

**PERSEPSI PEMAKAI LAPORAN KEUANGAN, AUDITOR, AKUNTAN
PENDIDIK, DAN MAHASISWA AKUNTANSI
TERHADAP *EXPECTATION GAP*
(DALAM ISU AUDITOR DAN PROSES AUDIT, PERAN AUDITOR,
SERTA KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI)**

MARTIN INDRARTO
NIM. F0301042

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan profesi akuntan publik itu cukup pesat, sesuai dengan perkembangan perusahaan dan tuntutan masyarakat atas jasa yang bisa diberikan oleh akuntan publik. Salah satunya adalah jasa audit. Manajemen sebagai pengelola perusahaan, dalam mempertanggungjawabkan sumber daya dan dana kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan, memerlukan pihak ke tiga yang independen untuk menguji beberapa laporan yang telah dibuat oleh manajemen (yaitu laporan keuangan).

Profesi akuntan publik dikenal oleh masyarakat dari jasa audit yang disediakan bagi pemakai laporan keuangan. Timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara adalah sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan berbagai bentuk badan hukum perusahaan negara tersebut. Jika perusahaan-perusahaan yang berkembang dalam suatu negara masih berskala kecil dan masih menggunakan modal pemiliknya sendiri untuk membelanjai usahanya, maka manajemen perusahaan hanya bertanggung

jawab kepada pemilik saja. Jika perusahaan tersebut sudah berskala besar (misal dalam bentuk PT), pemilik perusahaan dan investor-investor menanamkan dana mereka di dalam suatu perusahaan dan manajemen perusahaan berkewajiban mempertanggungjawabkan dana yang dipercayakan kepada mereka. Laporan keuangan perusahaan ini, di samping digunakan oleh kepentingan manajemen perusahaan, juga dimanfaatkan oleh pemilik perusahaan dan investor untuk menilai pengelolaan dana yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Oleh karena itu, diperlukan suatu jasa akuntan publik untuk mengaudit suatu laporan perusahaan untuk mengetahui keuangan perusahaan yang sebenarnya.

Dukungan dari pemerintah terhadap perkembangan profesi akuntan publik juga cukup menggembirakan. Misalnya pemerintah menawarkan fasilitas perpajakan tertentu bagi perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh akuntan publik. Di samping itu ada pula kebijakan kredit bank di atas jumlah tertentu yang menghendaki perusahaan penerima kredit, laporan keuangannya harus diaudit oleh akuntan publik. Perkembangan yang cukup menggembirakan ini menunjukkan bahwa profesi akuntan publik telah cukup mendapat tanggapan positif dari dunia usaha dan cukup diperlukan oleh masyarakat (kreditur dan penanam modal) dalam perkembangan usaha yang semakin kompetitif.

Pemeriksaan akuntan yang lebih dikenal dengan kata auditing lebih banyak berhubungan dengan kegiatan akuntansi keuangan. Dalam menyediakan informasi keuangan bagi kepentingan pihak luar, di dalam

pembuatan laporan keuangan harus berpedoman pada prinsip-prinsip akuntansi yang diterima oleh umum. Masyarakat dan pemakai laporan keuangan menganggap akuntan publik telah memberikan informasi sebagaimana yang mereka perlukan yang mereka anggap sebagai tanggung jawab auditor. Mereka percaya bahwa auditor telah melaksanakan peran dan tanggung jawabnya dalam mengkomunikasikan hasil auditnya, termasuk sinyal mengenai kelangsungan hidup perusahaan.

Guy & Sullivan (1988) mengemukakan bahwa publik dan pemakai laporan keuangan mempunyai harapan terhadap peran dan tanggung jawabnya untuk mengkomunikasikan informasi yang bermanfaat mengenai proses auditnya terhadap pemakai laporan keuangan dan juga mengkomunikasikan secara jelas dengan komite audit serta pihak-pihak lain yang berkepentingan atau bertanggung jawab terhadap pelaporan keuangan yang dapat dipercaya.

Apabila informasi yang diberikan oleh auditor tidak sesuai dengan keadaan sesungguhnya dan mengakibatkan kerugian pihak-pihak yang menggunakan informasi yang diberikan oleh auditor, tentu saja auditor harus mempertanggungjawabkannya kepada pihak-pihak tersebut. Sesuai dengan prinsip etika profesi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), profesi akuntan publik bertanggung jawab pada publik, pemakai jasa akuntan, dan rekan-rekan publik dari profesi akuntan yang terdiri dari klien, pemberi kredit, pemerintah, pemberi kerja, pegawai, investor, dunia bisnis dan keuangan, serta pihak lain yang bergantung kepada objektivitas dan integritas akuntan dalam memelihara berjalannya fungsi bisnis secara tertib.

Ketidakkampuan auditor di dalam mengungkapkan dan menginformasikan kekeliruan dan ketidakberesan tentunya akan mempengaruhi penilaian publik dan pemakai laporan keuangan terhadap kinerja auditor dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Kinerja auditor dapat diketahui dengan melihat kesuksesan mereka di dalam melaksanakan aktivitas-aktivitasnya dalam rangka melaksanakan tugas audit. Gramling & Wallace (1996) mengemukakan bahwa perbedaan persepsi tidak hanya berkenaan dengan peran auditor, namun juga terhadap kinerja dan tanggung jawab mereka.

Dalam praktek selanjutnya, timbul beberapa permasalahan yang menyangkut pemenuhan kriteria prinsip-prinsip akuntansi yang diterima oleh umum, yaitu :

1. Apakah manajemen telah memenuhi kriteria prinsip-prinsip akuntansi yang diterima oleh umum dalam menyajikan informasi keuangan bagi semua kepentingan pihak di luar manajemen.
2. Dengan semakin rumit dan berkembangnya dunia usaha dalam perekonomian kita mengakibatkan akuntansi keuangan juga semakin rumit bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap akuntansi keuangan (laporan keuangan), maka diperlukan pengetahuan yang memadai dalam memahami isi informasi yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan
3. Pemakai informasi dari laporan keuangan umumnya adalah pihak-pihak yang tidak berhubungan atau tidak melihat langsung kegiatan manajemen,

sehingga mereka hanya mendasarkan diri kepada laporan keuangan yang dihasilkan.

Terhadap laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen, pemakai laporan keuangan memiliki dua pilihan, yaitu menerima dan mempercayai sepenuhnya informasi yang disediakan oleh manajemen atau menggunakan jasa pihak ke tiga untuk melakukan penilaian atas mutu laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen.

Namun dalam beberapa kasus ditemukan adanya keluhan dan ketidakpuasan manajemen atas manfaat audit yang diterimanya. Manajemen merasa manfaat audit hanya sejauh opini saja, bahkan kadang dianggap tidak mencapai sasaran yang diinginkannya. Bila hal ini sampai terjadi lalu siapa sebenarnya yang salah? Apakah akuntan publiknya yang *unqualified*? Ataukah pelaksanaan pemeriksaan yang tidak memenuhi kriteria Norma Pemeriksaan Akuntan (NPA)? Jawabannya mungkin saja ya. Namun begitu, perlu juga disadari bahwa tidak optimalnya manfaat audit belum tentu sepenuhnya kesalahan akuntan publik. Manajemen perlu juga mengoreksi diri. Apakah manajemen juga berupaya untuk memanfaatkan audit seoptimal mungkin baik dalam menyiapkan dan merencanakan penugasan audit, maupun *review* dan *follow up* atas hasil audit.

Manajemen seringkali kurang menyadari akan peranan yang cukup penting dalam menunjang keberhasilan suatu penugasan audit. Manajemen kadang beranggapan bahwa yang namanya audit sepenuhnya tugas dan tanggung jawab akuntan publik. Lagi pula, manajemen telah mengeluarkan

sejumlah fee untuk pelaksanaan audit itu. Fee dibayar, audit selesai dan tanggung jawab manajemen tuntaslah. Hal ini jelas menunjukkan kurangnya kerjasama antara kedua pihak. Padahal pada pembicaraan formal setelah audit selesai, biasanya manajemen dan akuntan publik saling mengucapkan terima kasih atas kerja sama selama ini.

Berdasarkan alasan yang tersebut di atas, semakin banyak kasus-kasus tuntutan terhadap auditor yang sampai ke meja hijau. Kalaupun tidak sampai ke pengadilan, maka masyarakat memberi penilaian terhadap auditor, bahwa auditor tidak mampu melaksanakan tugasnya dan tidak dapat diharapkan untuk membantu publik. Kasus-kasus tersebut telah banyak terjadi di luar negeri dan semakin banyak terjadi di Indonesia, sebut saja kasus beberapa likuidasi bank pada awal pertengahan krisis ekonomi di Indonesia, kemudian kasus pengambilalihan Bank Bali kepada Standard Chartered Bank yang kemudian gagal, kasus pemilihan calon pembeli pada beberapa kali privatisasi BUMN, dan terakhir adalah kepailitan Manulife Insurance.

Kondisi tersebut merupakan salah satu wujud fenomena *expectation gap*, yaitu adanya kesenjangan harapan antara publik dan auditor sendiri terhadap peran dan tanggung jawab auditor (Humphrey, 1993). Kesadaran akan kondisi ini penting, karena Indonesia adalah salah satu negara yang turut meratifikasi beberapa kesepakatan yang akan memudahkan arus globalisasi dan liberalisme keluar masuk Indonesia tanpa hambatan, seperti persetujuan APEC dan AFTA.

Dalam penelitian terhadap 86 perusahaan publik yang gagal pada tahun 1977-1983, ditemukan bahwa perusahaan tersebut mendapat kualifikasi pada kondisi *Going Concern* sebelum bangkrut (Taffler & Tseung, 1985). Dengan demikian wajar tanpa pengecualian bukan berarti perusahaan sehat atau aman dalam berinvestasi. Namun apabila ada ekspektasi yang berlebihan dari publik atau stakeholder terhadap akuntan akan terjadi *expectation gap*. Munchler (1984) menyimpulkan bahwa auditor (sebelum muncul SAS No. 59) tidak sesuai dalam perannya dalam hal ketidakpastian “*going concern*” akan tetapi dengan adanya paragraf penjelasan pada laporan akuntan, diharapkan akan memberi penjelasan yang memadai pada pembaca laporan keuangan, atau paling tidak dapat meminimalkan adanya *expectation gap*.

Pengurangan *expectation gap* dapat dilakukan dengan berbagai cara, antara lain adalah revisi peraturan-peraturan dan standar, negosiasi antara pihak-pihak yang berkepentingan dengan audit atau dengan pendidikan (Gramling & Wallace, 1996). Pendidikan akuntansi khususnya pengajaran auditing diharapkan mampu mengakomodasi elemen-elemen materi pengajaran yang dapat mengurangi kesenjangan dalam hal peran dan tanggung jawab auditor.

Guy & Sullivan (1988) menyebutkan adanya perbedaan harapan publik dengan auditor dalam hal : (1) deteksi kecurangan dan tindakan ilegal, (2) perbaikan keefektifan audit, (3) komunikasi yang lebih intensif dengan publik dan komite audit. Dalam hal ini publik beranggapan bahwa auditor harus dapat memberikan jaminan (*absolut assurance*) terhadap laporan

keuangan yang diaudit dan kemungkinan adanya kecurangan dan tindakan ilegal harus dapat ditemukan dengan jaminan tersebut. Di lain pihak auditor tidak dapat memberikan *absolut assurance* tersebut, auditor hanya dapat memberikan *reasonable assurance* saja, dan inilah yang belum dimengerti oleh publik (Gramling & Wallace, 1996).

Gramling & Wallace (1996) meneliti pendidikan, khususnya pengajaran auditing untuk mengurangi *expectation gap*. Mereka memberikan enam isu yang dimunculkan dalam penelitian itu yaitu peran dan tanggung jawab auditor terhadap: (1) auditor dan proses audit, (2) peran auditor terhadap klien audit dan laporan keuangan audit, (3) kepada siapa auditor harus bertanggung jawab, (4) aturan atas firma-firma akuntan publik, (5) atribut kinerja auditing, (6) kasus-kasus khusus.

Isu ini sejalan dengan isu yang dikemukakan oleh Guy & Sullivan (1988) dan relevan untuk mengevaluasi kinerja auditor akhir-akhir ini. Penelitian ini ingin menguji apakah ada perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap*.

Dalam penelitian ini terdapat perbedaan dalam objek dan lingkup penelitian dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Pada penelitian-penelitian sebelumnya antara lain penelitian yang dilakukan oleh Yeni (2000) menggunakan isu-isu *expectation gap* yang dikembangkan oleh Guy & Sullivan (1988). Penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati dan Winarna (2002) mengemukakan dua isu yang dikembangkan Gramling & Wallace

(1996), yaitu peran auditor dan aturan serta larangan pada akuntan publik. Sedangkan penelitian Winarna dan Suparno (2003) memfokuskan pada peran pengajaran auditing untuk mengurangi *expectation gap*.

Adapun perbedaan berikutnya dengan penelitian sebelumnya adalah dimasukkannya isu kompetensi dan independensi. Isu kompetensi dan independensi penting, karena kualitas dari audit ditentukan oleh dua hal tersebut.

Isu penelitian yang berupa auditor dan proses audit, dan peran auditor merupakan bagian dari isu *expectation gap* yang dikembangkan oleh Gramling & Wallace (1996). Sedangkan isu kompetensi dan independensi merupakan isu baru yang ditambahkan dalam penelitian ini yang merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Christiawan (2002).

Perbedaan yang lain penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya adalah ditambahkannya sampel dosen akuntansi (akuntan pendidik). Tujuan dimasukkannya sampel akuntan pendidik adalah untuk memperluas sampel penelitian. Akuntan pendidik dimasukkan sebagai responden karena akuntan pendidik memiliki peran dan tanggung jawab dalam memberikan pendidikan di bidang auditing yang diharapkan mampu meminimalisir terjadinya *expectation gap*.

B. Perumusan Masalah

Masalah dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

1. Bagaimanakah persepsi masing-masing responden yaitu kelompok pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi.
2. Apakah ada perbedaan persepsi antara masing-masing kelompok pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi.

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui persepsi masing-masing kelompok pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap*.

2. Untuk mengetahui apakah ada perbedaan persepsi antara masing-masing kelompok pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap*.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi profesi akuntan publik, KAP, IAI, dan pemerintah dapat digunakan sebagai wacana yang dapat memberikan dasar pemikiran dalam merumuskan standar maupun regulasi.
2. Selain itu auditor dapat memperluas wawasannya tentang kemungkinan temuan-temuan yang dapat terjadi selama melakukan pemeriksaan.
3. Dari sisi teoritis adalah untuk memperdalam dan memperbanyak studi mengenai *expectation gap* sehingga dapat digunakan untuk referensi dan acuan bagi penelitian selanjutnya.
4. Bagi masyarakat luas terutama user dapat menambah pengetahuan dalam hal pengauditan sehingga dapat mengurangi terjadinya *expectation gap*.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Persepsi dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi

Pengertian persepsi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (1996) adalah tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu, atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca indranya. Sedangkan menurut Rakhmat (1993) disebutkan bahwa persepsi merupakan pengalaman tentang objek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi atau menafsirkan pesan. Atau dengan kata lain, persepsi adalah proses memberikan makna pada stimulus indrawi. Seseorang melakukan suatu tindakan berdasarkan persepsi yang dimilikinya, sebagai akibatnya kualitas tindakan seseorang sangat tergantung pada ketepatannya dalam mempersepsikan suatu realitas.

Baron & Greenberg seperti yang dinyatakan dalam Kustono (2001) mendefinisikan persepsi sebagai proses di mana seseorang memilih, mengorganisasi dan menginterpretasi sesuatu dengan *senses* untuk memahami

apa-apa yang ada di sekitarnya. Secara implisit, dari definisi-definisi persepsi di atas maka ada beberapa elemen pembentuk persepsi, yaitu:

- a) Informasi : dapat berupa benda fisik dan ada juga yang abstrak.
- b) Rangsangan : rangsangan mendorong pikiran untuk menangkap dan mengolah informasi tersebut.
- c) Proses pengolahan informasi : informasi yang diperoleh kemudian diolah untuk dikenali dan dimaknai. Proses ini meliputi pengorganisasian, penafsiran dan pengungkapan makna.

Persepsi merupakan pengalaman tentang objek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Dengan perkataan lain, persepsi memberikan makna *stimulus* (rangsangan) indrawi. Pearson (1992) seperti yang dinyatakan dalam Hermanus (1995) menyatakan bahwa perbedaan persepsi disebabkan karena beberapa faktor berikut :

- 1). Faktor fisiologis, yaitu: tinggi, berat, gender, panca indra dan rasa lapar.
- 2). Pengalaman dan peranan, yaitu apa yang telah dialami di masa lalu dan peranan seseorang yang diajak bicara.
- 3). Budaya, merupakan suatu sistem kepercayaan, nilai, kebiasaan dan perilaku yang digunakan dalam masyarakat tertentu.
- 4). Perasaan dan keadaan, misalnya hari baik atau buruk, menyenangkan atau tidak menyenangkan.

Perbedaan persepsi terhadap suatu hal dari individu atau kelompok yang berbeda akan menimbulkan masalah. Hal ini dikarenakan persepsi yang

berbeda akan menimbulkan tindakan atau respon yang berbeda pula. Demikian juga halnya bahwa apa yang dipersepsikan seorang individu dapat saja secara jelas berbeda dengan realitas yang terjadi dalam kenyataan.

Atas dasar itu semua, berdasarkan isu-isu yang digunakan di dalam penelitian ini, maka persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap auditor bisa diterjemahkan dalam arti pemahaman yang mendalam akan auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi bagi kebutuhan mereka. Pemahaman makna di antara para pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi mempunyai latar belakang yang berbeda-beda dan kemungkinan akan berlainan. Hal ini sering disebut dengan *expectation gap*.

