungi integritas pekerjaannya dan memelihara obyektivitas.

5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan berhati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan ketrampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional dan teknik yang paling mutakhir.

Hal ini mengandung arti bahwa anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan jasa profesional dengan sebaik-baiknya sesuai dengan kemampuannya, demi kepentingan pengguna jasa dan konsisten dengan tanggung jawab profesi kepada publik. Kompetensi diperoleh melalui pendidikan dan pengalaman. Anggota seharusnya tidak menggambarkan dirinya memiliki keahlian atau pengalaman yang tidak mereka miliki. Kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkat pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan. Dalam hal penugasan profesional melebihi kompetensi anggota atau perusahaan, anggota wajib melakukan konsultasi atau menyerahkan klien kepada pihak lain yang lebih kompeten. Setiap anggota bertanggung jawab untuk menentukan kompetensi masing-masing atau menilai apakah pendidikan, pedoman dan pertimbangan yang diperlukan memadai untuk bertanggung jawab yang harus dipenuhinya.

6. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

Kepentingan umum dan profesi menuntut bahwa standar profesi yang berhubungan dengan kerahasiaan didefinisikan bahwa terdapat panduan mengenai sifat-sifat dan luas

kewajiban kerahasiaan serta mengenai berbagai keadaan di mana informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dapat atau perlu diungkapkan. Anggota mempunyai kewajiban untuk menghormati kerahasiaan informasi tentang klien atau pemberi kerja yang diperoleh melalui jasa profesional yang diberikannya. Kewajiban kerahasiaan berlanjut bahkan setelah hubungan antar anggota dan klien atau pemberi jasa berakhir.

7. Perilaku profesional

Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

Kewajiban untuk menjauhi tingkah laku yang dapat mendiskreditkan profesi harus dipenuhi oleh anggota sebagai perwujudan tanggung jawabnya kepada penerima jasa, pihak ketiga, anggota yang lain, staf, pemberi kerja dan masyarakat umum.

8. Standar Teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dari penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, Internasional Federation of Accountants, badan pengatur, dan pengaturan perundang-undangan yang relevan.

Teori Independensi

Independensi akuntan publik merupakan salah satu karakter yang sangat penting untuk profesi akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan terhadap kliennya. Dalam melaksanakan pemeriksaan, akuntan publik memperoleh kepercayaan dari klien dan para pemakai laporan keuangan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien. Klien dapat mempunyai kepentingan yang berbeda, bahkan mungkin bertentangan dengan kepentingan para pemakai laporan keuangan. Demikian pula, kepentingan pemakai laporan keuangan yang satu mungkin berbeda dengan pemakai yang lainnya. Standar umum ke 2 PSA No.04 (SA Seksi 220 dalam SPAP, 2011) mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi kepada kreditor dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditor

Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan akan menurun jika terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan mereka yang berpikiran sehat (reasonable) dianggap dapat mempengaruhi sikap independennya. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya (PSA No.04 SA Seksi 220 dalam SPAP, 2011).

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kompetensi Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Alim,dkk (2007) menyatakan kompetensi merupakan aspek-aspek pribadi dari seorang yang memungkinkan dia untuk dapat mencapai kinerja yang maksimal. Dalam Kusharyanti (2003) disebutkan ada 5 pengetahuan yang harus dimiliki oleh seorang uditor, yaitu (1) pengetahuan tentang pengauditan umum, (2) pengetahuan tentang area fungsional, (3) pengetahuan mengenai isu-isu akuntansi yang terbaru, (4) pengetahuan tentang industri khusus, dan (5) pengetahuan tentang bisnis umum serta penyelesaian masalah. Kesimpulan yang dapat diambil dari uraian di atas ialah kompetensi auditor merupakan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki seorang auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

H₁: Kompetensi Auditor berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor

Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Ahituv dan Igarbaria (1998) menyatakan kinerja seseorang akan ikut dipengaruhi oleh tekanan anggaran waktu. Menurut De Zoort (1998) tekanan anggaran waktu ialah tekanan yang muncul dari terbatasnya sumber daya yang dimiliki dalam menyelesaikan pekerjaan, dalam hal ini diartikan sebagai waktu yang diberikan untuk menyelesaikan tugas. Dalam risetnya, Waggoner dan Casshel (1991) menemukan bahwa makin sedikit waktu yang disediakan (tekanan anggaran waktu semakin tinggi), maka makin besar transaksi yang tidak diuji oleh auditor. Hal ini senada dengan Suprianto (2009) yang menyatakan begitu pentingnya untuk merencanakan waktu audit dengan baik. Alokasi waktu yang baik akan mengarahkan pada suatu kinerja yang lebih baik dan hasil yang lebih baik pula, begitu juga sebaliknya.