B. Expectation Gap Di Dalam Auditing

1. Auditing

Hakekat dari pemeriksaan (*auditing*) yang sebenarnya adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan (Arens & Loebbecke, 2000).

Dalam perkembangannya, *auditing* sendiri dapat dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu : (1) Audit laporan keuangan, (2) Audit operasional, (3) Audit ketaatan. Audit atas laporan keuangan bertujuan menentukan apakah

laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu yang pada umumnya berupa Prinsip-prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Audit operasional adalah penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya. Sedangkan audit ketaatan bertujuan mempertimbangkan apakah klien telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas yang tinggi (Arens & Loebbecke, 2000).

Kalangan masyarakat pada umumnya sering menganggap bahwa akuntansi dan *auditing* adalah suatu hal yang sama karena sebagian besar kegiatan *auditing* berkaitan dengan informasi akuntansi dan para pelakunya adalah orang yang memiliki keahlian dalam bidang akuntansi. Padahal dalam kenyataannya, akuntansi dan *auditing* memiliki perbedaan yang mendasar. Akuntansi bertujuan untuk menyajikan informasi kuantitatif tertentu yang dapat digunakan oleh manajemen perusahaan dan pihak lainnya untuk mengambil keputusan masa depan yang tepat. Sedangkan di dalam *auditing*, yang menjadi pokok adalah menentukan apakah informasi akuntansi yang tercatat telah mencerminkan kejadian-kejadian ekonomi yang dialami perusahaan pada periode akuntansi tertentu.

2. Expectation Gap

Audit expectation gap untuk pertama kali diperkenalkan oleh Ligio (1974) yang mendefinisikan bahwa audit *expectation gap* merupakan perbedaan pandangan mengenai tingkatan kinerja yang diharapkan antara akuntan

independen dengan pengguna laporan keuangan, seperti direktur keuangan, analis keuangan, analis investasi, dan jurnalis investasi.

Istilah *expectation gap* dapat ditelusuri awal mula penggunaannya di AS pada tahun 1974 saat *American Institute Of Certified Public Accountants* (AICPA) membentuk *Commision on Auditor's Responsibilities*, yang selanjutnya disebut sebagai *Cohen commision*. Komisi ini dibentuk untuk menanggapi kritik masyarakat mengenai kualitas kinerja auditor yang pada saat ini terdapat beberapa kasus yang memperhatikan bahwa auditor gagal mendeteksi kegagalan atau tindakan penyimpangan dari perusahaan-perusahaan yang dimiliki publik. Komisi ini bertugas secara khusus memberikan rekomendasi tentang tanggung jawab auditor yang tepat (sesuai profesi). Menurut *Cohen Commission*, para pemakai laporan keuangan audit biasanya mempunyai harapan yang masuk akal tentang kemampuan auditor dan keyakinan yang dapat diberikan oleh auditor. Hal ini memberikan gambaran bahwa *expectation gap* yang lebih disebabkan karena kegagalan profesi akuntan publik untuk bereaksi dan berkembang agar tidak tertinggal oleh perubahan bisnis dan lingkungan sosial.

Expectation gap di dalam auditing adalah suatu fenomena yang terjadi karena adanya perbedaan persepsi tentang apa yang dipercaya oleh auditor yang menjadi tanggung jawabnya dengan apa yang dipercaya pemakai laporan keuangan mengenai tanggung jawab auditor yang sesungguhnya (Guy & Sullivan 1988, Gramling & Wallace 1996). Sedangkan menurut Yeni (2000) dan Hartadi (2000), yang dimaksud dengan *expectation gap*

adalah perbedaan antara apa yang masyarakat dan pemakai laporan keuangan percayai atau harapkan dari auditor dengan apa yang auditor yakini menjadi tanggung jawabnya. Yang perlu ditekankan dalam *expectation gap* adalah harapan masyarakat atau para pemakai laporan keuangan terhadap auditor tentang laporan keuangan secara nyata melebihi peran auditor dan opini auditnya.

Secara umum, *expectation gap* terdiri atas (Roberts, 2004) :

- a. *Reporting gap*, yaitu terdapat perbedaan persepsi antara auditor dengan publik mengenai apa yang harus dilaporkan auditor.
- b. *Performance gap*, di mana apa yang dilakukan oleh auditor di bawah standar atau tidak sesuai dengan standar yang berlaku.
- c. *Liability gap*, di mana terjadi perbedaan persepsi antara auditor dan publik mengenai kepada siapa auditor bertanggung jawab.

Porter (1993) mengemukakan bahwa *expectation gap* yang terjadi terdiri atas dua komponen utama, yaitu :

- a. *Reasonableness gap*, yaitu perbedaan yang timbul karena pemahaman publik terhadap apa yang diinginkan oleh publik kepada auditor untuk dilakukan, dan apa yang seharusnya auditor lakukan.
- b. *Performance gap*, yaitu perbedaan yang timbul akibat persepsi terhadap auditor dan hasil kinerja auditor, yang terdiri atas :
 - (i) *Deficient standard gap*, di mana standar auditing yang ada tidak mencukupi atau tidak mencakup semua aspek-aspek di dalam auditing.

(ii) *Deficient performance gap*, di mana kinerja auditor tidak sesuai dengan harapan publik.

Kemudian Porter (1993) berdasarkan definisi di atas kemudian meneliti lebih lanjut dengan mengidentifikasi berbagai peran auditor ke dalam komponen-komponen perbedaan di atas. Dengan mengetahui termasuk mana komponen tugas tersebut, maka tindakan-tindakan korektif atas kegagalan auditor dapat segera dilakukan. Hal ini ternyata membawa dampak positif bagi perkembangan profesi auditor karena mampu mempersempit *expectation-performance gap* antara publik dengan profesi auditor.

Di dalam peran auditor, kesenjangan harapan terjadi karena adanya pemahaman para pemakai laporan keuangan yang berbeda dengan auditor mengenai :

a. Pelaksanaan audit

Selama ini para pemakai laporan keuangan memiliki pemahaman bahwa audit dilaksanakan dengan memeriksa keseluruhan transaksi dari suatu perusahaan, padahal audit dilakukan dengan memeriksa sistem dan sampel-sampel transaksi dari laporan keuangan perusahaan tersebut yang dikategorikan sebagai material atau beresiko tinggi, yang bilamana terdapat adanya salah saji akan mempengaruhi keputusan ekonomi yang diambil.

b. Kualitas opini auditor

Opini auditor tidak menjamin bahwa penyajian laporan keuangan suatu perusahaan bebas dari salah saji material secara mutlak. Opini auditor hanya bisa memberikan suatu gambaran umum mengenai penyajian laporan keuangan yang bebas dari adanya salah saji yang material, sehingga dapat menambah keyakinan pemakai laporan keuangan tersebut terhadap reliabilitas laporan keuangan tersebut.

c. Opini auditor terhadap pengendalian internal organisasi dan kelangsungan hidup organisasi.

Opini yang dikeluarkan auditor tidak bisa dianggap sebagai ukuran cukup atau tidaknya efektivitas dan efisiensi dari suatu sistem pengendalian internal perusahaan, serta tidak bisa dianggap sebagai ukuran bahwa perusahaan akan berlangsung beroperasi terus-menerus.

Expectation gap merupakan suatu masalah bagi profesi akuntan publik yang senantiasa muncul dalam bidang auditing dan merupakan kendala bagi perkembangan profesi. Karena adanya *expectation gap* yang merugikan banyak pihak ini, maka berbagai usaha telah dilakukan untuk mengurangi adanya *expectation gap*. Menurut De Zoort & Barney (1991) bahwa jalur keluar untuk mengurangi tingkat *expectation gap* tidak terlepas dari bidang pendidikan akademis. Menurutnya auditor juga berfungsi sebagai akuntan pendidik dan memiliki peran yang sangat penting. Selain dalam dunia pendidikan, cara lain yang digunakan untuk mengurangi *expectation gap* adalah (1) pendidikan dan pelatihan untuk

klien komite audit mengenai keterbatasan-keterbatasan auditing, (2) menggunakan laporan lengkap yang berisi jaminan yang lebih luas agar publik dapat memahami dan mentaatinya.

C. Auditor

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi yang dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan (Arens & Loebbecke, 2000). Sedangkan yang dimaksud dengan orang yang kompeten dan independen tersebut adalah auditor. Auditor dapat dibagi menjadi 4 (Arens & Loebbecke, 2000) :

1. Akuntan publik terdaftar (auditor eksternal)

Auditor eksternal adalah auditor independen yang bertanggung jawab atas laporan keuangan historis dari seluruh perusahaan publik dan perusahaan lainnya.

2. Auditor pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja pada badan pemerintah seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Inspektorat Jendral (Itjen) pada departemen-departemen pemerintah. Tugasnya yaitu mengaudit laporan

keuangan yang dibuat oleh badan-badan pemerintah, dan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasi berbagai program dan proyek pemerintah.

3. Auditor pajak

Auditor pajak adalah auditor yang bertugas melakukan audit terhadap para wajib pajak untuk menilai apakah wajib pajak tertentu telah memenuhi ketentuan peraturan perpajakan. Audit yang dilakukan adalah audit ketaatan.

4. Auditor internal

Auditor internal yaitu auditor yang bekerja di dalam suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan seperti halnya auditor pemerintah.

Untuk selanjutnya di dalam penelitian ini akan memfokuskan pada akuntan publik terdaftar atau auditor eksternal, yang dikenal dengan istilah auditor. Penggunaan istilah akuntan dalam pengertian akuntan publik terdaftar dilindungi oleh UU No.34 tahun 1954. Untuk dapat berpraktek sebagai akuntan publik, maka diperlukan ijin dari Departemen Keuangan, dan harus memenuhi syarat sebagai berikut :

1. Persyaratan pendidikan

Diperlukan gelar sarjana ekonomi jurusan akuntansi dari fakultas ekonomi negeri maupun swasta. Semua sarjana ekonomi jurusan akuntansi baik dari fakultas ekonomi negeri maupun swasta diharuskan mengikuti Pendidikan Profesi Akuntan (PPA) untuk mendapat gelar akuntan.

2. Persyaratan pengalaman

Untuk memperoleh ijin sebagai akuntan publik terdaftar harus memiliki pengalaman kerja sebagai auditor pada kantor akuntan publik atau BPKP paling sedikit 3 tahun.

D. Proses Audit

Audit terhadap laporan keuangan biasanya berawal dan berakhir dengan laporan keuangan (meliputi neraca, laporan rugi-laba, laporan arus kas, laporan perubahan modal, catatan pada rekening dan laporan direktur) suatu organisasi atau perusahaan yang diaudit. Hasil akhir dari sebuah audit adalah opini atau pendapat atas laporan keuangan yang telah disajikan oleh pihak manajemen kepada auditor. Tanggung jawab manajemen adalah menyiapkan dan menyajikan laporan keuangan, sedangkan auditor bertanggung jawab atas opini atau pendapat yang diungkapkan terhadap laporan keuangan. Pembagian tanggung jawab tersebut harus diperhatikan dengan seksama (Arens & Loebbecke, 2000). Menurut O'Reilly (1999) sebagaimana dikutip dalam Winarna dan Suparno (2003), auditor harus mengembangkan suatu tujuan audit yang spesifik (khusus) yang berhubungan dengan asersi manajemen. Kemudian mendesain dan melakukan tes audit untuk mendapatkan dan menguji bukti-bukti apakah tujuan telah tercapai agar bisa membentuk opini terhadap laporan keuangan yang diaudit. Tanpa adanya bukti-bukti, maka laporan audit akan mempunyai tingkat validitas yang rendah (Woodrow, 1997 dalam Hendro, 2002). Keseluruhan hal yang dilakukan oleh

auditor tersebut itulah yang disebut proses audit. Dalam melakukan audit, auditor harus melalui 4 tahap (Arens and loebbecke, 2000), yaitu :

1. Tahap I : Merencanakan dan merancang pendekatan audit

Di dalam setiap audit, ada bermacam-macam cara yang dapat ditempuh seorang auditor dalam mengumpulkan bahan bukti untuk tujuan audit secara keseluruhan. Dalam memilih dan merencanakan pendekatan audit yang akan dipilih, auditor harus mempertimbangkan dua hal berikut :

- a. Bukti kompeten yang cukup harus dikumpulkan untuk memenuhi tanggung jawab profesional dari auditor.
- b. Biaya pengumpulan bahan bukti harus dibuat seminimal dan seefisien mungkin.

Dari dua pertimbangan yang bertolak belakang tersebut, auditor harus mementingkan pada pertimbangan yang pertama dengan tidak mengabaikan pertimbangan yang ke dua. Auditor harus merancang suatu audit yang dapat menyeimbangkan kedua hal tersebut. Perencanaan dan perancangan pendekatan audit dapat dilakukan dengan :

a. Mendapatkan pengetahuan atas bidang usaha klien

Agar auditor dapat menginterpretasikan dengan benar maksud dari informasi yang diperoleh dari suatu audit maka dibutuhkan pemahaman yang jelas atas usaha dan industri klien.

b. Memahami struktur pengendalian intern klien yang menetapkan resiko pengendalian.

Agar auditor dapat merencanakan pengumpulan bahan bukti audit yang mencukupi, standar audit yang berlaku umum mensyaratkan auditor untuk memahami struktur pengendalian umum. Setelah auditor memahami struktur pengendalian intern klien, maka ia mampu mengevaluasi seberapa efektif pengendalian tersebut dapat mencegah dan menemukan kekeliruan dan kecurangan.

2. Tahap II : Melakukan pengujian pengendalian dan transaksi

Sebagian besar pengujian atas pengendalian mencakup pemeriksaan dokumen-dokumen yang mendukung transaksi. Pengujian atas pengendalian dilakukan untuk mendapatkan bahan bukti yang mendukung kebijakan dan prosedur pengendalian spesifik yang berperan terhadap tingkat risiko yang ditetapkan. Pengujian substantif atas transaksi dilakukan untuk memperoleh bahan bukti yang mendukung kebenaran moneter transaksi.

3. Tahap III : Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo. Di dalam tahapan ini, ada dua kategori umum prosedur yaitu :

- a. Prosedur analitis, yaitu prosedur yang digunakan untuk menetapkan kelayakan menyeluruh transaksi dan saldo.
- b. Pengujian terinci atas saldo, merupakan prosedur khusus yang diarahkan untuk menguji kekeliruan moneter dalam laporan keuangan.

4. Tahap IV : Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit

Apabila tahapan-tahapan sebelumnya telah dilakukan dengan baik, maka auditor harus menggabungkan semua informasi yang didapatkan untuk memperoleh suatu kesimpulan yang menyeluruh mengenai kewajaran penyajian dan pelaporan suatu laporan keuangan. Tahap ini merupakan suatu proses yang sangat subjektif dan sangat tergantung pada pertimbangan profesional dari auditor. Tahapan ini terdiri dari langkah-langkah sebagai berikut :

a. Menelaah kewajiban bersyarat

Kewajiban bersyarat adalah kewajiban potensial yang harus diungkapkan dalam catatan kaki atas laporan keuangan. Auditor harus yakin pengungkapan kewajiban bersyarat telah memadai.

b. Menelaah Peristiwa kemudian (*subsequent event*)

Kejadian-kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca tetapi sebelum tanggal penerbitan laporan keuangan dan laporan audit, biasanya akan mempunyai pengaruh terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, sehingga auditor perlu untuk lebih mencermati peristiwa-peristiwa tersebut.

c. Mengumpulkan bahan bukti akhir

Bahan bukti ini mencakup pelaksanaan prosedur analitis akhir, evaluasi asumsi kelangsungan hidup, mendapatkan surat pernyataan klien, dan membaca informasi dalam laporan keuangan tahunan untuk menjamin konsistensi dalam laporan keuangan.

d. Menerbitkan laporan audit

Jika audit telah diselesaikan, Kantor Akuntan Publik harus mengeluarkan laporan audit yang menyertai laporan keuangan klien yang diterbitkan.

e. Komunikasi dengan komite audit dan manajemen

Auditor diminta untuk mengkomunikasikan masalah-masalah yang berkaitan dengan struktur pengendalian intern kepada komite audit atau kepada auditor senior.

E. Peran Auditor

Kamus Umum Bahasa Indonesia karya Badudu dan Zein (1994 : 735) mendefinisikan peran sebagai fungsi, tugas, atau pengambilan bagian dalam suatu kegiatan. Berdasarkan definisi tersebut, peran auditor berarti tugas-tugas atau jasa-jasa yang diberikan auditor dalam bidang-bidang yang diterjuninya. Globalisasi mengakibatkan perubahan lingkungan bisnis dan tatanan sosial ekonomi masyarakat. Pada era ini, peran auditor semakin kompleks dan meliputi berbagai bidang seperti bidang audit, pajak, serta *consulting*.