H₂: Time Budget Pressure berpengaruh negatif terhadap skeptisme profesional auditor

Pengaruh Pengalama Auditor Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Pemerintah Indonesia menetapkan bahwa auditor dapat melakukan praktik audit sebagai akuntan publik setelah memenuhi persyaratan yang disebutkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 yaitu untuk mendapatkan izin seorang auditor harus berpengalaman praktik dibidang audit umum atas laporan keuangan paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/atau mensupervisi perikatan audit umum, yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP

Sementara Tubbs (1992) menyebutkan dengan memiliki pengalaman, auditor akan memiliki kelebihan dalam hal: (1) mendeteksi ketidaksesuaian, (2) memahami ketidaksesuaian secara akurat, dan (3) mencari penyebab ketidaksesuaian.

Standar Aduit dalam (Standar Profesi Akuntan Publik 2011, SA seksi 210:2) Standar umum yang pertama menegaskan bahwa betapa pun tinggi kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bidang bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan dan pengalaman memadai dalam bidang auditing. Dian indri purnamasari dalam Asih (2006) memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal diantaranya: mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan, dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Jadi pengalaman merupakan hal yang sangat penting bagi sebuah profesi yang membutuhkan profesionalisme yang sangat tinggi seperti akuntan publik, karena pengalaman akan mempengaruhi kualitas pekerjaan seorang auditor.

H₃: Pengalaman Auditor berpengaruh positif skeptisme profesional auditor

Pengaruh Etika Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Arens dan Loebbecke (1996) menyatakan bahwa etika secara umum sebagai perangkat moral dan nilai. Dapat dikatakan bahwa etika berkaitan erat dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku. Termasuk para auditor didalamnya, diharapkan oleh masyarakat untuk bertindak dengan prinsip moral yang ada, jujur, adil dan tidak memihak serta mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan kondisi sebenarnya.

H₄: Etika Auditor berpengaruh positif skeptisme profesional auditor

Pengaruh Independensi Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Independen berarti dalam melaksanakan pekerjaan untuk kepentingan umum tidak dibenarkan memihak kepentingan siapa pun dan tidak mudah dipengaruhi. Standar umum kedua (SA seksi 220 dalam SPAP, 2011) menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Selanjutnya dalam Mayangsari (2003), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyatakan independensi merupakan suatu kemampuan bertindak berdasarkan integritas dan obyektivitas.

Dari uraian di atas maka independensi ialah sikap seorang untuk bertindak jujur, tidak memihak, dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang diperoleh.

H₅: Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini meliputi seluruh staf auditor baik itu (partner, senior dan junior auditor) pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar pada direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2013 di wilayah Surabaya. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Kriteria yang digunakan untuk memilih sampel adalah sebagai berikut: sebagai berikut: (1) Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor pada KAP meliputi partner, senior dan junior auditor, sehingga semua auditor yang bekerja di KAP dapat diikutsertakan sebagai responden dengan minimal 1 tahun kerja. (2) Responden dalam penelitian ini adalah auditor pada KAP di kota Surabaya. (3) Sampel yang digunakan sebanyak 58 responden, dari 8 KAP di kota Surabaya.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Independen

a. Kompetensi Auditor (K)

Kompetensi merupakan kemampuan atau keterampilan seseorang dalam kemampuan berpikir, kemampuan berbicara dan kemampuan untuk menyelesaikan permasalahan, kompetensi bisa diartikan sebagai pengaplikasian dari pengetahuan yang telah dimiliki oleh seseorang dan dapat diukur serta dapat diamati dalam melaksanakan satu tugas, selain itu kompetensi dapat diartikan sebagai kemampuan untuk membangun pengetahuan dan keterampilan yang didasarkan pada pengalaman dan pembelajaran. Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling tinggi. Adapun indikator-indikator variabel kompetensi yaitu berikut ini:

1. Mutu personal
2. Pengetahuan umum

3. Keahlian khusus

b. Independensi Auditor (I)

Independensi dalam audit adalah berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit. Dalam Mayangsari (2003), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) menyatakan independensi merupakan suatu kemampuan bertindak berdasarkan integritas dan obyektivitas. Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti independensi auditor paling tinggi. Adapun indikator-indikator variabel independensi yaitu berikut ini:

1. Independensi penyusunan program
2. Independensi pelaksanaan pekerjaan
3. Independensi pelaporan

c. Pengalaman Audit (P)

Tentang dampak pengalaman dalam kompleksitas tugas, tugas spesifik dan gaya pengambilan keputusan, memberikan kesimpulan bahwa kompleksitas tugas merupakan faktor terpenting yang harus dipertimbangkan dalam penambahan pengalaman. Auditor junior biasanya memperoleh pengetahuan dan pengalamannya terbatas dari buku teks sedangkan auditor senior mengembangkan pengetahuan dan pengalaman lewat pelatihan dan pengembangan lebih lanjut dari kesalahan-kesalahan yang dilakukan (Asih, 2006:22). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti pengalaman auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti pengalaman auditor paling tinggi. Pengalaman audit meliputi indikator-indikator berikut ini:

1. Lamanya bekerja sebagai auditor
2. Banyaknya tugas audit

d. Etika Auditor (E)

Etika secara garis besar dapat didefinisikan sebagai serangkaian prinsip atau nilai-nilai moral (Arens, 2003:110). Kode etik akuntan dapat diartikan sebagai suatu sistem prinsip moral dan pelaksanaan aturan yang memberikan pedoman kepada akuntan dalam berhubungan dengan klien, masyarakat dan rekan seprofesi dan sebagai alat untuk memberikan keyakinan pada para pengguna jasa akuntan tentang kualitas jasa yang diberikan. Etika adalah nilai-nilai tingkah laku atau aturan-aturan tingkah laku yang diterima dan digunakan oleh individual suatu golongan tertentu. Terlepas dari itu keberadaan etika dimaksudkan terutama untuk menjaga keselarasan hubungan antar manusia (Ludigdo, 2006). Indikator penilaian faktor etika pada penelitian ini adalah jawaban responden atas ilustrasi dan pertanyaan-pertanyaan yang tertera pada kuesioner dengan skala pengukuran, skala Likert lima point. dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti etika auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti etika auditor paling tinggi. Pada variabel Etika meliputi indikator-indikator berikut ini:

1. Tanggung jawab profesi auditor
2. Integritas
3. Obyektivitas

e. *Time Budget Pressure (T)*

IAI (2001:326,6) menyatakan auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomi, agar secara ekonomis bermanfaat, pendapatnya harus dapat dirumuskan dalam jangka waktu yang pantas dengan biaya yang masuk akal. Auditor harus memutuskan dengan menggunakan pertimbangan profesionalnya, apakah bukti yang tersedia dengan batas waktu dan biaya cukup memadai untuk memberikan pernyataan pendapat. Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti tekanan anggaran waktu paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti tekanan anggaran waktu paling tinggi. Adapun indikator-indikator variabel *Time budget pressure* yaitu berikut ini:

1. sikap auditor memanfaatkan waktu audit
2. sikap auditor dalam Penurunan kualitas audit

Variabel Dependen

f. *Skeptisme Profesional Auditor (S)*

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (PSA No. 4 SA seksi 230).

Menurut PSA No. 4 (SA seksi 230) Pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menurut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, sehingga skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut. Instrumen yang digunakan untuk mengukur skeptisme profesional auditor ini diadopsi dari penelitian Muhammad (2013). Responden diminta menjawab tentang bagaimana persepsi mereka, memilih di antara lima jawaban mulai dari sangat setuju sampai ke sangat tidak setuju. Masing-masing item pertanyaan tersebut kemudian diukur dengan menggunakan Skala Likert 5 poin, dimana poin 1 diberikan untuk jawaban yang berarti skeptisme profesional auditor paling rendah dan seterusnya poin 5 diberikan untuk jawaban yang berarti skeptisme profesional auditor paling tinggi. Adapun indikator-indikator variabel skeptisme profesional auditor yaitu berikut ini:

1. Tingkat keraguan auditor
2. Penggunaan kemahiran profesional
3. Banyaknya pemeriksaan tambahan

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Kesesuaian Model (*Goodness Of Fit*)

Uji Kesesuaian Model (*Goodness Of Fit*) digunakan untuk menguji pengaruh variabel bebas yang terdiri dari Kompetensi (K), *Time Budget Pressure* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi Auditor (I) secara bersama-sama (simultan) terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) oleh para auditor di Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya.

Adapun hasil analisa Uji Kesesuaian Model dengan *software* SPSS 20 sebagai berikut:

Tabel 17
Hasil Uji Kesesuaian Model

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3,574	5	,715	16,996	,000 ^b
	Residual	2,187	52	,042		
	Total	5,762	57			

a. Dependent Variable: S

b. Predictors: (Constant), I, P, K, T, E

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Dari hasil output perhitungan program SPSS versi 20 diperoleh nilai F_{hitung} = sebesar 16,996 jauh diatas F_{tabel} (df = 5;52) sebesar 2,39 dengan tingkat signifikan sebesar $0,000 < (\alpha) 0,05$, sehingga secara simultan pengaruh variabel bebas yang terdiri atas: Kompetensi (K), *Time Budget Pressure* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi Auditor (I) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S).

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi digunakan untuk mengetahui presentase kontribusi variabel bebas yang terdiri dari Kompetensi (K), *Time Budget Pressure* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi Auditor (I) secara bersama-sama (simultan) terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S).