Kebutuhan laporan keuangan tidak lagi hanya disediakan untuk manajemen dan bankir, namun telah meluas ke pihak lain seperti pemerintah, investor, kreditor, dan pemegang saham. Oleh karena itu perusahaan harus membuat laporan keuangan yang transparan, akurat, tepat waktu, dan tidak menyimpang dari Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU) sehingga informasi-informasi yang dimuat dalam laporan keuangan tersebut dapat dipergunakan oleh berbagai pihak untuk berbagai tujuan. Oleh karena itulah pada tahun 1998, Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah

No.24 / tahun 1998 yang mewajibkan semua perusahaan untuk menyampaikan Laporan Keuangan Tahunan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik. Sedangkan di negara-negara maju seperti Amerika Serikat peran yang dilakukan oleh auditor menurut Pihanto (2000 : 20) sudah meliputi:

1. *Bussiness assurance* (audit dan review)
2. *Consulting*
3. *Financial Advisory Service* (Financial Forecast and Projections, Merger and Aquitition)
4. *Human Resource Advisory* (Other Employ Benefit, Recruitmen)
5. *Others* (International Service, Letigation Service)

Melihat perkembangan tersebut, peran akuntan publik menjadi semakin luas. Auditor harus mampu berperan menjadi mediator bagi perbedaan-perbedaan kepentingan antar pelaku bisnis dan masyarakat. Agar mampu menjalankan peran tersebut, auditor harus selalu menjaga mutu jasa yang diberikannya dan menjaga independensi, integritas, dan objektivitas profesinya. Baneu & Turley (1993 : 395) menyatakan dalam penelitiannya bahwa auditor harus bisa menjamin bahwa laporan keuangan yang diauditnya tidak menyimpang dari GAAP, menjamin bahwa prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkannya konsisten dengan periode sebelumnya, dan melaporkan jika kelangsungan hidup perusahaan diragukan.

Bersamaan dengan perkembangan perekonomian dunia, peran auditor pun semakin luas, dan fungsi yang diberikan auditor juga semakin bervariasi. Fungsi lain yang sangat dibutuhkan perusahaan adalah *Management Advisory*

Service (MAS). Auditor memberikan saran dan pendapatnya mengenai pemilihan dan penerapan prinsip-prinsip akuntansi. Di sini auditor diharapkan mampu berperan sebagai konsultan tanpa mengurangi independensi dan objektivitas auditor. Di samping itu auditor juga bisa meningkatkan pelayanannya di bidang pajak, pasar modal, dana pensiun, atau asuransi (Soedjais, 1999:37).

Porter (1993) kemudian melakukan penelitian empiris mengenai *expectation gap*. Penelitian ini berhasil mengidentifikasi berbagai peran auditor yang diharapkan oleh publik atau pengguna laporan keuangan. Dengan mengetahui termasuk mana komponen-komponen tugas-tugas tersebut, maka tindakan korektif atas kegagalan auditor dapat segera dilakukan. Hal ini ternyata membawa dampak positif bagi perkembangan profesi auditor karena mampu mempersempit *expectation gap* antara publik dengan profesi auditor. Berikut adalah beberapa peran penting auditor dipandang dari sudut pandang publik dari penelitian Porter (1993) sebagai berikut :

1. Mendeteksi adanya pencurian aset-aset perusahaan
2. Mendeteksi adanya penyalahgunaan aset-aset perusahaan
3. Mendeteksi penyimpangan prosedur akuntansi laporan keuangan
4. Mendeteksi kekeliruan dalam laporan keuangan
5. Mendeteksi tindakan-tindakan ilegal yang dilakukan karyawan
6. Melakukan pemeriksaan terhadap informasi non-finansial
7. Melakukan pemeriksaan terhadap pengendalian intern perusahaan
8. Melakukan pemeriksaan terhadap efektivitas manajemen perusahaan

9. Melakukan pemeriksaan terhadap efisiensi manajemen perusahaan
10. Mengevaluasi dampak operasi perusahaan terhadap lingkungan sekitarnya

Peran-peran penting tersebut sangat membutuhkan sikap profesional yang tinggi. Auditor tidak hanya menerapkan ilmu pengetahuan dan keterampilan, namun juga harus memperhatikan masalah moral dan etika serta memberikan pelayanan yang berkualitas bagi kliennya.

F. Kompetensi dan Independensi

Kualitas dari suatu audit itu ditentukan oleh dua hal yang tidak terpisahkan, yaitu *kompetensi dan independensi*.

1. Kompetensi

Seorang auditor itu harus harus mempunyai kompetensi yang tinggi. Kompetensi di sini berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman yang memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Dalam melaksanakan audit, akuntan publik harus bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing. Pencapaian keahlian dimulai dengan pendidikan formal, yang selanjutnya diperluas melalui pengalaman dalam praktek audit. Selain itu, akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup yang mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior untuk mencapai kompetensinya harus memperoleh pengalamannya dengan mendapatkan supervisi memadai dan review atas pekerjaan dari atasannya yang lebih berpengalaman. Akuntan publik juga harus secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya.

Akuntan publik harus mempelajari, memahami dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi.

Kompetensi itu tidak terlepas dari suatu keahlian. Pengertian keahlian menurut Bedard (1989) adalah seseorang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Dalam definisi yang berbeda, Dreyfus & Dreyfus (1986) dalam Christiawan (2002) menyatakan bahwa keahlian seseorang merupakan suatu gerakan yang terus-menerus yang berupa proses pembelajaran dari mengetahui sesuatu menjadi mengetahui bagaimana. Berdasarkan pada definisi-definisi yang telah diuraikan dengan para ahli, peneliti mengambil kesimpulan dengan berlandaskan pada penelitian yang dilakukan oleh Bedard (1989), dan diteliti kembali oleh Murtanto (1998) yang memberikan sebuah wacana baru, bahwasanya kompetensi di dalam audit tidak semata-mata diperoleh dari ilmu pengetahuan dan pengalaman saja melainkan dari atribut penting yang lain yang menunjang keahlian audit. Dari hasil penelitian tersebut diambil kesimpulan bahwa terdapat lima kategori yang mempengaruhi suatu kompetensi, yaitu : komponen pengetahuan, ciri-ciri psikologis, kemampuan berfikir, strategi penentuan keputusan, dan analisis tugas sebagai komponen yang mewakili keahlian audit.

2. Independensi

Pada masa-masa awal perkembangan profesi akuntan publik, belum ditemukan definisi yang resmi mengenai independensi. Akan tetapi seiring dengan makin berkembangnya profesi akuntan publik maka dibuat definisi resmi mengenai independensi yang diawali dengan dirumuskannya General Accepted Auditing Standards (GAAS) pada tahun 1947 yang mengharuskan seorang auditor yang tidak bersikap bias dalam menjalankan tugas dari kliennya (Carmichael, 1999). American Institute of Certified public Accountant (AICPA) dalam Mayangsari (2003) menyatakan bahwa independensi adalah suatu kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Integritas berhubungan dengan kejujuran intelektual seorang akuntan yang berupa prinsip moral yang jujur, tegas, memandang dan mengungkapkan fakta seperti apa adanya. Sedangkan yang dimaksud dengan objektivitas adalah sikap mental yang tidak memihak, baik kepada kepentingan pribadi ataupun orang lain, dalam melakukan tugas pemeriksaan.

Arens & Loebbecke (2000) memberikan pengertian tentang independensi dalam auditing, yakni sikap yang berpegang pada pandangan yang tidak memihak dalam penyelenggaraan tes audit, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan pemeriksaan. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menyatakan bahwa independensi yang dimiliki oleh seorang akuntan publik berbeda dengan sikap yang dimiliki oleh seorang penuntut dalam perkara pengadilan yang cenderung memihak pada kepentingan korban. Sikap tidak memihak yang dimiliki oleh akuntan publik lebih

dapat disamakan dengan sikap tidak memihaknya seorang hakim yang tidak memihak siapapun. Dalam pekerjaannya, akuntan publik mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang menyerahkan kepercayaan atas laporan keuangan yang independen.

Independensi sendiri dapat dibedakan menjadi dua aspek, yaitu independensi dalam kenyataan (*independent in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independent in appearance*). Independensi dalam kenyataan berkaitan dengan objektivitas akuntan publik untuk bersikap bebas dari pengaruh kepentingan pribadi. Sedangkan independensi dalam penampilan merupakan persepsi pihak ke tiga bahwa seorang akuntan publik menjalankan proses audit dengan tidak berpihak pada salah satu kepentingan pihak manapun.

Adalah sulit untuk menilai independensi dalam kenyataan yang dimiliki oleh seorang akuntan publik karena sikap mental yang dimilikinya bukan merupakan subjek untuk diukur, dan oleh karenanya hanya terbatas pada pertimbangan akuntan itu sendiri. Sedangkan independensi dalam penampilan akuntan publik hanya dapat ditentukan oleh persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan, terhadap sikap tidak memihak akuntan publik.

Ada hubungan erat antara kedua aspek independensi di atas, yaitu meskipun akuntan publik telah bersikap objektif dalam melaksanakan pemeriksaan akuntansi atau dengan kata lain akuntan publik dalam

keadaan independen dalam kenyataan, namun apabila pemakai laporan keuangan meragukan akan independensi dalam kenyataan tersebut maka dapat dikatakan bahwa akuntan tersebut tidak independen. Oleh karena itu tidak cukup hanya dengan independensi dalam kenyataan saja akuntan publik itu dapat dikatakan independen, tetapi juga harus diikuti dengan independensi dalam penampilan.

G. Review Penelitian-Penelitian terdahulu

Penelitian mengenai *expectation gap*, sebagian besar dilakukan di negara-negara yang telah memiliki sistem akuntansi yang maju seperti Amerika Serikat, Inggris, dan negara-negara Eropa lainnya, sedangkan di Indonesia masih sedikit penelitian-penelitian yang mengangkat tema *expectation gap* ini.

Menurut Gramling & Wallace (1996), masalah *expectation gap* bukanlah suatu hal yang baru, karena fenomena ini telah ada sejak adanya praktek auditing. Menurut Humprey (1993) di dalam Gramling & Wallace (1996), fenomena *expectation gap* telah terjadi di Inggris. Sedangkan menurut Gramling & Wallace (1996), *expectation gap* juga terjadi di Amerika Serikat. Untuk di Indonesia menurut Winarna dan Suparno (2003), *expectation gap* juga terjadi di Indonesia.

Menurut Humprey (1993) di dalam Gramling & Wallace (1996), ditemukan bahwa terdapat ketidakpastian mengenai peran audit, dan adanya kritik mengenai tanggung jawab auditor di dalam masalah *fraud, going*

concern, dan aktivitas bisnis secara umum. Penelitian tersebut diperkuat oleh Higson (2002) yang menemukan bahwa standar pelaporan keuangan dan kegunaan laporan keuangan di dalam pembuatan keputusan adalah masalah utama yang juga mengakibatkan fenomena *expectation gap* antara regulator, auditor, dan pabrik.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Gramling & Wallace (1996), fenomena *expectation gap* dapat dikurangi dengan mengutamakan segi pendidikan terutama pendidikan pengauditan. Hal tersebut ditunjukkan dengan membandingkan pendapat mahasiswa yang belum menerima pengajaran auditing dengan mahasiswa yang telah menempuh pengajaran auditing.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh McEnrou (2001) mengenai *expectation gap* terhadap auditor dan investor, menemukan bahwa terjadi perbedaan persepsi antara auditor dengan investor mengenai apa yang harus dilakukan auditor dan penilaian auditor sebelum auditor mengeluarkan *unqualified opinion*. Penelitian Parker (2003) terhadap auditor dan ACCC serta ASIC sebagai badan regulator bisnis pemerintah dan swasta di negara Australia, menemukan bahwa di Australia juga terjadi *expectation gap* antara regulator, auditor, dan publik mengenai pelaksanaan audit dan audit *compliance*.

Sedangkan penelitian di kawasan Asia sendiri, Han (2004) melakukan penelitian di Malaysia dan menemukan bahwa terdapat fenomena *expectation gap* di Malaysia, terutama mengenai persepsi pemakai laporan keuangan terhadap standar auditing dan penggunaan laporan keuangan audit serta

efektivitas laporan auditor sebagai media komunikator auditor dengan pemakai laporan keuangan tersebut. Sedangkan penelitian Hudaib & Hanifa (2003) menunjukkan bahwa di Arab Saudi juga terjadi *expectation gap* antara auditor dengan pemakai laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyebab *expectation gap* bukan hanya karena adanya perbedaan persepsi mengenai peran dan tanggung jawab auditor antara auditor dan pemakai laporan keuangan, melainkan juga karena adanya faktor-faktor lain seperti faktor ideologi dan sistem legal yang dianut di kerajaan arab Saudi.

Di Indonesia sendiri penelitian mengenai *expectation gap* masih sangat terbatas. Chaeroni (1996) melakukan penelitian yang berjudul “Persepsi Mahasiswa Fakultas Ekonomi di Yogyakarta terhadap Profesi Akuntan Publik di Masa Datang”. Di dalam penelitiannya, ia mengukur tentang persepsi mahasiswa Fakultas Ekonomi terhadap profesi akuntan publik dan membedakan persepsi mahasiswa jurusan akuntansi dengan manajemen terhadap profesi tersebut. Hasil yang diperoleh di dalam penelitian tersebut adalah mahasiswa Fakultas Ekonomi memiliki persepsi yang memadai tentang profesi akuntan publik dan tidak ada perbedaan yang signifikan antara persepsi mahasiswa jurusan akuntansi dengan manajemen terhadap profesi akuntan publik di Indonesia.

Prihanto (2000) dalam penelitiannya yang berjudul “Perbedaan Persepsi antara Manajer dengan Mahasiswa Akuntansi terhadap Profesi Akuntan Publik di Indonesia”, menyoroti masalah perbedaan persepsi antara manajer dengan mahasiswa jurusan akuntansi terhadap profesi akuntan publik

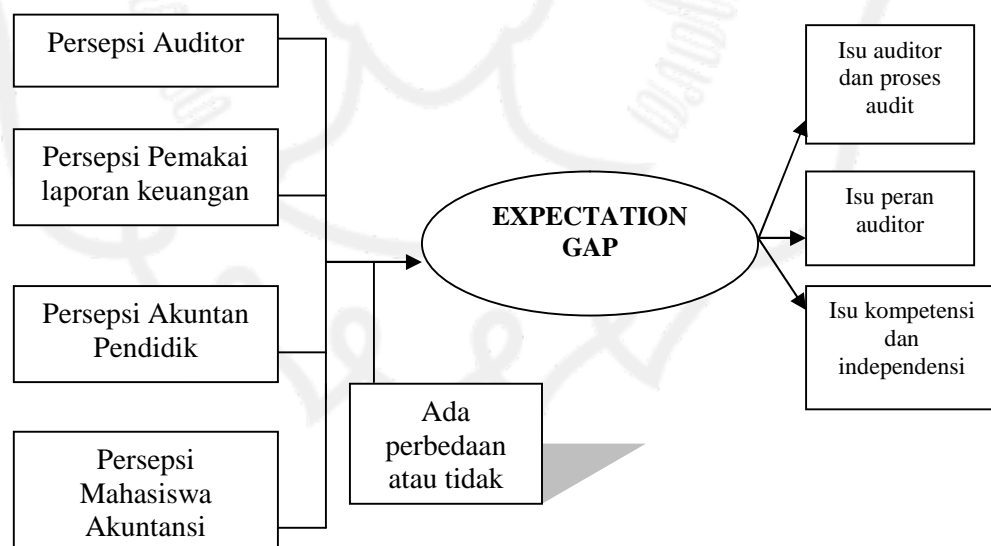
dilihat dari sudut pandang independensi akuntan publik, kecakapan profesional, mutu pekerjaan akuntan publik, dan penerimaan klien dari kantor akuntan publik. Sedangkan terhadap penerimaan klien kantor akuntan publik, mahasiswa mempunyai persepsi positif, akan tetapi manajer mempunyai persepsi negatif. Kesimpulan dari penelitian tersebut adalah terdapat perbedaan yang signifikan antara persepsi manajer dengan mahasiswa jurusan akuntansi terhadap profesi akuntan publik di Indonesia.

Rahmawati dan Winarna (2002) telah melakukan penelitian terhadap persepsi mahasiswa akuntansi yang belum dan yang telah mendapat mata kuliah auditing, serta persepsi auditor mengenai peran pengajaran auditing dalam mengurangi *expectation gap*. Dari penelitian tersebut disimpulkan bahwa pengajaran auditing kurang berperan secara efektif dalam mengurangi *expectation gap* dalam hal peran auditor, tetapi berperan dalam mengurangi *expectation gap* dalam hal aturan dan larangan pada Kantor Akuntan Publik (KAP).

Menurut Yeni (2000), dengan menggunakan isu yang dikembangkan oleh Guy & Sullivan (1988), menyimpulkan bahwa adanya perbedaan persepsi yang cukup signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dan mahasiswa akuntansi mengenai peran dan tanggung jawab auditor, dalam isu tanggung jawab auditor terhadap *fraud*, independensi, tanggung jawab *illegal act* klien, dan perbaikan keefektifan audit. Sedangkan mengenai komunikasi hasil audit tidak terjadi perbedaan persepsi yang cukup signifikan.

H. Kerangka Teoritis

Bertitik tolak dari berbagai teori yang telah dikemukakan dan pendalaman masalah yang ada, model penelitian mengenai persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi maka dapat digambarkan suatu alur pemikiran yang tertuang dalam skema kerangka pemikiran berikut ini.



Gambar 2.1. Skema Kerangka Pemikiran

Keterangan :

Empat kelompok responden, yaitu pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi masing-masing mempersepsikan *expectation gap* yang meliputi isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi. Kemudian, persepsi keempat kelompok responden tersebut dibandingkan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan persepsi atau tidak.

I. Hipotesis

Berdasarkan tujuan dan manfaat yang akan diteliti dan dengan mempertimbangkan hasil dari penelitian-penelitian terdahulu, maka hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah (merupakan *null hypothesis*) :

Ho1: Tidak terdapat perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit

Ho2: Tidak terdapat perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu peran auditor

Ho3: Tidak terdapat perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu kompetensi dan independensi.

Ho4: Tidak terdapat perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Tipologi Penelitian

Jika dilihat dari *setting* penelitiannya maka penelitian yang akan dilakukan ini adalah penelitian lapangan (*field study*), karena peneliti melakukan penelitian langsung ke lapangan untuk memperoleh data dari responden. Di samping itu jika dilihat dari dimensi waktunya maka penelitian ini bersifat *cross-sectional*, di mana data diperoleh hanya sekali untuk menjawab pertanyaan dan dilakukan terhadap suatu objek tertentu untuk suatu waktu tertentu (Sekaran, 2000). Jika dilihat dari pembagian jenis penelitian berdasarkan tujuannya maka penelitian ini merupakan penelitian dengan tujuan untuk menguji hipotesis. Hal ini sesuai dengan pembagian jenis penelitian berdasarkan tujuannya yang dikemukakan oleh Sekaran (2000). Penelitian ini merupakan penelitian survei, yaitu penelitian yang mengambil sampel dari satu populasi dan menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data yang pokok (Singarimbun dan Effendi, 1995).

Untuk membuktikan adanya *expectation gap*, dilakukan survei terhadap sampel, di mana hasil pengukuran sampel akan digeneralisasikan untuk populasi. Populasi yang menjadi unit analisis dibagi ke dalam kelompok. Hasil analisis dari masing-masing kelompok akan digunakan untuk mengetahui perbedaan persepsi antar kelompok yang dibandingkan.

B. Populasi, Sampel, dan Teknik Sampling

1. Populasi

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Sekaran, 2000). Sedangkan Djarwanto dan Subagyo (1996) mendefinisikan populasi sebagai jumlah dari keseluruhan objek (satuan-satuan atau individu) yang karakteristiknya dapat diduga. Populasi di dalam penelitian ini dibagi menjadi empat kelompok, yaitu pemakai laporan keuangan, auditor yang berpraktek sebagai akuntan publik, dosen akuntansi atau akuntan pendidik, serta mahasiswa akuntansi yang ada di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto.

2. Sampel

Karena adanya keterbatasan waktu, tenaga dan biaya dari peneliti maka peneliti tidak melakukan penelitian terhadap keseluruhan populasi. Oleh karena itu peneliti melakukan penelitian terhadap sampel untuk mewakili populasinya. Sampel adalah bagian dari populasi yang akan diteliti secara detail (Sekaran, 2000). Sampel di dalam penelitian ini adalah pemakai

laporan keuangan, auditor (akuntan publik), dosen akuntansi (akuntan pendidik), dan mahasiswa akuntansi dengan kriteria sebagai berikut :

- a. Pemakai laporan keuangan dikelompokkan menjadi perbankan, dan institusi pemerintah yaitu KPP yang berdomisili di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto.
- b. Auditor, yang merupakan akuntan publik yang berpraktek sebagai akuntan publik dan berdomisili di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto.
- c. Akuntan pendidik yang merupakan dosen jurusan akuntansi baik perguruan tinggi negeri maupun swasta yang berdomisili di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto.
- d. Mahasiswa akuntansi, merupakan mahasiswa yang mengambil jurusan akuntansi pada perguruan tinggi negeri maupun swasta di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto.

3. Teknik Sampling

Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah metode *Non-Probability Sampling* yang berupa *Convenience Sampling*. *Non-Probability Sampling* adalah metode pengambilan sampel yang setiap anggota populasinya tidak mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih sebagai sampel (Sekaran, 2000). Sedangkan *Convenience Sampling* adalah metode pengambilan sampel dari populasi yang kebetulan berada di tempat untuk menyediakan informasi yang dibutuhkan (Sekaran, 2000). Peneliti memakai metode *Convenience Sampling* dengan alasan karena

pelaksanaannya mudah dan cepat di samping itu dengan metode ini pengumpulan data bisa dilakukan dengan cepat dan biayanya lebih murah.

Untuk responden dosen dan mahasiswa akuntansi, secara *convenience* peneliti memilih beberapa perguruan tinggi negeri dan swasta di Solo, Semarang, Yogya, dan Purwokerto. Masing-masing perguruan tinggi dikirim masing-masing 10 kuesioner untuk dosen akuntansi dan 10 kuesioner untuk mahasiswa akuntansi.

Untuk responden auditor, peneliti secara *convenience* memilih 18 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Solo, Semarang, Yogya, dan Purwokerto. Masing-masing KAP dikirim 5 kuesioner.

Sedangkan untuk responden pemakai laporan keuangan, secara *convenience* pula peneliti memilih dan mengirimkan kepada 5 perbankan dan 5 KPP di Solo, Semarang, Yogya, dan Purwokerto. Masing masing lembaga tersebut dikirim 10 kuesioner.

C. Pengukuran Variabel

Variabel adalah sesuatu yang mempunyai variasi nilai (Sekaran, 2000). Nilai ini dapat berbeda pada berbagai waktu untuk objek atau orang yang sama atau bisa juga nilai yang berbeda pada waktu yang sama untuk objek atau orang berbeda. Variabel dalam penelitian ini adalah persepsi terhadap *expectation gap*. Agar suatu variabel bisa diukur maka suatu variabel harus didefinisikan secara operasional.

Dalam penelitian ini, *expectation gap* diukur dengan jawaban dan tanggapan terhadap pertanyaan dan pernyataan yang diajukan. Total

pertanyaan dan pernyataan yang diajukan berjumlah 50 item, di mana 12 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel auditor dan proses audit, 9 pertanyaan digunakan untuk mengukur variabel peran auditor, dan 29 pertanyaan untuk mengukur variabel kompetensi dan independensi.

Empat kelompok responden dalam penelitian ini diminta untuk memilih jawaban atas pertanyaan dan pernyataan yang dianggap paling tepat dalam skala likert tujuh titik. Skala likert digunakan untuk menguji sampai sejauh mana tingkat kesetujuan atau ketidaksetujuan subjek terhadap pertanyaan dan pernyataan yang diajukan (Sekaran, 2000). Rentang nilai untuk mengukur jawaban atas pertanyaan mengenai isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi adalah nilai 1 untuk jawaban sangat tidak setuju sampai nilai 7 untuk jawaban sangat setuju.

D. Instrumen Penelitian

Instrumen yang dikembangkan adalah modifikasi instrumen yang dikembangkan oleh Gramling & Wallace (1996) untuk isu auditor dan proses audit, serta peran auditor. Untuk isu kompetensi dan independensi dikembangkan dari modifikasi penelitian Christiawan (2002) yang mengukur kompetensi dan independensi akuntan publik.

Pertanyaan yang diajukan untuk mengukur persepsi responden dalam isu auditor dan proses audit ada 12 item pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah apakah anda setuju bahwa :

1. Kualitas dari audit perusahaan sudah meningkat dari tahun ke tahun.
2. Para investor mengharapkan terlalu banyak dari auditor.

3. Auditor terlalu memperhatikan pemenuhan keinginan manajemen perusahaan.
4. Proses audit sangat dilemahkan dengan adanya standar akuntansi yang tidak tepat.
5. Auditor bersedia untuk melakukan penyelesaian tuntutan atas kelalaiannya diluar pengadilan.
6. Audit hanya mempunyai sedikit manfaat untuk perusahaan.
7. Penyelesaian suatu penugasan audit membutuhkan waktu cukup lama.
8. Auditor tidak memahami masalah bisnis perusahaan yang diaudit.
9. Auditor harusnya melaporkan efisiensi manajemen kepada pemegang saham.
10. Auditor seharusnya mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan efisiensi manajemen
11. Komite audit yang terdiri dari direktur non-eksekutif seharusnya meningkatkan independensi auditor.
12. Kualitas kerja audit secara lengkap sudah diatur oleh profesi akuntan.

Pertanyaan yang diajukan untuk mengukur persepsi responden dalam isu peran auditor ada 9 item pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah Apakah anda setuju auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan yang diaudit :

1. Sesuai dengan standar akuntansi keuangan.
2. Konsisten dengan praktek akuntansi yang berlaku.
3. Tidak ada penyimpangan yang disengaja yang material.

4. Tidak ada kesalahan tak disengaja yang material.
5. Semua kecurangan yang material dapat dideteksi.
6. Sistem pengendalian internal perusahaan yang diaudit berjalan dengan memuaskan.
7. Kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan.
8. Perusahaan berjalan secara efisien.
9. Semua tindakan yang salah telah dikonfirmasi secara signifikan (cukup berarti) kepada lembaga yang berwenang.

Pertanyaan yang diajukan untuk mengukur persepsi responden dalam isu kompetensi dan independensi ada 29 item pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan tersebut adalah Apakah anda setuju bahwa :

1. Akuntan publik mampu memberikan pendapat melalui bahas lisan maupun tertulis (verbal and non verbal skills).
2. Akuntan publik mampu berinteraksi dengan beragam orang (interpersonal skills).
3. Akuntan publik mampu berfikir secara sistematis dan kronologis (thinking skills).
4. Akuntan publik mampu memimpin dan mengorganisasi orang lain (ability on leading and organizing others).
5. Akuntan publik mengetahui tanggung jawab profesional.
6. Akuntan publik mengetahui Standar Profesional Akuntan Publik.
7. Akuntan publik mengetahui praktek jasa atestasi.
8. Akuntan publik mengetahui Standar Akuntansi Keuangan.

9. Akuntan publik mengetahui analisis laporan keuangan.
10. Akuntan publik mengetahui tanggung jawab moral (empaty).
11. Akuntan publik mempunyai ketulusan hati (integrity).
12. Akuntan publik bersikap sesuai persistensi / kemauan diri (persistency).
13. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang akuntan.
14. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang pemeriksaan.
15. Perusahaan menginginkan akuntan publik memberikan pendapat yang sesuai dengan keinginannya.
16. Manajemen perusahaan ikut campur tangan dalam penyusunan program-program pemeriksaan.
17. Perusahaan secara signifikan membatasi ruang lingkup pemeriksaan akuntan publik yang berakibat tidak terdapatnya bukti yang cukup memadai.
18. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab yang merupakan konsekuensi dari tugas profesinya.
19. Akuntan publik dikatakan mempunyai tanggung jawab apabila mengetahui tanggung jawab hukum yang berkaitan dengan tugas profesinya.
20. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab profesi apabila di dalam profesinya lebih mementingkan kepentingan umum dibanding kepentingan tertentu.

21. Pimpinan perusahaan merupakan seorang akuntan yang diangkat dan diberhentikan oleh pengurus kantor akuntan publik yang juga pengurus perusahaan yang diaudit.
22. Salah satu pegawai atau staf pemeriksaan memiliki hubungan keluarga dekat dengan pengurus perusahaan yang diaudit.
23. Salah satu pengurus akuntan publik juga merupakan pengurus perusahaan yang diaudit.
24. Perusahaan kecil dan perusahaan besar yang sekaligus sebagai anggota akuntan publik menunjuk kantor akuntan publik tersebut untuk mengaudit laporan keuangan.
25. Akuntan atau kantor akuntan publik memiliki hubungan piutang pada pihak perusahaan yang diauditnya atau dengan karyawan penting perusahaan yang diaudit.
26. Akuntan publik mengaudit laporan keuangan perusahaan sahabat dekat atau karibnya.
27. Fee yang diterima kantor akuntan publik dari seorang klien merupakan bagian besar dari total pendapatan kantor akuntan publik.
28. Akuntan atau kantor akuntan publik menerima imbalan dari tugas profesinya selain dari fee yang sudah ditentukan dalam kontrak kerja.
29. Akuntan atau kantor akuntan publik menetapkan fee-nya berdasarkan manfaat yang akan atau telah diterima oleh kliennya.

E. Sumber Data

Data yang digunakan di dalam penelitian ini berupa data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh melalui survei lapangan yang menggunakan semua metode pengumpulan data original (Sekaran, 2000). Data diperoleh dari jawaban responden terhadap pertanyaan serta tanggapan terhadap pernyataan yang diajukan oleh peneliti melalui kuesioner.

Di samping data primer, peneliti juga memerlukan data sekunder dalam penelitian ini. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara atau diperoleh dan dicatat oleh pihak lain (Sekaran, 2000). Data sekunder ini digunakan sebagai dasar menyusun landasan teori dan bisa berasal dari artikel dalam jurnal, *text books*, dan dari sumber lainnya.

F. Metode Pengumpulan Data

Penelitian yang akan dilakukan ini merupakan penelitian statistik yang lebih menekankan pada analisis terhadap sampel. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner adalah serangkaian pertanyaan tertulis yang disusun, di mana responden mencatat jawaban mereka, biasanya jawaban tersebut terbatas pada alternatif jawaban yang diberikan. Kuesioner merupakan salah satu mekanisme pengumpulan data yang efisien, di mana peneliti dapat mengetahui secara pasti apa yang dibutuhkan dan bagaimana mengukur variabel-variabel yang digunakan (Sekaran, 2000).

Operasional penyebaran kuesioner untuk auditor dilakukan dengan mengirimkan kepada pimpinan masing-masing KAP dan meminta untuk

menyebarkan kepada bawahannya, yaitu para auditor. Untuk responden mahasiswa dan dosen akuntansi, operasional penyebarannya dilakukan dengan mengirimkan kepada ketua jurusan masing-masing yang kemudian mendistribusikan kuesioner kepada setiap responden di institusinya masing-masing. Untuk responden pemakai laporan keuangan, operasional penyebarannya dilakukan dengan mengirimkan kepada bank dan KPP yang terpilih sebagai responden. Pengiriman tersebut dilakukan melalui jasa pos untuk responden yang berdomisili di Purwokerto, dan untuk responden yang berdomisili di Solo, Semarang, dan Yogyakarta dikirim secara langsung.

G. Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan beberapa uji untuk menganalisis data, yaitu adalah :

1. Uji Validitas

Penelitian ini menggunakan instrumen yang diadopsi dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah teruji validitas dan reliabilitasnya. Tetapi walaupun instrumen ini telah diuji validitas dan reliabilitasnya, peneliti akan tetap melakukan uji validitas dan reliabilitas terhadap instrumen yang digunakan. Hal ini dilakukan karena adanya perbedaan waktu penelitian, perbedaan responden dan perbedaan lingkungan di mana penelitian dilakukan. Menurut Singarimbun dan Effendi (1995) validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur itu mengukur apa yang ingin diukur.

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang telah disusun valid atau tidak, menurut Sekaran (2000) validitas menunjukkan ketepatan dan kecermatan alat ukur dalam melakukan fungsi ukurnya. Uji validitas dilakukan dengan mengkorelasi antara skor yang diperoleh untuk masing-masing pertanyaan dengan skor total. Teknik yang digunakan untuk menguji validitas adalah dengan korelasi *Product Moment Pearson*. Pengujian validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat bantu *software SPSS for Windows release 12.00*.

2. Uji Reliabilitas

Disamping melakukan pengujian validitas instrumen, peneliti juga akan melakukan pengujian reliabilitas terhadap instrumen. Pengujian reliabilitas merupakan pengujian terhadap derajat ketepatan dan ketelitian atau akurasi yang ditunjukkan oleh instrumen. Menurut Singarimbun dan Effendi (1995) reliabilitas berhubungan dengan sejauh mana suatu hasil pengukuran relatif konsisten apabila pengukuran diulangi dua kali atau lebih. Uji reliabilitas ini dilakukan dengan teknik *Cronbach Alpha*. Teknik Alpha yang dikembangkan oleh *Cronbach* ini dipilih karena merupakan teknik pengujian konsistensi reliabilitas antar item yang paling populer dan menunjukkan indeks konsistensi yang cukup sempurna (Sekaran, 2000).

Teknik *Cronbach Alpha* ini akan menghasilkan koefisien *Alpha*, koefisien *Alpha* yang semakin mendekati nilai 1 berarti butir-butir pertanyaan dalam koefisien semakin reliabel. Pengujian reliabilitas dengan metode *Cronbach*

Alpha dalam penelitian ini akan dilakukan dengan bantuan program SPSS *for Windows release 12.00*. Pengujian reliabilitas dilakukan setelah analisis terhadap validitas selesai dan hanya dilakukan terhadap butir pernyataan yang valid saja.

Besarnya nilai α (*alpha*) yang dihasilkan dibandingkan dengan indeks di bawah ini.

0,800 – 1,00 = sangat tinggi,

0,600 – 0,799 = tinggi,

0,400 – 0,599 = cukup tinggi,

< 0,400 = rendah.

3. Uji Normalitas

Sebelum melakukan pengujian terhadap hipotesis yang diajukan maka terlebih dahulu akan dilakukan uji terhadap normalitas data. Uji normalitas dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah sampel yang diambil sebagai responden telah memenuhi kriteria sebaran atau distribusi normal. Apabila normalitas data sudah diketahui maka selanjutnya bisa ditentukan alat uji hipotesis yang sesuai, apakah uji parametrik atau non parametrik. Pengujian terhadap normalitas data akan dilakukan dengan uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov*. Kriteria pengambilan keputusan dalam uji ini adalah sebagai berikut :

- a. Apabila nilai signifikansi $\leq 0,05$ maka H_0 ditolak, yang berarti bahwa distribusi data tidak normal

- b. Apabila nilai signifikansi $\geq 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti bahwa distribusi data normal

4. Pengujian Hipotesis

Penelitian ini berusaha untuk menguji keberadaan *expectation gap*. Sebagaimana pengujian-pengujian sebelumnya, pengujian hipotesis ini menggunakan program komputer *SPSS version 12 for Windows* dengan *Level of significance alpha* sebesar 0,05.

Apabila hasil dari uji normalitas menunjukkan bahwa data berdistribusi normal, maka diuji dengan menggunakan statistik parametrik yaitu analisis varians (*one way anova*). Analisis varians merupakan alternatif dari uji *t* yang menguji rata-rata populasi. Tetapi, dalam analisis varians rata-rata populasi yang diuji lebih dari dua (Santosa, 2002).