Tabel 18
Hasil Uji Kesesuaian Model

Model Summary ^b						
Model	R	R Square	Adjusted Square	R Std. Error	of the Estimate	
1	.738 ^a	.545	.501	.21469		

a. Predictors: (Constant), I, K, P, T, E

b. Dependent Variable: S

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

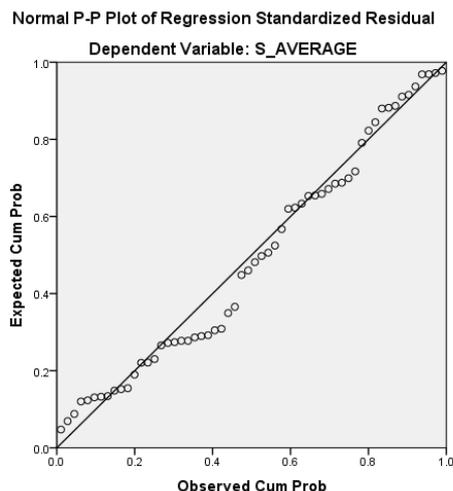
Berdasarkan hasil perhitungan regresi linear berganda nilai koefisien determinasi (*Adjusted R*²) sebesar 0,501 atau 50,1% yang berarti bahwa sumbangan atau kontribusi dari variabel bebas yang terdiri dari Kompetensi (K), *Time Budget Pressure* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi Auditor (I) berpengaruh terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S). pada Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya. Sedangkan sisanya (100% - 50,1% = 49,9%) dijelaskan oleh variabel lain di luar model regresi tersebut.

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas memiliki distribusi normal. Model regresi yang baik adalah jika model regresi memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan dua cara yaitu analisis grafik dan uji statistik. Analisis grafik yang digunakan adalah analisis grafik normal *probability plot*. Normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik-titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Apabila data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi tersebut memenuhi asumsi normalitas. Berdasarkan persamaan regresi

yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang disajikan pada gambar 6 berikut ini:



Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Gambar 6
Grafik Normal P-P Plot

Tampilan grafik normal *probability plot* pada gambar 6 menunjukkan bahwa titik-titik (data) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti atau mendekati arah garis diagonal. Hal ini berarti bahwa model-model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas. Sedangkan uji normalitas dengan uji statistik menggunakan *Nonparametric Test One-Sample Kolmogorov-Smirnov (1-Sample K-S)*. Jika hasil *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikan di atas 0,05 maka data residual terdistribusi dengan normal. Sedangkan jika hasil *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikan di bawah 0,05 maka data residual terdistribusi tidak normal. Berikut ini merupakan hasil uji normalitas persamaan regresi dengan menggunakan uji statistik *1-Sampel K-SI* yang disajikan dalam tabel 14.

Tabel 14
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		58
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0E-7
	Std. Deviation	.20505298
Most Extreme Differences	Absolute	.130
	Positive	.130
	Negative	-.063
Kolmogorov-Smirnov Z		.994
Asymp. Sig. (2-tailed)		.277

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

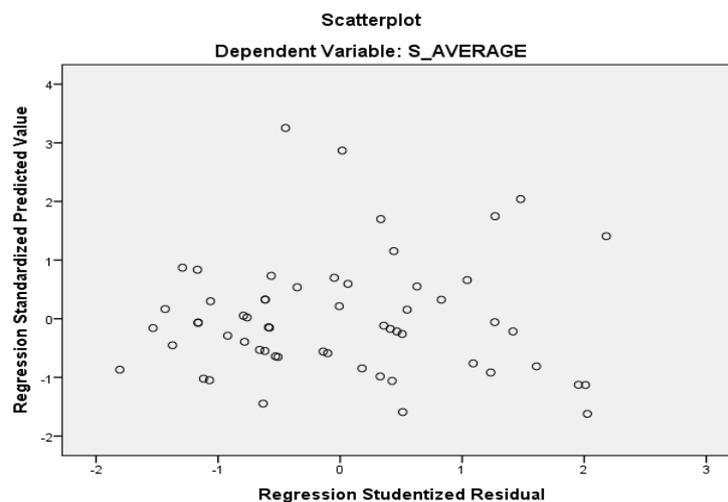
Berdasarkan tabel 14 hasil uji normalitas di atas, dapat terlihat bahwa nilai *Kolmogorov-Smirnov* untuk persamaan regresi signifikan di atas 0,05. Hal ini berarti bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas. Dari kedua hasil uji normalitas baik analisis grafik maupun uji statistik dapat disimpulkan bahwa model-model regresi dalam penelitian ini layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Apabila *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Pendeteksian ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan nilai residualnya (SRESID). Jika ada pola tertentu yang teratur, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Namun jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Berikut ini gambar grafik *scatterplot* yang menunjukkan hasil uji heteroskedastisitas.

Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang yang disajikan pada gambar 7 berikut ini:



Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Gambar 7
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tampilan gambar 7 memperlihatkan bahwa titik-titik menyebar secara acak serta tersebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas sehingga model regresi layak untuk digunakan

1. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent*) atau tidak. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel bebas. Pengujian multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Adanya multikolinearitas dapat diketahui jika nilai *tolerance* < 0,1 atau sama dengan nilai VIF > 10.

Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang yang disajikan pada tabel 12 berikut ini:

Tabel 15
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.657	.556		1.181	.243		
	K	.188	.080	.225	2.337	.023	.944	1.060
	T	-.114	.055	-.205	-2.077	.043	.901	1.110
	P	.155	.076	.198	2.035	.047	.929	1.076
	E	.317	.105	.339	3.007	.004	.690	1.449
	I	.311	.096	.373	3.236	.002	.659	1.517

a. Dependent Variable: S

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Berdasarkan tabel 15 hasil uji multikolinearitas di atas, hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,1. Hasil perhitungan nilai VIF juga menunjukkan hal yang sama tidak ada satu variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel bebas dalam model regresi.

2. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan untuk mengetahui apakah terjadi korelasi antara anggota data observasi yang diurutkan menurut waktu (*time series*) atau ruang (*cross sectional*). Hal ini mempunyai arti bahwa apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya), yang menyebabkan uji F dan uji t menjadi tidak akurat.

Berdasarkan persamaan regresi yang telah diolah dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan data yang yang disajikan pada tabel 16 berikut ini:

Tabel 16
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.788 ^a	.620	.584	.20509	1,985

a. Predictors: (Constant), I, P, K, T, E

b. Dependent Variable: S

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Berdasarkan tabel 16 hasil uji autokorelasi di atas dapat diketahui bahwa hasil uji autokorelasi menunjukan nilai Dubin Watson sebesar 1,644 yang terletak antara -2 sampai 2 maka tidak ada autokorelasi (Ghozali, 2006).

Analisis Regresi Linier Berganda

Tujuan digunakannya persamaan regresi adalah untuk melakukan pendugaan atau taksiran variasi variable tergantung yang disebabkan oleh variasi nilai variable bebas. Berdasarkan data yang telah dikumpulkan, dengan menggunakan program SPSS versi 20, maka diperoleh hasil olahan seperti tampak pada tabel 19.

Tabel 19
Hasil Uji Persamaan Regresi

Model	Coefficients ^a						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.657	.556		1.181	.243		
1 K	.188	.080	.225	2.337	.023	.944	1.060
T	-.114	.055	-.205	-2.077	.043	.901	1.110
P	.155	.076	.198	2.035	.047	.929	1.076
E	.317	.105	.339	3.007	.004	.690	1.449
I	.311	.096	.373	3.236	.002	.659	1.517

a. Dependent Variable: S

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Berdasarkan tabel 14 diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$S = 0,657 + 0,188K - 0,114T + 0,155P + 0,317E + 0,311I$$

Dari persamaan regresi diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Konstanta Regresi (α) = 0,657

Konstanta Regresi (α) adalah intersep Y jika $X = 0$, hal ini menunjukkan bahwa jika variable dependen yang digunakan dalam model penelitian sebesar konstanta tersebut.

Besarnya nilai konstanta (α) adalah 0,657. Hal ini menunjukkan bahwa jika variable independen yang terdiri atas Kompetensi (K), *Time Budget Pressur* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi (I) = 0, maka besarnya variabel terikat Skeptisme Profesional Auditor (S) oleh para auditor di Kantor Akuntan Publik di Kota Surabaya sebesar 0,657

2. Koefisien Regresi Kompetensi (K) = 0,188

Besarnya koefisien K adalah = 0,188 yang berarti menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara Kualitas Audit dengan Skeptisme Profesional Auditor. Tanda positif menunjukkan pengaruh Kompetensi searah terhadap Skeptisme Profesional Auditor yaitu apabila kompetensi semakin ditingkatkan maka akan meningkatkan skeptisme profesional auditor. Dan sebaliknya apabila kompetensi menurun maka akan menurunkan skeptisme profesional auditor.

3. Koefisien Regresi *Time Budget Pressure* (T) = -0,114

Besarnya koefisien T adalah = 0,114 yang berarti menunjukkan arah hubungan negatif (berlawanan arah) antara *Time Budget Pressure* dengan Skeptisme Profesional Auditor. Tanda negatif menunjukkan tidak ada pengaruh *time budget pressure* terhadap skeptisme profesional auditor yaitu apabila *time budget pressure* terhadap skeptisme profesional auditor tidak ada pengaruh.

4. Koefisien Regresi Pengalaman (P) = 0,155

Besarnya koefisien P adalah = 0,155 yang berarti menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara Pengalaman dengan Skeptisme Profesional Auditor. Tanda positif menunjukkan pengaruh pengalaman terhadap skeptisme profesional auditor yaitu apabila pengalaman semakin ditingkatkan maka akan meningkatkan skeptisme profesional auditor. Dan sebaliknya apabila pengalaman menurun maka akan menurunkan skeptisme profesional auditor.