Apabila uji normalitas menunjukkan bahwa data tidak terdistribusi normal, maka statistik yang digunakan adalah statistik non parametrik dengan menggunakan uji *Kruskal Wallis*. Uji ini digunakan apabila rata-rata populasi yang diuji lebih dari dua. Metode *Kruskal Wallis* ini tepat digunakan untuk menganalisis data untuk menentukan apakah angka sampel independen berasal dari populasi yang berbeda.

BAB IV

ANALISIS DATA

A. Pelaksanaan Penelitian

Di dalam penelitian ini, kuesioner disebarakan kepada responden yang berada di wilayah Jawa Tengah baik secara langsung maupun tidak langsung. Untuk responden yang berada di wilayah Solo, Semarang, Yogyakarta, kuesioner diberikan dan diambil secara langsung oleh peneliti. Sedangkan untuk responden yang berada di wilayah Purwokerto, peneliti menyebarkan dan menerima kuesioner secara tidak langsung dengan menggunakan jasa pos. Penyebaran kuesioner dimulai pada awal bulan Mei 2005 dan datanya dapat terkumpul pada akhir Juni 2005. Jadi proses penyebaran dan pengumpulan kuesioner untuk dijadikan data memerlukan waktu dua bulan.

Dalam penelitian ini, peneliti menyebarkan kuesioner sebanyak 350 lembar untuk empat kelompok responden yaitu pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi. Untuk pemakai laporan keuangan yang terdiri dari perbankan dan perpajakan, diberikan kuesioner sebanyak 100 lembar kuesioner, masing-masing 50 lembar kuesioner. Untuk

auditor diberikan kuesioner sebanyak 90 kuesioner, sedangkan untuk dosen dan mahasiswa akuntansi diberikan kuesioner masing-masing sebanyak 80 lembar kuesioner.

Dari 350 lembar kuesioner yang disebar oleh peneliti, sebanyak 207 lembar kuesioner telah kembali. Dari kuesioner yang kembali tersebut yang dapat diolah hanya 171 lembar. Masing-masing sebanyak 40 lembar kuesioner untuk responden pemakai laporan keuangan, 48 lembar untuk auditor, 33 lembar untuk dosen akuntansi, dan 50 lembar untuk mahasiswa akuntansi. Untuk rincian lebih lengkap, tersaji dalam tabel IV.1 berikut ini.

Tabel IV.1

Distribusi Kuesioner dan Pengembalian

Responden	Kuesioner Disebar	Kuesioner Kembali	Tingkat Pengembalian	Kuesioner Gugur	Kuesioner dipakai
Pemakai Laporan Keuangan :	100	48	48%	8	40
a. Bank	50	28	56%	5	23
b. KPP	50	20	40%	3	17
Auditor	90	57	63%	9	48
Dosen Akuntansi	80	43	53%	10	33
Mahasiswa Akuntansi	80	61	76%	11	50
Jumlah	350	207	59%	36	171

Sumber : Data primer yang diolah

B. Data Responden

Di dalam penelitian ini, peneliti mengikutsertakan pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi sebagai

responden. Pemakai laporan keuangan terdiri dari perbankan dan perpajakan (KPP). Auditor merupakan lulusan akuntansi yang bekerja di Kantor Akuntan Publik minimal selama 2 tahun. Dosen akuntansi merupakan akuntan pendidik, dan mahasiswa akuntansi yang telah mengikuti mata kuliah auditing.

Data-data dari para responden dapat dianalisis secara kuantitatif berdasarkan usia, jenis kelamin, latar belakang pendidikan, lama bekerja, serta angkatan (khusus mahasiswa). Data responden secara lebih jelas dapat dilihat pada tabel IV.2 berikut ini.

Tabel IV.2
Analisis Kualitatif Data Responden

Berdasarkan Usia	Auditor	Mahasiswa Akt	Dosen Akt.	Pemakai Laporan Keuangan		Total
				Bank	KPP	
<20 th	0	6	0	0	0	6
20-25 th	17	40	0	1	1	59
26-30 th	19	1	4	5	4	33
31-35 th	6	0	13	6	4	29
> 35 th	4	0	12	9	7	32
Tidak dijawab	2	3	4	2	1	12
Total	48	50	33	23	17	171

Berdasarkan Pendidikan	Auditor	Mahasiswa Akt.	Dosen Akt.	Pemakai Laporan Keuangan		Total
				Bank	KPP	
Akuntansi (akt)	48	50	33	8	7	146
Ekonomi non akt	0	0	0	7	5	12
Lain-lain	0	0	0	5	3	8
Tidak dijawab	0	0	0	3	2	5
Total	48	50	33	23	17	171

Berdasarkan Lama Bekerja	Auditor	Mahasiswa Akt	Dosen Akt	Pemakai Laporan Keuangan		Total
				Bank	KPP	
1-5 th	27	0	9	5	3	44
6-10 th	11	0	12	7	8	38

> 10 th	3	0	7	5	4	19
Tidak dijawab	7	50	5	6	2	70
Total	48	50	33	23	17	171

Berdasarkan Jenis Kelamin	Auditor Akt	Mahasiswa Akt	Dosen	Pemakai Laporan Keuangan		Total
				Bank	KPP	
Pria	27	19	18	13	9	86
Wanita	14	27	9	8	4	62
Tidak dijawab	7	4	6	2	4	23
Total	48	50	33	23	17	171

Berdasarkan Angkatan	Auditor Akt	Mahasiswa Akt	Dosen Akt	Pemakai Laporan Keuangan		Total
				Bank	KPP	
<2000	0	3	0	0	0	3
2000	0	5	0	0	0	5
2001	0	31	0	0	0	31
2002	0	7	0	0	0	7
2003	0	2	0	0	0	2
Tidak dijawab	48	2	33	23	17	123
Total	48	50	33	23	17	171

C. Hasil Pengujian Kualitas Data

Keabsahan suatu hasil penelitian sangat ditentukan oleh alat ukur yang digunakan untuk mengukur variabel yang diteliti. Apabila alat yang digunakan dalam proses pengumpulan data tidak valid dan tidak dapat dipercaya, maka hasil penelitian tidak akan menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Oleh karena itu, suatu alat pengukur perlu diuji dengan pengujian validitas, reliabilitas, dan normalitas.

1). Uji Validitas

Sebelum melakukan pengujian, peneliti melakukan tabulasi data untuk menghindari adanya pemasukan data secara berulang. Uji validitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauh mana suatu alat pengukur

mengukur apa yang ingin diukur (Singarimbun dan Effendi, 1995). Pengujian terhadap validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik korelasi *Product Moment Pearson* dengan bantuan program *SPSS for Windows release 12.00*. Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan tehnik korelasi antara skor masing-masing butir pernyataan dengan skor total. Data yang digunakan untuk pengujian selanjutnya hanya data yang valid saja. Hasil uji validitas data disajikan dalam Tabel IV.3 berikut ini.

Tabel IV.3
Hasil Uji Validitas Isu Auditor dan Proses Audit

Pernyataan	Nilai r Hitung	Sig (2-Tailed)	Status
APA1	0,250**	0,001	Valid
APA2	0,257**	0,001	Valid
APA3	0,421**	0,000	Valid
APA4	0,231**	0,002	Valid
APA5	0,402**	0,000	Valid
APA6	0,329**	0,000	Valid
APA7	0,369**	0,000	Valid
APA8	0,321**	0,000	Valid
APA9	0,259**	0,001	Valid
APA10	0,442**	0,000	Valid
APA11	0,184*	0,016	Valid
APA12	0,299**	0,000	Valid

Tabel IV.4
Hasil Uji Validitas Isu Peran Auditor

Pernyataan	Nilai r Hitung	Sig (2-Tailed)	Status
------------	----------------	----------------	--------

PA1	0,164 *	0,032	Valid
PA2	0,150 *	0,050	Valid
PA3	0,232**	0,002	Valid
PA4	0,188 *	0,014	Valid
PA5	0,331**	0,000	Valid
PA6	0,168 *	0,028	Valid
PA7	0,461**	0,000	Valid
PA8	0,265**	0,000	Valid
PA9	0,247**	0,001	Valid

** Signifikan pada level 0,01 (*2-tailed*)

* Signifikan pada level 0,05 (*2-tailed*)

Sumber : Data Primer yang Diolah

Tabel IV.5

Hasil Uji Validitas Isu Kompetensi dan Independensi

Pernyataan	Nilai r Hitung	Sig (<i>2-Tailed</i>)	Status
------------	----------------	-------------------------	--------

1	0,355**	0,000	Valid
2	0,428**	0,000	Valid
3	0,422**	0,000	Valid
4	0,502**	0,000	Valid
5	0,381**	0,000	Valid
6	0,241**	0,001	Valid
7	0,341**	0,000	Valid
8	0,241**	0,002	Valid
9	0,159 *	0,038	Valid
10	0,321**	0,000	Valid
11	0,374**	0,000	Valid
12	0,173 *	0,023	Valid
13	0,247**	0,001	Valid
14	0,155 *	0,042	Valid
15	0,404**	0,000	Valid
16	0,525**	0,000	Valid
17	0,521**	0,000	Valid
18	0,277**	0,000	Valid
19	0,349**	0,000	Valid
20	0,264**	0,000	Valid
21	0,625**	0,000	Valid
22	0,567**	0,000	Valid
23	0,548**	0,000	Valid
24	0,594**	0,000	Valid
25	0,545**	0,000	Valid
26	0,427**	0,000	Valid
27	0,397**	0,000	Valid
28	0,519**	0,000	Valid
29	0,527**	0,000	Valid

** Signifikan pada level 0,01 (2-tailed)

* Signifikan pada level 0,05 (2-tailed)

Sumber : Data Primer yang Diolah

Dari hasil uji validitas yang disajikan pada tabel IV.3-5 menunjukkan bahwa hampir semua item pernyataan berkorelasi positif dengan skor totalnya pada taraf signifikansi 0,01 yang ditunjukkan dengan tanda **.

Hanya ada beberapa item yang berkorelasi pada taraf signifikansi 0,05 yang ditunjukkan dengan tanda *. Sehingga kesimpulannya semua item pernyataan dalam instrumen yang digunakan dinyatakan valid, dan dapat diikutsertakan dalam pengujian selanjutnya.

2). Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana suatu hasil pengukuran relatif konstan apabila pengukuran diulangi dua kali atau lebih. Uji reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik *Cronbach Alpha*. Uji reliabilitas hanya dilakukan untuk butir pernyataan yang valid. Dalam penelitian ini seluruh pernyataan dalam instrumen adalah valid statusnya sehingga uji reliabilitas dapat dilakukan terhadap seluruh butir pernyataan. Hasil uji reliabilitas disajikan pada tabel IV.6 berikut ini.

Tabel IV.6
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Alpha</i> (α)	Indeks	Interpretasi
1. isu auditor dan proses audit	0,640	Tinggi	Reliabel
2. isu peran auditor	0,810	Sangat tinggi	Reliabel
3. isu kompetensi & independensi	0,858	Sangat tinggi	Reliabel

Sumber : Data Primer yang Diolah

Dari hasil analisis data seperti pada Tabel IV.6 diatas diperoleh koefisien *Cronbach Alpha* (α) sebesar 0,640 untuk isu auditor dan proses audit, sehingga dapat dikatakan bahwa reliabilitasnya tinggi. Untuk isu peran

auditor nilai koefisien *Alpha* (α) sebesar 0,810, sehingga dapat dikatakan bahwa reliabilitasnya sangat tinggi. Sedangkan untuk isu kompetensi dan independensi nilai koefisien *Alpha* (α) sebesar 0,818, sehingga dapat dikatakan bahwa reliabilitasnya sangat tinggi. Jadi dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini dapat diandalkan.

3). Uji Normalitas

Sebelum data yang diperoleh diolah untuk dianalisis lebih lanjut, maka terlebih dahulu dilakukan uji normalitas. Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui kepastian distribusi data yang diperoleh apakah memenuhi syarat normalitas. Uji normalitas ini dimaksudkan sebagai dasar pertimbangan menentukan alat uji statistik yang paling tepat untuk digunakan. Apabila data berdistribusi normal maka pengujian hipotesis dilakukan dengan statistik parametrik. Sedangkan jika datanya tidak berdistribusi normal maka pengujian hipotesis dilakukan menggunakan statistik non parametrik. Pada penelitian ini uji normalitas dilakukan dengan menggunakan teknik *One Sample Kolmogorov Smirnov Test*, yaitu pengujian dengan menggunakan dua sisi untuk membandingkan nilai taraf signifikansinya. Dalam penelitian ini ditetapkan nilai taraf signifikansi 5%. Apabila dari hasil uji normalitas diperoleh nilai probabilitas lebih besar dari 0,05 maka data berdistribusi normal dan begitu pula sebaliknya jika nilai probabilitas kurang dari 0,05 maka data tidak berdistribusi normal. Hasil uji normalitas berdasarkan masing-

masing kelompok akuntan pendidik dan mahasiswa akuntansi dan juga normalitas data secara keseluruhan disajikan pada tabel IV.7 berikut ini.

Tabel IV.7
Hasil Uji Normalitas Data

Variabel	<i>Asymp.Sig.(2-tailed)</i>	Status
1. isu auditor dan proses audit	0,336	normal
2. isu peran auditor	0,012	tidak normal
3. isu kompetensi & independensi	0,011	tidak normal
4. isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi	0,039	tidak normal

Sumber : Data Primer yang Diolah

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai *Asymp.Sig.(2-tailed)* untuk isu auditor dan proses audit sebesar 0,336 (lebih dari 0,05) sehingga datanya terdistribusi normal. Untuk isu peran auditor datanya tidak terdistribusi normal karena nilai *Asymp.Sig.(2-tailed)* sebesar 0,012 (kurang dari 0,05). Untuk isu kompetensi dan independensi datanya juga tidak terdistribusi normal karena nilai *Asymp.Sig.(2-tailed)* sebesar 0,011 (kurang dari 0,05). Sedangkan secara keseluruhan untuk isu auditor dan proses, peran auditor, kompetensi dan independensi terdistribusi tidak normal di mana nilai *Asymp.Sig.(2-tailed)* sebesar 0,039 (kurang dari 0,05).

D. Gambaran Persepsi Responden

Analisis ini dimaksudkan untuk mengetahui bagaimana persepsi masing-masing responden terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi. Persepsi dari responden dapat dilihat dari nilai mean masing-masing responden dengan bantuan program SPSS for Windows release 12.00.

1. Gambaran tentang isu auditor dan proses audit

Untuk mengetahui bagaimana persepsi dari responden tentang isu auditor dan proses audit dalam *expectation gap*, maka responden diminta untuk menyatakan tingkat kesetujuan atau ketidaksetujuan terhadap masing-masing pertanyaan yang bersangkutan dengan isu tersebut.

Tabel IV.8
Nilai Mean dan Asymp.Sig Isu Auditor dan Proses Audit

Pernyataan	Nilai Mean Responden				Asymp.Sig
	Pemakai Lap. Keu.	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi	
APA1	5,20	6,11	6,33	5,94	0,000
APA2	5,55	5,44	6,09	5,30	0,380
APA3	4,05	4,25	3,82	5,20	0,000
APA4	4,45	4,37	5,70	4,90	0,000
APA5	4,43	5,25	5,79	5,44	0,000
APA6	2,48	2,08	2,58	2,82	0,214
APA7	3,85	4,50	3,91	5,44	0,000
APA8	2,65	2,21	1,94	3,20	0,002
APA9	5,32	4,58	5,85	5,02	0,001
APA10	5,65	4,52	4,48	5,48	0,003
APA11	5,55	5,77	6,21	5,84	0,072
APA12	5,45	6,12	5,88	5,90	0,029

Sumber : data diolah

Berdasarkan hasil penghitungan nilai mean persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit, dapat diketahui bahwa keempat responden cenderung setuju terhadap item pernyataan APA 1,2,4,5,9,10,11,12 berikut ini.

1. Kualitas dari audit perusahaan sudah meningkat dari tahun ke tahun (pernyataan APA1).
2. Para investor mengharapkan terlalu banyak dari auditor (pernyataan APA2).
3. Proses audit sangat dilemahkan dengan adanya standar akuntansi yang tidak tepat (pernyataan APA4).
4. Auditor bersedia untuk melakukan penyelesaian tuntutan atas kelalaiannya di luar pengadilan (pernyataan APA5).
5. Auditor harusnya melaporkan efesiensi manajemen kepada pemegang saham (pernyataan APA9).
6. Auditor seharusnya mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan efesiensi manajemen (pernyataan APA10).
7. Komite audit yang terdiri dari direktur non-eksekutif seharusnya meningkatkan independensi auditor (pernyataan APA11).
8. Kualitas kerja audit secara lengkap sudah diatur oleh profesi akuntan (pernyataan APA12).

Untuk item pernyataan “audit hanya mempunyai sedikit manfaat untuk perusahaan”(APA6) dan pernyataan auditor tidak memahami masalah

bisnis perusahaan yang diaudit (APA8) keempat responden cenderung menyatakan tidak setuju. Pada item APA3 (yaitu Auditor terlalu memperhatikan pemenuhan keinginan manajemen), auditor cenderung tidak setuju (mean = 3,82), namun ketiga responden lainnya menyatakan setuju. Sedangkan pada item APA7 (yaitu penyelesaian penugasan audit membutuhkan waktu yang cukup lama), pemakai laporan keuangan (mean = 3,85) dan dosen akuntansi (mean = 3,91) cenderung tidak setuju, namun auditor (mean = 4,50) dan mahasiswa akuntansi (mean = 5,44) cenderung setuju.

2. Gambaran tentang isu peran auditor

Di bawah dijelaskan gambaran umum persepsi keempat responden dalam isu peran auditor.

Tabel IV.9
Nilai Mean dan *Asymp.Sig* Isu Peran Auditor

Pernyataan	Nilai Mean Responden				<i>Asymp.Sig</i>
	Pemakai Lap. Keu.	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi	
PA1	6,53	6,40	6,76	6,54	0,168
PA2	6,48	6,40	6,76	6,40	0,175
PA3	6,30	6,42	6,45	6,26	0,996
PA4	5,98	6,25	6,36	6,08	0,740
PA5	5,70	6,02	6,45	5,70	0,100
PA6	5,65	6,06	6,45	5,78	0,038
PA7	5,22	5,31	6,27	5,56	0,002
PA8	5,13	5,56	5,52	5,64	0,351
PA9	5,55	5,94	6,48	5,72	0,006

Sumber : data diolah

Berdasarkan hasil penghitungan nilai mean persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu peran auditor, dapat terlihat pada tabel IV.9 yang menunjukkan bahwa keempat responden cenderung setuju terhadap semua pernyataan mengenai peran auditor, bahwa :

1. Seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan (pernyataan PA1).
2. Seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan konsisten dengan praktek akuntansi yang berlaku (pernyataan PA2).
3. Seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan tidak ada penyimpangan yang disengaja yang material (pernyataan PA3).
4. Seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan tidak ada kesalahan tak disengaja yang material (pernyataan PA4).
5. Seorang auditor harus menjamin bahwa semua kecurangan yang material dapat dideteksi (pernyataan PA5).
6. Seorang auditor harus menjamin bahwa sistem pengendalian internal perusahaan yang diaudit berjalan memuaskan (pernyataan PA6).
7. Seorang auditor harus menjamin bahwa kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan (pernyataan PA7).
8. Seorang auditor harus menjamin perusahaan berjalan secara efisien (pernyataan PA8).

9. Seorang auditor harus menjamin bahwa semua tindakan yang salah telah dikonfirmasi secara signifikan (cukup berarti) kepada lembaga yang berwenang (pernyataan PA9).

Pernyataan persetujuan responden terlihat dari nilai mean pada tabel IV.9 yang lebih besar dari angka 4. Tabel di atas juga menunjukkan tingkat persetujuan tertinggi dan terendah masing-masing responden terhadap setiap item pernyataan.

Untuk responden pemakai laporan keuangan, persetujuan tertinggi terlihat pada pernyataan PA1 (*mean* = 6,31), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan. Tingkat persetujuan terendah terlihat pada pernyataan PA8 (*mean* = 5,13), yaitu seorang auditor harus menjamin perusahaan berjalan secara efisien.

Untuk responden auditor, persetujuan tertinggi terlihat pada pernyataan PA3 (*mean* = 6,42), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan tidak ada penyimpangan yang disengaja yang material. Tingkat persetujuan terendah terlihat pada pernyataan PA7 (*mean* = 5,31), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan.

Untuk responden dosen akuntansi, persetujuan tertinggi terlihat pada pernyataan PA1 dan PA2 (*mean* = 6,76), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan konsisten dengan praktek akuntansi yang berlaku. Tingkat persetujuan

terendah terlihat pada pernyataan PA8 ($mean = 5,52$), yaitu seorang auditor harus menjamin perusahaan berjalan secara efisien.

Untuk responden mahasiswa akuntansi, persetujuan tertinggi terlihat pada pernyataan PA1 ($mean = 6,54$), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan. Tingkat persetujuan terendah terlihat pada pernyataan PA7 ($mean = 5,13$), yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan.

Selain tingkat persetujuan responden, tabel IV.9 juga menunjukkan perbedaan jawaban responden terhadap pernyataan mengenai peran auditor. Perbedaan pendapat tersebut terlihat pada pernyataan PA6 yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa sistem pengendalian internal perusahaan yang diaudit berjalan memuaskan ($sig. = 0,038$), pernyataan PA7 ($sig. = 0,002$) yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan, dan PA9 ($sig. = 0,006$) yaitu seorang auditor harus menjamin bahwa semua tindakan yang salah telah dikonfirmasi secara signifikan (cukup berarti) kepada lembaga yang berwenang. Adanya perbedaan tersebut ditunjukkan oleh nilai signifikansi yang lebih rendah dari 0,05.

3. Gambaran tentang isu kompetensi dan independensi

Tabel IV.10
Nilai Mean dan *Asymp.Sig* Isu Kompetensi dan Independensi

Pernyataan	Nilai Mean Responden				<i>Asymp.Sig</i>
	Pemakai Lap. Keu.	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi	
KI1	5,45	5,96	6,45	6,26	0,000
KI2	5,73	6,17	6,27	6,04	0,265
KI3	5,85	6,10	6,36	6,16	0,326
KI4	5,55	6,00	6,12	6,08	0,214
KI5	6,08	6,17	6,67	6,18	0,028
KI6	6,18	6,50	6,55	6,54	0,156
KI7	5,77	6,21	6,61	6,38	0,000
KI8	6,35	6,46	6,70	6,40	0,505
KI9	6,28	6,46	6,67	6,44	0,399
KI10	5,87	6,23	6,61	6,04	0,012
KI11	5,62	6,23	6,36	5,90	0,069
KI12	5,15	5,94	6,00	4,80	0,003
KI13	6,00	6,50	6,73	6,34	0,004
KI14	6,00	5,98	6,30	5,84	0,196
KI15	4,00	3,54	1,91	4,28	0,000
KI16	3,25	2,92	1,85	4,20	0,000
KI17	3,48	2,79	2,21	4,62	0,000
KI18	5,55	6,04	5,94	5,92	0,102
KI19	5,57	6,10	5,39	5,94	0,054
KI20	5,58	5,90	6,42	5,90	0,003
KI21	3,55	2,65	1,73	4,34	0,000
KI22	3,50	2,69	1,27	3,64	0,000
KI23	3,23	2,44	1,21	3,84	0,000
KI24	3,52	2,85	1,64	4,12	0,000
KI25	3,17	2,75	1,61	3,84	0,000
KI26	3,23	2,67	1,15	3,20	0,000
KI27	4,70	4,56	4,12	4,84	0,174
KI28	3,80	3,73	2,18	4,56	0,000
KI29	4,60	4,81	5,67	5,28	0,027

Sumber : data diolah

Berdasarkan hasil penghitungan nilai mean persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam isu kompetensi dan independensi, dapat terlihat pada tabel IV.10 yang menunjukkan bahwa keempat responden cenderung setuju terhadap pernyataan-pernyataan mengenai kompetensi dan independensi, bahwa :

1. Akuntan publik mampu memberikan pendapat melalui bahas lisan maupun tertulis (KI1).
2. Akuntan publik mampu berinteraksi dengan beragam orang (KI2).
3. Akuntan publik mampu berfikir secara sistematis dan kronologis(KI3).
4. Akuntan publik mampu memimpin & mengorganisasi orang lain(KI4).
5. Akuntan publik mengetahui tanggung jawab professional (KI5).
6. Akuntan publik mengetahui Standar Profesional Akuntan Publik (KI6).
7. Akuntan publik mengetahui praktek jasa atestasi (KI7).
8. Akuntan publik mengetahui Standar Akuntansi Keuangan (KI8).
9. Akuntan publik mengetahui analisis laporan keuangan (KI9).
10. Akuntan publik mengetahui tanggung jawab moral (KI10).
11. Akuntan publik mempunyai ketulusan hati (KI11).
12. Akuntan publik bersikap sesuai persistensi/ kemauan diri (KI12)
13. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang akuntan (KI13).
14. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang pemeriksaan (KI14).

15. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab yang merupakan konsekuensi dari tugas profesinya (KI18).
16. Akuntan publik dikatakan mempunyai tanggung jawab apabila mengetahui tanggung jawab hukum yang berkaitan dengan tugas profesinya (KI19).
17. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab profesi apabila di dalam profesinya lebih mementingkan kepentingan umum dibanding kepentingan tertentu (KI20).
18. Fee yang diterima kantor akuntan publik dari seorang klien merupakan bagian besar dari total pendapatan kantor akuntan publik (KI27).
19. Akuntan atau kantor akuntan publik menetapkan fee-nya berdasarkan manfaat yang akan atau telah diterima oleh kliennya (KI29).

Tabel IV.10 juga menunjukkan bahwa keempat responden cenderung tidak setuju terhadap pernyataan-pernyataan mengenai kompetensi dan independensi, bahwa :

1. Salah satu pegawai atau staf pemeriksaan memiliki hubungan keluarga dekat dengan pengurus perusahaan yang diaudit (KI22).
2. Salah satu pengurus akuntan publik juga merupakan pengurus perusahaan yang diaudit (KI23).
3. Akuntan atau kantor akuntan publik memiliki hubungan piutang pada pihak perusahaan yang diauditnya atau dengan karyawan penting perusahaan yang diaudit (KI25).

4. Akuntan publik mengaudit laporan keuangan perusahaan sahabat dekat atau karibnya (KI26).

Untuk pernyataan KI15 yaitu “Perusahaan menginginkan akuntan publik memberikan pendapat yang sesuai dengan keinginannya”, pemakai laporan keuangan ($mean = 4,00$) dan mahasiswa akuntansi ($mean = 4,28$) cenderung setuju, namun auditor ($mean = 3,54$) dan dosen akuntansi ($mean = 1,91$) cenderung tidak setuju.

Untuk pernyataan KI16 yaitu “Akuntan publik dikatakan mempunyai tanggung jawab apabila mengetahui tanggung jawab hukum yang berkaitan dengan tugas profesinya”, Mahasiswa akuntansi ($mean = 4,20$) cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

Untuk pernyataan KI17 yaitu “Perusahaan secara signifikan membatasi ruang lingkup pemeriksaan akuntan publik yang berakibat tidak terdapatnya bukti yang cukup memadai”, Mahasiswa akuntansi ($mean = 4,62$) cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

Untuk pernyataan KI21 yaitu “Pimpinan perusahaan merupakan seorang akuntan yang diangkat dan diberhentikan oleh pengurus kantor akuntan publik yang juga pengurus perusahaan yang diaudit”, Mahasiswa akuntansi ($mean = 4,34$) cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

Untuk pernyataan KI24 yaitu “Perusahaan kecil dan perusahaan besar yang sekaligus sebagai anggota akuntan publik menunjuk kantor akuntan publik tersebut untuk mengaudit laporan keuangan”, Mahasiswa akuntansi ($mean = 4,12$) cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

Untuk pernyataan KI28 yaitu “Akuntan atau kantor akuntan publik menerima imbalan dari tugas profesinya selain dari fee yang sudah ditentukan dalam kontrak kerja”, Mahasiswa akuntansi ($mean = 4,56$) cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

E. Pengujian Hipotesis

Di dalam penelitian ini, pengujian hipotesis dilakukan untuk melihat ada tidaknya perbedaan rata-rata antara empat sampel yang saling independen terhadap suatu variabel. Empat sampel yang dibandingkan rata-ratanya adalah pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi. Variabel yang diteliti merupakan variabel yang berkaitan dengan isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi.

Ada 4 pengujian hipotesis yang dilakukan dalam penelitian ini, yaitu :

1. Pengujian Hipotesis 1 (Variabel isu auditor dan proses audit)

Pengujian hipotesis 1 berusaha untuk menguji apakah ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan

keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit. Berdasarkan uji normalitas yang telah dilakukan terhadap data dalam isu auditor dan proses audit, ternyata datanya terdistribusi normal. Oleh karena itu, analisis statistik parametrik digunakan untuk menguji hipotesis tersebut yaitu alat uji *one-way ANOVA*.

Tabel IV.11
Hasil Uji Hipotesis 1 (Variabel isu auditor dan proses audit)

Variabel	Mean				Asymp Sig	Status terhadap Ho
	Pemakai Lap.Keu	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi		
Isu Auditor dan proses audit	54,62	55,21	58,58	60,48	0,001	ditolak

Sumber : data diolah

Dari hasil uji *one-way ANOVA* terhadap hipotesis 1 dapat dilihat nilai *asympt.sig.* = 0,001 < 0,05, maka untuk isu auditor dan proses audit ini Ho ditolak dan H1 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit.

Jika kita melihat persepsi berdasarkan nilai rata-rata totalnya pada isu auditor dan proses audit (tabel IV.11), dapat diketahui bahwa ada perbedaan rata-rata yang signifikan antara keempat kelompok responden yang berarti bahwa ada *expectation gap* antara keempat responden tersebut. Nilai mean pemakai laporan keuangan = 54,62, auditor = 55,21, dosen akuntansi = 58,58, dan mahasiswa akuntansi = 60,48. Bila

perbedaan ini dihubungkan dengan semua item pernyataan dalam isu auditor dan proses audit, maka dapat dilihat bahwa mahasiswa akuntansi mempunyai persepsi yang tertinggi dan terbaik. Mahasiswa akuntansi memandang proses audit yang dilakukan auditor itu sudah sangat memadai dengan berbagai pertimbangan yang tepat jika dibandingkan dengan ketiga responden lainnya.

Hasil uji hipotesis yang menyatakan perbedaan pendapat ini juga dapat dibuktikan dengan melihat nilai signifikansi per item pernyataan dalam isu auditor dan proses audit (Tabel IV.8). Pernyataan APA1 (0,000), APA3 (0,000), APA4 (0,000), APA5 (0,000), APA7 (0,000), APA8 (0,002), APA9 (0,001), APA10 (0,003), APA12 (0,029). Kesembilan pernyataan tersebut mempunyai nilai signifikansi $< 0,05$, sehingga ada perbedaan pendapat pada masing-masing pernyataan dalam isu auditor dan proses audit tersebut.

Meskipun hasil pengujian yang diperoleh menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan, namun untuk masing-masing item pernyataan ada beberapa item pernyataan yang menunjukkan hasil tidak ada perbedaan yang signifikan yaitu pada pernyataan APA2, 6, 11 (tabel IV.8). Ketiga item pernyataan tersebut mempunyai nilai signifikansi (*asympt.sig*) yang lebih dari 0,05.

2. Pengujian Hipotesis 2 (Variabel isu peran auditor)

Pengujian hipotesis 2 berusaha untuk menguji apakah ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu peran auditor. Berdasarkan uji normalitas yang telah dilakukan terhadap data yang berkaitan dengan isu peran auditor, ternyata datanya tidak terdistribusi normal. Oleh karena itu, analisis statistik non parametrik digunakan untuk menguji hipotesis tersebut yaitu alat uji *Kruskal Wallis*.

Tabel IV.12
Hasil Uji Hipotesis 2 (Variabel isu peran auditor)

Variabel	Mean				Asymp. Sig	Status terhadap Ho
	Pemakai Lap.Keu	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi		
Isu Peran Auditor	52,52	54,35	57,52	53,68	0,005	ditolak

Sumber : data diolah

Dari hasil uji *Kruskal Wallis* terhadap hipotesis 2 dapat dilihat bahwa nilai *asymp.sig.* = 0,005 < 0,05, maka untuk isu peran auditor ini Ho ditolak dan H2 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu peran auditor.

Jika kita melihat persepsi berdasarkan nilai rata-rata totalnya pada isu peran auditor (tabel IV.12), dapat diketahui bahwa ada perbedaan rata-rata yang signifikan antara keempat kelompok responden. Nilai mean pemakai

laporan keuangan = 52,52, auditor = 54,35, dosen akuntansi = 57,52, dan mahasiswa akuntansi = 53,68. Bila perbedaan ini dihubungkan dengan semua item pernyataan dalam isu peran auditor, maka dapat dilihat bahwa dosen akuntansi memiliki persepsi tertinggi dan terbaik. Dosen akuntansi mempunyai kepercayaan yang besar bahwa auditor mempunyai peran yang besar di dalam menjamin laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi serta bebas dari segala penyimpangan, menjamin sistem pengendalian intern perusahaan, melakukan tindakan antisipasi dengan tepat, bila dibandingkan dengan ketiga responden lainnya.

Hasil uji hipotesis yang menyatakan perbedaan pendapat ini juga dapat dibuktikan dengan melihat nilai signifikansi per item pernyataan dalam isu peran auditor (Tabel IV.9). Pernyataan PA6 (0,038), PA7 (0,002), PA9 (0,006). Ketiga pernyataan tersebut mempunyai nilai signifikansi $< 0,05$, sehingga ada perbedaan pendapat pada masing-masing pernyataan tersebut.

Meskipun hasil pengujian yang diperoleh menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan, namun ada beberapa item pernyataan yang menunjukkan hasil tidak ada perbedaan yang signifikan yaitu pada pernyataan PA1, 2, 3, 4, 5, 8 (tabel IV.9). Keenam item pernyataan tersebut mempunyai nilai signifikansi (*asyp.sig*) yang lebih dari 0,05.

3. Pengujian Hipotesis 3 (Variabel isu kompetensi dan independensi)

Pengujian hipotesis 3 berusaha untuk menguji apakah ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu kompetensi dan independensi. Berdasarkan uji normalitas, ternyata datanya tidak terdistribusi normal. Oleh karena itu, analisis statistik non parametrik digunakan untuk menguji hipotesis tersebut yaitu alat uji *Kruskal Wallis*.

Tabel IV.13
Hasil Uji Hipotesis 3 (Variabel isu kompetensi dan independensi)

Variabel	Mean				Asymp. Sig	Status terhadap Ho
	Pemakai Lap.Keu	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi		
Isu Kompetensi dan Independensi	142,60	143,33	134,70	153,92	0,000	ditolak

Sumber : data diolah

Dari hasil uji *Kruskal Wallis* terhadap hipotesis 3 dapat dilihat bahwa nilai *asympt.sig.* = 0,000 < 0,05, maka untuk isu kompetensi dan independensi ini Ho ditolak dan H3 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu kompetensi dan independensi.