5. Koefisien Regresi Etika (E) = 0,317

Besarnya koefisien E adalah = 0,317 yang berarti menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara Etika dengan Skeptisme Profesional Auditor. Tanda positif menunjukkan pengaruh etika terhadap skeptisme profesional auditor yaitu apabila etika semakin

ditingkatkan maka akan meningkatkan skeptisme profesional auditor. Dan sebaliknya apabila etika menurun maka akan menurunkan skeptisme profesional auditor.

6. Koefisien Regresi Independensi Auditor (I) = 0,311

Besarnya koefisien I adalah = 0,311 yang berarti menunjukkan arah hubungan positif (searah) antara Independensi Auditor dengan Skeptisme Profesional Auditor. Tanda positif menunjukkan pengaruh independensi auditor terhadap skeptisme profesional auditor yaitu apabila independensi auditor semakin ditingkatkan maka akan meningkatkan skeptisme profesional auditor. Dan sebaliknya apabila independensi auditor menurun maka akan menurunkan skeptisme profesional auditor.

Pengujian Hipotesis (Uji t)

Uji Hipotesis (Uji t) dalam penelitian ini digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh variabel independen secara sendiri-sendiri (parsial) terhadap variabel dependen.

Hasil pengujian Hipotesis (Uji t) dari masing-masing variabel Kompetensi (K), *Time Budget Pressure* (T), Pengalaman (P), Etika (E), dan Independensi Auditor (I) melalui program SPSS 20 dapat diketahui melalui tabel 20 dibawah ini:

Tabel 20
Hasil Pengujian Hipotesis (Uji t)

Variabel	T	Sig.	Keterangan
Kompetensi (K)	2,337	,023	Signifikan
<i>Time Budget Pressure</i> (T)	-2,077	,043	Signifikan
Pengalaman (P)	2,035	,047	Signifikan
Etika (E)	3,007	,004	Signifikan
Independensi Auditor (I)	3,236	,002	Signifikan

Sumber : Peneliti, data diolah (Lampiran)

Dari tabel 20 menunjukkan bahwa variabel Kompetensi (K) mempunyai t_{hitung} sebesar 2,337 dengan tingkat signifikan $0,023 < 0,05$, hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Kompetensi berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Variabel *Time Budget Pressure* (T) mempunyai t_{hitung} sebesar -2,077 dengan tingkat signifikan $0,043 < 0,05$, hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel *Time Budget Pressure* berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Variabel Pengalaman (P) mempunyai t_{hitung} sebesar 2,035 dengan tingkat signifikan $0,047 < 0,05$, hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Pengalaman berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Variabel Etika (E) mempunyai t_{hitung} sebesar 3,007 dengan tingkat signifikan $0,004 < 0,05$, hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Etika berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Variabel Independensi Auditor (I) mempunyai t_{hitung} sebesar 3,236 dengan tingkat signifikan $0,002 < 0,05$, hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Independensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Skeptisme Profesional Auditor (S) pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya.

Pembahasan

1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Pengujian parsial menyatakan bahwa kompetensi (K) berpengaruh terhadap variabel skeptisme profesional auditor, pengaruh kompetensi (K) terhadap skeptisme profesional auditor (S) adalah positif. Hal ini berarti semakin auditor memiliki kompetensi, semakin meningkat pula skeptisme profesional auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Oktania (2013) dan Alim,dkk (2007).

Saat auditor melakukan pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif auditor dituntut mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti. Oleh karena itu bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses tersebut. Kemampuan auditor untuk mengumpulkan bukti dan melakukan penilaian atas bukti-bukt audit akan meningkatkan skeptisme profesional. Dengan kompetensi yang dimiliki, auditor dapat bersikap lebih kritis dalam mencari bukti dan mengevaluasi bukti yang ada. Secara tidak langsung dapat dikatakan bahwa semakin auditor memiliki kompetensi semakin meningkat skeptisme profesional auditornya.

2. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Time budget pressure adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutikno, 2003). Dalam praktiknya, *time budget* digunakan untuk mengukur tingkat efisiensi auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit merupakan komponen penting dalam penilaian kinerja auditor. Hal ini yang kemudian menimbulkan tekanan bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya sesuai waktu yang telah dianggarkan. Tekanan inilah yang memungkinkan auditor mengurangi kepatuhannya dalam mengikuti dan menjalankan prosedur audit.