Jika kita melihat persepsi berdasarkan nilai rata-rata totalnya pada isu kompetensi dan independensi (tabel IV.13), dapat diketahui bahwa ada perbedaan rata-rata yang sangat signifikan antara keempat kelompok

responden yang berarti bahwa ada *expectation gap* yang sangat tinggi antara keempat responden tersebut. Nilai mean pemakai laporan keuangan = 142,60, auditor = 143,33, dosen akuntansi = 134,70, dan mahasiswa akuntansi = 153,92. Bila perbedaan ini dihubungkan dengan semua item pernyataan dalam isu kompetensi dan independensi, maka dapat dilihat bahwa mahasiswa akuntansi memandang bahwa auditor harus mempunyai kompetensi yang cukup tinggi dalam audit, namun kurang memperhatikan independensi dari auditor. Dosen akuntansi memandang bahwa auditor harus mempunyai kompetensi yang sangat tinggi dalam audit, serta memandang sangat objektif terhadap independensi auditor. Sedangkan pemakai laporan keuangan memandang bahwa auditor sudah mempunyai kompetensi dan independensi yang cukup di dalam auditing.

Hasil uji hipotesis yang menyatakan perbedaan pendapat ini juga dapat dibuktikan dengan melihat nilai signifikansi per item pernyataan dalam isu kompetensi dan independensi (Tabel IV.10). Pernyataan KI1 (0,000), KI5 (0,028), KI7 (0,000), KI10 (0,012), KI12 (0,003), KI13 (0,004), KI15 (0,000), KI16 (0,000), KI17 (0,000), KI20 (0,003), KI21 (0,000), KI22 (0,000), KI23 (0,000), KI24 (0,000), KI25 (0,000), KI26 (0,000), KI28 (0,000), KI29 (0,027). Kedelapanbelas pernyataan tersebut mempunyai nilai signifikansi $< 0,05$, sehingga ada perbedaan pendapat pada masing-masing pernyataan tersebut.

Meskipun hasil pengujian yang diperoleh menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan, namun ada beberapa item pernyataan yang menunjukkan

hasil tidak ada perbedaan yang signifikan yaitu pada pernyataan KI2, 3, 4, 6, 8, 9, 11, 14, 18, 19, 27 (tabel IV.10). Kesebelas item pernyataan tersebut mempunyai nilai (*asympt.sig*) yang lebih dari 0,05.

4. Pengujian Hipotesis 4 (Variabel isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi)

Pengujian hipotesis 4 berusaha untuk menguji apakah ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi. Berdasarkan uji normalitas, ternyata datanya tidak terdistribusi normal. Oleh karena itu, analisis statistik non parametrik digunakan untuk menguji hipotesis tersebut yaitu alat uji *Kruskal Wallis*.

Tabel IV.14

Hasil Uji Hipotesis 4 (Variabel isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi)

Variabel	<i>Asymp.Sig.</i>	Status terhadap Ho
Persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi mengenai <i>expectation gap</i> dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi	0,042	<i>Asymp.Sig</i> < 0,05 Maka Ho ditolak dan H4 diterima

Sumber : data diolah

Dari hasil uji *Kruskal Wallis* terhadap hipotesis 4 dapat dilihat bahwa nilai *asympt.sig.* = 0,042 < 0,05, maka untuk isu secara keseluruhan ini Ho ditolak dan H4 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara

pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi secara keseluruhan.

F. Pembahasan

Dari hasil pengujian hipotesis dapat dilihat nilai signifikansi masing-masing untuk tiap variabel. Untuk isu auditor dan proses audit nilai signifikansinya yaitu 0,001, untuk isu peran auditor yaitu 0,005, untuk isu kompetensi dan independensi yaitu 0,000, sedangkan untuk isu secara keseluruhan yaitu 0,042. Dari hasil pengujian hipotesis tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi secara signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi.

Dalam isu auditor dan proses audit, ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit. Hasil tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Parker (2003), yaitu bahwa terjadi *expectation gap* antara auditor dan organisasi bisnis pemerintah dan swasta mengenai pelaksanaan audit dan kepatuhan audit.

Dalam isu peran auditor, ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen

akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu peran auditor. Hasil tersebut mendukung penelitian yang dilakukan oleh Yeni (2000), yaitu bahwa terjadi *expectation gap* antara pemakai laporan keuangan, auditor dan mahasiswa akuntansi mengenai peran dan tanggung jawab auditor.

Dalam isu kompetensi dan independensi, ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu kompetensi dan independensi. Isu kompetensi dan independensi merupakan isu baru yang ditambahkan di dalam penelitian ini, dan bertujuan untuk mengungkap kemungkinan adanya *expectation gap* dalam hal yang baru.

Walaupun secara keseluruhan hasil penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan antara persepsi pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi terhadap *expectation gap* dalam semua isu, akan tetapi apabila dilihat berdasarkan jawaban mereka (lihat tabel IV.8, IV.9, dan IV.10) ternyata tidak ada perbedaan persepsi yang signifikan untuk pertanyaan-pertanyaan tertentu (nilai *asympt.sig* > 0,05).

Perbedaan persepsi di antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi disebabkan oleh perbedaan latar belakang pendidikan dan pengalaman yang dimiliki oleh responden. Auditor mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi dengan pemahaman mengenai auditing yang jelas, serta telah berpengalaman dalam pengauditan setidaknya sudah 2 tahun. Pemakai laporan keuangan belum tentu mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi, bahkan ada yang berlatar belakang non

akuntansi. Dosen akuntansi walaupun mempunyai pemahaman yang jelas mengenai auditing, namun belum tentu berpengalaman dalam praktik auditing karena banyak dosen akuntansi yang tidak mempunyai spesifikasi mata kuliah auditing. Sedangkan mahasiswa akuntansi belum mempunyai pengalaman kerja dalam hal pengauditan dan ilmu yang diperolehnya dari perkuliahan baru sekedar teori.



BAB V

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data yang diperoleh, maka dapat diambil beberapa kesimpulan sebagai berikut :

1. Dalam isu auditor dan proses audit, keempat kelompok responden cenderung menyatakan setuju terhadap item pernyataan tentang kualitas audit, keinginan manajemen terhadap auditor, proses audit, penyelesaian atas kelalaian auditor, pelaporan dan peningkatan efisiensi manajemen, serta peran komite audit dan profesi akuntan. Pernyataan tidak setuju terjadi terhadap item pernyataan manfaat audit dan pemahaman masalah bisnis auditor. *Expectation gap* yang jelas terjadi dalam pernyataan pemenuhan kebutuhan manajemen, di mana dosen akuntansi cenderung tidak setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung setuju. Pada item tentang jangka waktu penyelesaian audit, pemakai laporan keuangan dan dosen akuntansi cenderung tidak setuju, sedangkan auditor dan mahasiswa cenderung setuju.
2. Dalam isu peran auditor, keempat responden cenderung menyatakan setuju terhadap semua item pernyataan yang diajukan. Keempat kelompok responden setuju terhadap semua pernyataan bahwa auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan yang diaudit sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan, konsisten dan tidak ada kesalahan yang disengaja

maupun tidak disengaja. Serta auditor harus menjamin semua kecurangan dapat dideteksi, pengendalian intern, kelangsungan perusahaan, efisiensi dan konfirmasi telah memadai. Walaupun keempat responden cenderung setuju terhadap semua item pernyataan, namun terjadi perbedaan pendapat pada item pernyataan tertentu, yaitu pada pernyataan yang mempunyai nilai *asympt.sig.* < 0,05.

3. Dalam isu kompetensi dan independensi keempat responden cenderung setuju terhadap item pernyataan bahwa auditor atau akuntan publik harus mempunyai kompetensi yang memadai di dalam bidang auditing (KI1-14). Untuk pernyataan yang berkaitan dengan independensi, keempat responden cenderung setuju terhadap item pernyataan tentang tanggung jawab auditor, fee audit dan penetapan fee audit. Pada item pernyataan tentang nepotisme di dalam pelaksanaan audit, keempat responden cenderung tidak setuju. *Expectation gap* yang jelas terjadi dalam item pernyataan tentang perusahaan menginginkan pendapat sesuai dengan keinginannya, di mana pemakai dan mahasiswa akuntansi cenderung setuju sedangkan dosen dan auditor tidak setuju. *Expectation gap* yang lain terjadi dalam item campur tangan manajemen dalam proses audit, perusahaan yang membatasi ruang lingkup audit, pimpinan perusahaan merupakan akuntan yang diangkat dan diberhentikan oleh pengurus KAP yang juga pengurus perusahaan yang diaudit, akuntan publik menerima imbalan dari tugas profesinya selain dari *fee* yang sudah ditentukan dalam

kontrak kerja, di mana mahasiswa akuntansi cenderung setuju, sedangkan ketiga responden lainnya cenderung tidak setuju.

4. Untuk isu auditor dan proses audit, nilai *asympt.sig.* = 0,001 < 0,05, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu auditor dan proses audit.
5. Untuk isu peran auditor, nilai *asympt.sig.* = 0,005 < 0,05, maka H_0 ditolak dan H_2 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu peran auditor.
6. Untuk isu kompetensi dan independensi, nilai *asympt.sig.* = 0,000 < 0,05, maka H_0 ditolak dan H_3 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi yang signifikan (terjadi *expectation gap*) antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa akuntansi dalam isu kompetensi dan independensi.
7. Untuk isu secara keseluruhan, nilai *asympt.sig.* = 0,042 < 0,05, maka H_0 ditolak dan H_4 diterima. Dari hal tersebut dapat diketahui bahwa ada perbedaan persepsi (terjadi *expectation gap*) yang signifikan antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi, dan mahasiswa

akuntansi dalam isu auditor dan proses audit, peran auditor, dan kompetensi dan independensi.

B. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Beberapa keterbatasan yang peneliti ketahui dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Ruang lingkup penelitian hanya di wilayah Jawa Tengah (Solo, Semarang, Yogyakarta, dan Purwokerto), sehingga kurang bisa mewakili persepsi atau tingkat pemahaman terhadap *expectation gap* di antara pemakai laporan keuangan, auditor, dosen akuntansi dan mahasiswa akuntansi di seluruh Indonesia.
2. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah metode *non-probability sampling*, yaitu metode *convenience sampling* yang berarti hanya anggota sampel yang mudah ditemui saja yang mempunyai kesempatan menjadi responden. Penggunaan metode ini memiliki keterbatasan yaitu hasil penelitian kurang dapat digeneralisasikan terhadap populasi yang telah ditetapkan.
3. Penelitian ini menggunakan instrumen yang diadopsi dan dikembangkan dari penelitian yang dilakukan di luar Indonesia, sehingga masih mungkin ditemukan kelemahan-kelemahan apabila diterapkan di Indonesia. Hal ini dikarenakan adanya situasi dan kondisi yang berbeda di Indonesia dan di luar Indonesia.

4. Persepsi pemakai laporan keuangan kurang begitu kompleks, dikarenakan di dalam penelitian ini pemakai laporan keuangan hanya terdiri dari perbankan dan perpajakan saja.

C. Saran

1. Ruang lingkup penelitian untuk penelitian selanjutnya bisa diperluas lagi sehingga tingkat generalisasi ke populasinya bisa lebih luas.
2. Penggunaan metode pengambilan sampel dengan *non-probability sampling* memiliki keterbatasan dalam mewakili populasinya sehingga penelitian selanjutnya bisa memakai metode *probability sampling*. Hal ini akan menyebabkan kesimpulan yang diambil bisa lebih kuat.
3. Instrumen penelitian pengukur persepsi terhadap *expectation gap* bisa dikembangkan lagi sehingga benar-benar bisa mengukur persepsi terhadap *expectation gap* secara lebih luas tepat. Indikator-indikator untuk menyusun kuesioner bisa ditambah lagi sehingga instrumen bisa mengukur fenomena secara tepat.
4. Peneliti selanjutnya bisa mengembangkan penelitian ini dengan memperluas populasi dan sampel untuk mendapatkan hasil yang lebih akurat, misalkan sampel pemakai laporan keuangan ditambah manajer perusahaan manufaktur, investor, dan kreditur.
5. Melakukan penelitian tentang *expectation gap* di Indonesia dengan isu-isu yang lain. Misalnya isu tentang asersi manajemen, integritas dan objektivitas.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin & James K Loebbecke. (2000). *Auditing An Integrated Approach*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Badudu & Zein. (1994). *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. Yogyakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Baneu, Garcia & Turley. (1993). *The Audit Expectation Gap and Performance in Spain and Britain : A Comparative Analysis*. International Journal of Accounting. Vol. 27. P.281-307.
- Bedard, Jean C. (1989). *Pattern Recognition, Hypotheses Generation and Auditor Performance in Analytical Task*. The Accounting Review. P.622 – 641.
- Carmichael, Douglas. (1999). *In Search of Concept of Independence*. The CPA Journal. Available <http://www.nysscpa.org/>.
- Chaeroni, M. Teguh. (1996). *Persepsi Mahasiswa Fakultas Ekonomi di Yogyakarta terhadap Profesi Akuntan di Masa Datang*. Skripsi UGM.
- Christiawan, Julius Jogi. (2002). *Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi hasil penelitian Empiris*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 4. No.2 Nov 2002.
- DeZoort & Barney. (1991). *A Public Accounting Career: The Gap Between Student Expectation and Accounting Staff Experiences*. Accounting Horizons. P.7-12.
- Djarwanto. (1996). *Statistik Induktif*. Edisi 4. Yogyakarta : BPFE.
- Gramling, Audrey & Wallace. (1996). *The Role of Undergraduated Auditing Coursework in Reducing the Expectation Gap*. Issues in Accounting Education Vol.11. Spring 1996.
- Guy, Dan & Jerry. D. Sullivan. (1988). *The Expectation gap Auditing Standards*. The Journal of Accountancy. April. P.36 – 46.
- Han, Alvin. (2004). *The Existence of Expectation Gap and The Usefullness of Auditors Report*. (On-Line). Available at <http://www.alvinhan.com>.
- Hartadi, Bambang. (2000). *Expectation gap dan Going Concern Uncertainties Dalam Hubungan dengan Pemeriksaan Akuntan*. KOMPAK. Juli.

- Hendro, Franky. (2002). *Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap : Dalam isu Auditor dan Proses Audit dan Kasus-kasus khusus.* (Skripsi) S1 reguler, Universitas Sebelas Maret.
- Hermanus, Yustaff. (1995). *Persepsi Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi UNS terhadap Faktor-Faktor yang Dapat Digunakan untuk Menilai Kualitas Akuntan Pendidik.* Skripsi S1 UNS.
- Higson, Andrew. (2002). *An Expectation of the Financial Reporting Expectation Gap.* (On-Line). Available at <http://www.accounting-research.uk>.
- Hudaib, Mohammad & Hanifa. (2003). *An Empirical Investigation of Audit Perception Gap in Saudi Arabia.* Paper Vol.02/03.
- Humphrey. (1993). *The Audit Expectation Gap in Britain : An Empirical Investigation.* Accounting & Business Research Vol.23.No.91A. P.395-411.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik.* Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Kustono, Alwan Sri. (2001). *Persepsi Dosen Akuntansi Terhadap Kesetaraan PABU dan SAK.* Makalah pada Simposium Nasional Akuntansi IV.
- Libby, Robert. (2000). *Does Mandated Audit Communication Reduce Opportunistic Corrections to Manage Earnings to Forecasts?* The Accounting Review. October. P. 383 – 404.
- Liggio, C.D. (1974). *The Expectation Gap : The Accountant's Waterloo.* Journal of Contemporary Business. P. 26-44.
- Mayangsari, Sekar. (2003). *Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit.* Suatu Kuasi Eksperimen. Jurnal Riset akuntansi Indonesia, 6(1):1-22.
- McEnroe, John Etanley. (2001). *Auditor and Investor Perceptions of Expectation Gap.* The Accounting Horizons.Vol. 15. No. 4. Desember 2001.
- Murtanto. (1998). *Identifikasi Karakteristik Keahlian Audit Auditor Independen di Indonesia.* Tesis, Program studi Akuntansi, Program Pasca Sarjana Yogyakarta.
- Munchler, John. (1984). *Auditor Perceptions of Going Concern Opinion Decision.* Journal of Practice and Theory.

- Parker, Christine. (2003). *Regulator-Required Corporate Compliance Program Audits*. (On-Line). Available at <http://www.cccp.anu.edu.au>.
- Porter, Ben. (1993). *An Empirical Study of The Audit Expectation Gap-Performance Gap*. Accounting Business Research. Vol. 24. No. 93.
- Prihanto, Golong. (2000). *Perbedaan Persepsi Antara Manajer dan Mahasiswa Akuntansi terhadap Profesi Akuntan Publik di Indonesia*. Skripsi UNS.
- Rahmawati & Jaka Winarna. (2002). *Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap (dalam isu peran auditor dan aturan dan larangan pada akuntan publik)*. Jurnal Bisnis dan Manajemen.
- Rakhmat, Jalaludin. (1993). *Pengantar Psikologi Komunikasi*. Edisi kedua. Yogya : Andy Offset.
- Roberts, Smith Dr. (2004). *Bringing The Audit Reporting Expectation Gap*. [On-Line]. Available at : <HTTP://www.spaul.ex.ac.uk/>.
- Santoso, Singgih. (2002). *Mengolah Data Statistik Secara Profesional*. Elex Media Komputindo.
- Singarimbun, Masri & Sofian Effendi. (1995). *Metode Penelitian Survei*. LP3S : Jakarta.
- Soedjais, Zainal. (1999). *Peran Profesi Akuntan dalam Upaya Pemberdayaan Ekonomi Kerakyatan di Era Reformasi*. Jakarta: Himaka Universitas Pancasila.
- Taffler, Ronn & Tseung. (1985). *The Audit Going Concern Qualifications in Practise*. Accountant Magazine July 1985.
- Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan dan Pengembangan Bahasa. (1996). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Edisi 2. Departemen Pendidikan dan Kebudayaan. Jakarta : Balai Pustaka.
- Winarna, Jaka & Yacob Suparno. (2003). *Peran Pengajaran Auditing terhadap Pengurangan Expectation Gap*. Jurnal Bisnis dan Manajemen.
- Yeni, N.S. (2000). *Persepsi Mahasiswa, Auditor dan Pemakai Laporan Keuangan terhadap Peran dan Tanggung Jawab Auditor: Studi Empiris Mengenai Expectation Gap*. Simposium Nasional Akuntansi IV, hal 484-503.