Pengujian parsial menyatakan bahwa *Time Budget Pressure* (T) berpengaruh terhadap variabel skeptisme profesional auditor, yakni dengan nilai -0,114 yang berarti bahwa setiap kenaikan satu satuan variabel *time budget pressure* maka akan mempengaruhi penurunan sikap skeptisme profesional auditor sebesar -0,114. Hal ini berarti semakin tinggi *time budget pressure*, maka akan mengakibatkan rendahnya skeptisme profesional auditor. Hal ini sesuai dengan McNamara dan Liyanarachchi (2008) yang menemukan hasil penelitian bahwa *time budget pressure* secara signifikan mempengaruhi auditor dalam melakukan perilaku disfungsi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Muhshyi (2013), Sososutikno (2003) dan Suprianto (2009)

3. Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Pengujian parsial menyatakan bahwa pengalaman (P) berpengaruh terhadap variabel skeptisme profesional auditor, pengaruh pengalaman (P) terhadap skeptisme profesional auditor (S) adalah positif. Hal ini berarti semakin auditor memiliki pengalaman semakin meningkat pula skeptisme profesional auditor. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian silalahi (2013) dan Asih (2006). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengalaman mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. Auditor yang berpengalaman memiliki selektifitas yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan, sehingga mempengaruhi seorang auditor untuk memiliki sikap skeptisme profesional auditor.

4. Pengaruh Etika Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Pengujian parsial menunjukkan bahwa etika profesional memiliki pengaruh signifikan terhadap Skeptisme profesional auditor. pengaruh etika terhadap skeptisme profesional auditor adalah positif. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat etika profesional yang dimiliki oleh auditor maka skeptisme profesional auditor akan semakin tinggi, hal ini menunjukkan bahwa auditor cenderung menjaga standar profesionalnya ketika

menjalankan penugasan audit sehingga perilakunya lebih etis. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Silalahi (2013) dan Anggun (2010). Kesadaran mengenai pentingnya etika akan mendorong Kantor Akuntan Publik membangun budaya perusahaannya, serta menanamkan etos perusahaan di mata kliennya dan lingkungan secara umum.

Etika sememangnya harus dijadikan sebagai budaya akuntan public, yang merupakan bagian dari etos perusahaan yang ingin ditampilkan dalam pandangan lingkungannya. Kode etik akuntan di Indonesia ditampilkan di dalam Standar Profesional Akuntan Publik, meliputi prinsip etika, aturan etika, interpretasi aturan etika dan tanya jawab etika (Soekrisno, 2009).

5. Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Skeptisme Profesional Auditor

Pada pengujian parsial dinyatakan bahwa independensi (I) berpengaruh positif dan signifikan terhadap skeptisme profesional auditor (S). Hasilnya menunjukkan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. Independensi berarti bertindak jujur, tidak memihak, dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang diperoleh. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Prasetya (2014) dan Muhammad (2013)

Auditor harus memiliki kemampuan dalam mengumpulkan setiap informasi yang dibutuhkan dalam pengambilan keputusan audit dimana hal tersebut harus didukung dengan sikap independen. Tidak mudah menjaga tingkat independensi agar tetap sesuai dengan jalur yang seharusnya. Kerjasama dengan klien yang terlalu lama bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi berbagai fasilitas yang disediakan klien selama penugasan audit untuk auditor. Bukan tidak mungkin auditor menjadi "mudah dikendalikan" klien karena auditor berada dalam posisi yang dilematis.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi, *time budget pressure*, pengalaman, etika dan independensi auditor terhadap skeptisme profesional auditor. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan terhadap hasil kuesioner yang dibagikan ke beberapa Kantor Akuntan Publik di Surabaya, dapat diambil kesimpulan dari hasil analisis diatas, kompetensi menunjukkan hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. *time budget pressure* menunjukkan hubungan negatif dan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. pengalaman menunjukkan hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. etika menunjukkan hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional auditor. independensi menunjukkan hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap skeptisme profesional auditor.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisme profesional auditor, peneliti memberikan saran dan implikasi atas hasil penelitian sebagai berikut: (1) Dalam penelitian selanjutnya perlu ditambahkan lagi variabel yang dapat mempengaruhi skeptisme auditor misalnya variabel gender dan variabel situasi audit; (2) Untuk para auditor diharapkan meningkatkan sikap skeptisme profesional, karena sikap skeptisme profesional yang tinggi, pada akhirnya akan mempengaruhi opini yang diberikan; (3) Hasil penelitian hanya mencerminkan mengenai kondisi auditor di Surabaya. Jumlah sampel untuk penelitian selanjutnya dapat ditambahkan, seperti Kantor Akuntan Publik yang berada di seluruh Pulau Jawa dan luar Pulau Jawa.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M., and A. Wright. 1999. An Examination of The Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgment. *The Accounting Riview* vol XIII, no. 1 (January) p: 1-13.
- Ahituv, N. dan M. Igbaria. 1998. The Effect of Time Budget Pressure and Completeness of Information on Decision Making. *Journal Management Information System*. 15(2): h:153-172
- Alim, M.N., T. Hapsari. dan L. Purwanti. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makasar*.
- Arens, A. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Jilid 1. Edisi Keduabelas. Erlangga: Jakarta.
- Arens, A. dan J.K. Loebbecke. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu*. buku 1. edisi 8. Alih bahasa, Jusuf, A. A. Salemba Empat .Jakarta.
- Asih, D. A. T. 2006. Pengaruh Pengalaman terhadap Peningkatan Keahlian dalam Auditing. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- DeZoort, F.T dan A.T. Lord. 2002. A review and synthesis of pressure effects: research in accounting. *Journal of Accounting Literature* 16: 28-85.
- Fadhila, N. 2009. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Uaidtor di KAP wilayah Surakarta dan Yogyakarta. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah. Surakarta
- Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Universitas Diponegoro. Semarang
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Universitas Diponegoro. Semarang
- Ghozali, I. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Universitas Diponegoro. Semarang
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing*. Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Herbach, O. 2001. *Audit Quality, Auditor Behavior and The Psychological Contract*. *The European Accounting Review* 10 (4): 787-802.
- Ikatan Akuntan Indonesia 2001. Standar Auditing Seksi 316 : Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit Laporan Keuangan. *Standar Profesional Akuntan Publik*. IAI-KAP. Jakarta .Salemba - Empat.
- Standar Pemeriksaat Keuangan Negara 2007. *Pernyataan Standar Pemeriksaan Standar Umum Penggunaan Kemahiran Profesional Secara Cermat dan Seksama*. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia
- Kelley, T. L. Margheim. dan D. Pattison. 2000. *Survey on the differential effects of time deadline pressure versus time budget*.
- Kusharyanti. 2003. "Temuan penelitian mengenai kualitas audit dan kemungkinan topik penelitian di masa datang". *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* (Desember). Hal.25-60

- Lasmahadi, Arbono. 2002. Sistem Manajemen SDM Berbasis Kompetensi (<http://www.e-psikologi.com/artikel/organisasi-industri/sistem-manajemen-sdm-berbasis-kompetensi>, diakses 4 Desember 2014)
- Lee, L dan T. Murff. 2006. *An analysis of job stress outcomes among bank internal auditors*. *Bank Accounting & Finance* 19(4): 39-43.
- Loebbecke, M. E, and J. Willingham. 1994. Auditors experience with material irregularities : Frequency, nature, and detect ability. *Auditing : A Journal of Practice & Theory* 9 (Fall), hal 1-28.
- Ludigdo, U. 2006. Strukturasi Praktik Etika di Kantor Akuntan Publik: Sebuah *Study Interpretif*. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang.
- Mayangsari, S. 2003. Pengaruh Keahlian dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6(1) (Januari).
- McNamara, Shaun M and Gregory A Liyanarachchi. 2008. Time budget pressure and auditor dysfunctional behaviour within an occupational stress model. *Accountancy Business and the Public Interest*, 7(1).
- Messier, W. F., S. M. Glover., dan D. F. Prawitt. 2014. *Jasa Audit dan Assurance*. Edisi 8. Cetakan Pertama. Salemba Empat. Jakarta.
- Muhshyi, Abdul. 2013. Pengaruh Time Budget Pressure, Risiko Kesalahan dan Kompleksitas terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Program Sarjana Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Mulyadi. 2001. *Auditing*. Jakarta. Salemba Empat.
- Noviyanti, S. 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Volume 5 No. 1, juni 2008.
- Oktania, R. N. 2013. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Skeptisme Profesional Auditor. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi. STIESIA.Surabaya.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSA No.4 (SA seksi 230) *Standar Profesional Akuntans Publik dan Kode Etik Akuntan Indonesia*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan-Ikatan Akuntan Indonesia. Jakarta.
- Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSA No.4 (SA seksi 220) *Standar Profesional Akuntans Publik dan Kode Etik Akuntan Indonesia*. Dewan Standar Akuntansi Keuangan-Ikatan Akuntan Indonesia. Jakarta.
- Pierce, B. dan B. Sweeney. 2004. Cost-quality conflict in audit firms: an empirical investigation. *European Accounting Review* 13(3): 415-441.
- Shaub, K. M. dan J. E. Lawrence. 1996. *Ethics Experience and Professional Scepticism: A Situational Analysis*. *Behavioral Research In Accounting* Vol 8, 124-157.
- Silalahi, S. P. 2013. Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Situasi Audit terhadap Skeptisme Profesional Auditor. *Jurnal Ekonomi* 21(3).
- Sosotutikno, Cristina. 2003. Hubungan Tekanan Anggaran Waktu dengan Perilaku Disfungsional serta Pengaruhnya terhadap Kualitas Audit. *Simposium Nasional Akuntansi VI*.

- Suprianto, E. 2009. *Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor*. JAI 5(1): h: 57-65.
- Suryaningtiyas, A. 2007. Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Widyatama Jakarta.
- Tubbs, R. M. 1992. The Effect of Experience on The Auditors Organization and Amount Knowledge. *The Accounting Review*. Oktober. PP. 783-801 Universitas Indonesia
- Waggoner, J. B dan J. D. Casshel. 1991. The Impact of Time Pressure on Auditor's Performance. *CPA Journal*. Jan-April. Ohio. Hal: 27-32.