KUESIONER : Untuk isu Auditor dan proses audit, peran auditor, serta kompetensi dan independensi

I. Pada pertanyaan-pertanyaan dibawah ini nyatakanlah seberapa jauh anda setuju atau tidak setuju terhadap isi pertanyaan dengan cara melingkari salah satu nomor dari 1 sampai 7 (1= Sangat Tidak Setuju (STS), 4= Netral (N), 7 = Sangat Setuju (SS)

	STS		N			SS	
1. Kualitas dari audit perusahaan sudah meningkat dari tahun ke tahun	1	2	3	4	5	6	7
2. Para investor mengharapkan terlalu banyak dari auditor	1	2	3	4	5	6	7
3. Auditor terlalu memperhatikan pemenuhan keinginan manajemen perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
4. Proses audit sangat dilemahkan dengan adanya standar akuntansi yang tidak tepat	1	2	3	4	5	6	7
5. Auditor bersedia untuk melakukan penyelesaian tuntutan atas kelalaiannya diluar pengadilan	1	2	3	4	5	6	7
6. Audit hanya mempunyai sedikit manfaat untuk perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
7. Penyelesaian suatu penugasan audit membutuhkan waktu yang cukup lama	1	2	3	4	5	6	7
8. Auditor tidak memahami masalah bisnis perusahaan yang diaudit	1	2	3	4	5	6	7
9. Auditor harusnya melaporkan efesiensi manajemen kepada pemegang saham	1	2	3	4	5	6	7
10. Auditor seharusnya mengidentifikasi cara-cara untuk meningkatkan efesiensi manajemen	1	2	3	4	5	6	7
11. Komite audit yang terdiri dari direktur non-eksekutif seharusnya meningkatkan independensi auditor	1	2	3	4	5	6	7
12. Kualitas kerja audit secara lengkap sudah diatur oleh profesi akuntan publik	1	2	3	4	5	6	7
13. Auditor harus menjamin bahwa laporan keuangan yang diaudit :							
a. Sesuai dengan standar akuntansi keuangan	1	2	3	4	5	6	7
b. Konsisten dengan praktek akuntansi yang berlaku	1	2	3	4	5	6	7
c. Tidak ada penyimpangan yang disengaja yang material	1	2	3	4	5	6	7
d. Tidak ada kesalahan tak disengaja yang material	1	2	3	4	5	6	7
14. Auditor harus menjamin :							
a. Semua kecurangan yang material dapat dideteksi	1	2	3	4	5	6	7
b. Sistem pengendalian internal perusahaan yang diaudit berjalan dengan memuaskan	1	2	3	4	5	6	7
c. Kelangsungan hidup perusahaan masa yang akan datang tidak diragukan	1	2	3	4	5	6	7
d. Perusahaan berjalan secara efisien	1	2	3	4	5	6	7
e. Semua tindakan yang salah telah dikonfirmasi secara signifikan (cukup berarti) kepada lembaga yang berwenang	1	2	3	4	5	6	7

II[^]. Pada pertanyaan-pertanyaan dibawah ini nyatakanlah seberapa jauh anda setuju atau tidak setuju terhadap isi pertanyaan dengan cara melingkari salah satu nomor dari 1 sampai 7 (1= Sangat Tidak Setuju (STS), 4= Netral (N), 7 = Sangat Setuju (SS)

	STS		N			SS	
1. Mampu memberikan pendapat melalui bahas lisan maupun tertulis (Verbal and non verbal skills	1	2	3	4	5	6	7
2. Mampu berinteraksi dengan beragam orang (Interpersonal skills)	1	2	3	4	5	6	7
3. Mampu berfikir secara sistematis dan kronologis (Thinking skiils)	1	2	3	4	5	6	7
4. Mampu memimpin dan mengorganisasi orang lain (ability on leading and organizing)	1	2	3	4	5	6	7

5. Mengetahui tanggung jawab professional	1	2	3	4	5	6	7
6. Mengetahu Standar Profesional Akuntan Publik	1	2	3	4	5	6	7
7. Mengetahui praktek jasa atestasi	1	2	3	4	5	6	7
8. Mengetahui Standar Akutansi Keuangan	1	2	3	4	5	6	7
9. Mengetahui analisis Laporan Keuangan	1	2	3	4	5	6	7
10. Mengetahui tanggung jawab moral (empathy)	1	2	3	4	5	6	7
11. Mempunyai ketulusan hati (Integrity)	1	2	3	4	5	6	7
12. Bersikap persistensi/ kemauan diri (persistency)	1	2	3	4	5	6	7
13. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang akuntan.	1	2	3	4	5	6	7
14. Akuntan publik memiliki kecakapan dan keahlian teknik yang memadai dalam bidang pemeriksaan.	1	2	3	4	5	6	7
15. Perusahaan menginginkan akuntan publik memberikan pendapat yang sesuai dengan keinginannya.	1	2	3	4	5	6	7
16. Manajemen perusahaan ikut campur tangan dalam penyusunan program-program pemeriksaan	1	2	3	4	5	6	7
17. Perusahaan secara signifikan membatasi ruang lingkup pemeriksaan akuntan publik yang berakibat tidak terdapatnya bukti yang cukup memadai.	1	2	3	4	5	6	7
18. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab yang merupakan konsekuensi dari tugas profesinya	1	2	3	4	5	6	7
19. Akuntan publik dikatakan mempunyai tanggung jawab apabila mengetahui tanggung jawab hukum yang berkaitan dengan tugas profesinya.	1	2	3	4	5	6	7
20. Akuntan publik dikatakan memiliki tanggung jawab profesi apabila di dalam profesinya lebih mementingkan kepentingan umum disbanding kepentingan tertentu.	1	2	3	4	5	6	7
21. Pimpinan perusahaan merupakan seorang akuntan yang diangkat dan diberhentikan oleh pengurus kantor akuntan publik yang juga pengurus perusahaan yang diaudit.	1	2	3	4	5	6	7
22. Salah satu pegawai atau staf pemeriksaan memiliki hubungan keluarga dekat dengan pengurus perusahaan yang diaudit.	1	2	3	4	5	6	7
23. Salah satu pengurus akuntan publik juga merupakan pengurus perusahaan yang diaudit.	1	2	3	4	5	6	7
24. Perusahaan kecil dan perusahaan besar yang sekaligus sebagai anggota akuntan publik menunjuk kantor akuntan publik tersebut untuk mengaudit laporan keuangan.	1	2	3	4	5	6	7
25. Akuntan atau kantor akuntan publik memiliki hubungan piutang pada pihak perusahaan yang diauditnya atau dengan karyawan penting perusahaan yang diaudit.	1	2	3	4	5	6	7
26. Akuntan publik mengaudit laporan keuangan perusahaan sahabat dekat atau karibnya.	1	2	3	4	5	6	7
27. Fee yang diterima kantor akuntan publik dari seorang klien merupakan bagian besar dari total pendapatan kantor akuntan publik	1	2	3	4	5	6	7
28. Akuntan atau kantor akuntan publik menerima imbalan dari tugas profesinya selain dari fee yang sudah ditentukan dalam kontrak kerja.	1	2	3	4	5	6	7
29. Akuntan atau kantor akuntan publik menetapkan fee-nya berdasarkan manfaat yang akan atau telah diterima oleh kliennya.	1	2	3	4	5	6	7

Identitas Responden:

- Umur:tahun , Pria Wanita
- Pendidikan terakhir: S3 S2 S1 D3 SLTA Lain-lain
- Latar Belakang Pendidikan : Akuntansi Ekonomi non-akuntansi Lain-lain
- Jabatan saat ini sebagai.....sejak tahun.....
- Bekerja di perusahaan ini sejak tahun.....

TERIMA KASIH ATAS PARTISIPASI ANDA

DAFTAR SAMPEL RESPONDEN

PERGURUAN TINGGI (Untuk sampel Mahasiswa dan Akuntan Pendidik)

1. Universitas Sebelas Maret
2. Universitas Muhammadiyah Surakarta
3. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Surakarta (STIES)
4. Universitas Diponegoro
5. Universitas Negeri Semarang
6. Universitas Gajahmada
7. Universitas Atmajaya
8. Universitas Jendral Sudirman

KANTOR AKUNTAN PUBLIK

1. KAP Rahmad Wahyudi : Jl. Dr.Ciptomangunkusumo No 3A Solo
2. KAP Payamta dan Rekan : Jl.Ir.Soetami No.25 Solo
3. KAP Sumantri : Jl. Ahmad Yani 187 Solo
4. KAP Wartono : Jl. Slamet Riyadi 435
5. KAP Busroni : Jl. Dr. Radjiman No 492 Solo
6. KAP Bambang Hartadi : Gedung YDB Iptek STIE Yogyakarta Jl Glaga Sari No 63 Yogyakarta
7. KAP Henry Susanto : Jl. Gajah Mada No 22 Yogyakarta
8. KAP Hj M Sri Suharni : Jl. Babaran 13 Yogyakarta
9. KAP Kumala Hadi : Jl. Pandegarini No 2 Yogyakarta
10. KAP AbdolMuntalib : Jl anggrek 26 Baciro Yogyakarta
11. KAP Hadori & Rekan (Cabang) : Jl Suroto No 3 Yogyakarta
12. KAP Benny Gunawan : Semarang
13. KAP Darsono dan Budi Cahyo Santosa : Semarang
14. KAP Drs. Gitoyo : Semarang
15. KAP Hananta Budiyanto & Rekan :Semarang
16. KAP Harjati :Semarang
17. KAP Sugeng Pramudji :Semarang
18. KAP Suhartati dan Rekan :Purwokerto

PERBANKAN

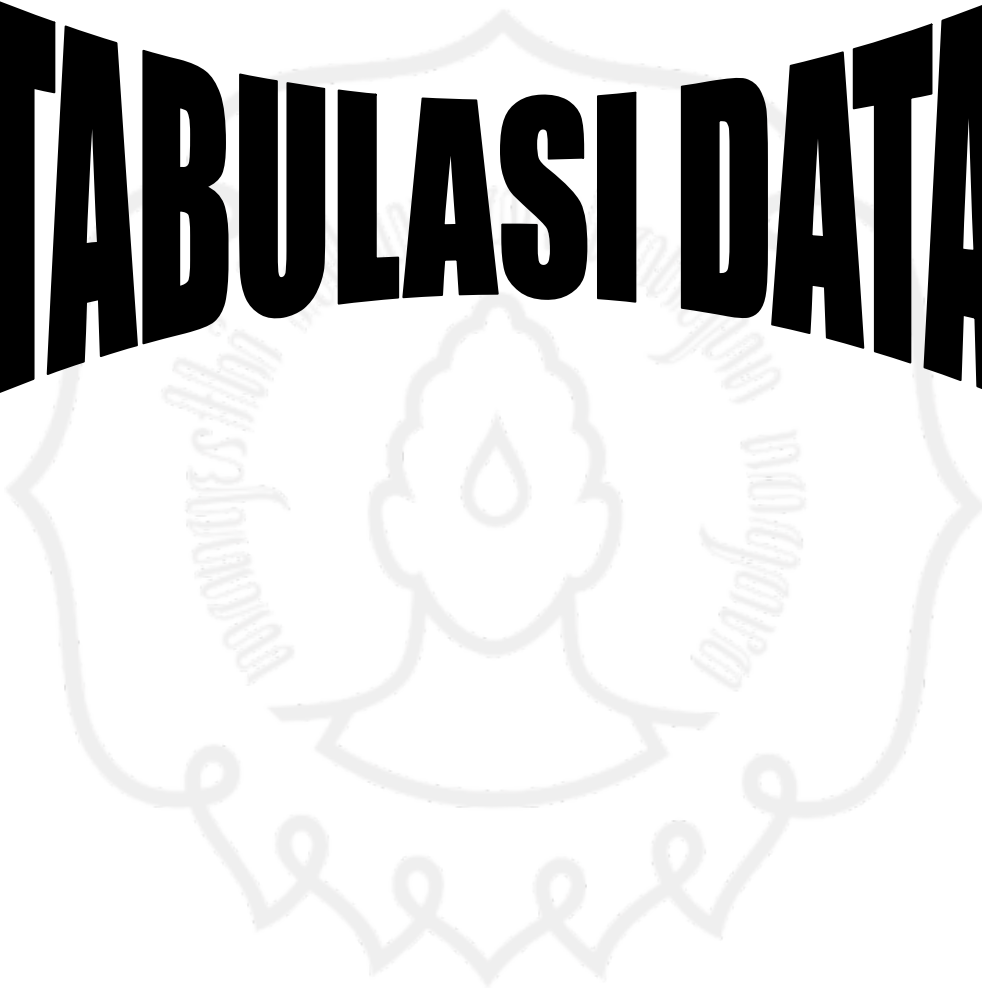
1. BNI 46 Solo
2. Bank Niaga Solo
3. Lippo Bank Yogya
4. Bank Niaga Semarang
5. BCA Purwokerto

KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP)

1. KPP Solo
2. KARIPKA Semarang
3. KPP Semarang
4. KPP Yogya
5. KPP Purwokerto



TABULASI DATA



TABULASI DATA SAMPEL (Y TOTAL)

NO	Y APA	Y P A	Y KI	Y TOTAL	SAMPEL
1	43	43	128	214	pemakai lap keu
2	47	50	124	221	pemakai lap keu
3	48	50	129	227	pemakai lap keu
4	48	47	128	223	pemakai lap keu
5	48	52	113	213	pemakai lap keu
6	55	63	155	273	pemakai lap keu
7	60	61	88	209	pemakai lap keu
8	53	48	125	226	pemakai lap keu
9	54	51	137	242	pemakai lap keu
10	52	38	171	261	pemakai lap keu
11	58	63	131	252	pemakai lap keu
12	62	63	169	294	pemakai lap keu
13	58	55	180	293	pemakai lap keu
14	52	63	65	180	pemakai lap keu
15	60	57	203	320	pemakai lap keu
16	33	63	131	227	pemakai lap keu
17	47	34	141	222	pemakai lap keu
18	50	53	133	236	pemakai lap keu
19	59	58	137	254	pemakai lap keu
20	55	55	125	235	pemakai lap keu
21	56	59	146	261	pemakai lap keu
22	54	58	141	253	pemakai lap keu
23	54	58	161	273	pemakai lap keu
24	61	53	156	270	pemakai lap keu
25	52	56	151	259	pemakai lap keu
26	55	51	173	279	pemakai lap keu
27	56	51	157	264	pemakai lap keu
28	61	53	156	270	pemakai lap keu
29	47	49	127	223	pemakai lap keu
30	72	58	163	293	pemakai lap keu
31	62	57	164	283	pemakai lap keu
32	60	51	152	263	pemakai lap keu
33	53	52	113	218	pemakai lap keu
34	61	53	147	261	pemakai lap keu
35	55	50	139	244	pemakai lap keu
36	55	25	141	221	pemakai lap keu
37	72	55	159	286	pemakai lap keu
38	64	48	167	279	pemakai lap keu
39	59	58	160	277	pemakai lap keu
40	34	39	118	191	pemakai lap keu
41	45	58	146	249	auditor
42	59	55	133	247	auditor
43	54	55	133	242	auditor
44	63	63	150	276	auditor
45	45	58	146	249	auditor
46	45	58	146	249	auditor
47	62	63	146	271	auditor
48	49	58	147	254	auditor
49	62	61	147	270	auditor
50	57	60	135	252	auditor

51	52	57	136	245	auditor
52	54	54	135	243	auditor
53	58	58	135	251	auditor
54	63	63	147	273	auditor
55	64	62	150	276	auditor
56	55	55	123	233	auditor
57	50	47	128	225	auditor
58	45	50	140	235	auditor
59	42	50	140	232	auditor
60	48	58	132	238	auditor
61	50	58	132	240	auditor
62	57	45	122	224	auditor
63	60	62	131	253	auditor
64	54	50	150	254	auditor
65	55	51	149	255	auditor
66	57	46	152	255	auditor
67	55	50	155	260	auditor
68	56	48	152	256	auditor
69	68	63	146	277	auditor
70	62	54	136	252	auditor
71	60	54	155	269	auditor
72	60	54	155	269	auditor
73	60	54	155	269	auditor
74	57	54	155	266	auditor
75	55	55	161	271	auditor
76	53	49	161	263	auditor
77	47	60	140	247	auditor
78	56	61	175	292	auditor
79	59	58	137	254	auditor
80	57	55	162	274	auditor
81	59	57	157	273	auditor
82	56	44	129	229	auditor
83	66	48	131	245	auditor
84	55	43	139	237	auditor
85	46	37	127	210	auditor
86	55	53	146	254	auditor
87	55	52	142	249	auditor
88	48	51	133	232	auditor
89	78	60	141	279	mahasiswa akt
90	61	53	130	244	mahasiswa akt
91	54	54	129	237	mahasiswa akt
92	55	55	133	243	mahasiswa akt
93	60	55	131	246	mahasiswa akt
94	68	62	128	258	mahasiswa akt
95	55	56	136	247	mahasiswa akt
96	69	58	144	271	mahasiswa akt
97	47	37	136	220	mahasiswa akt
98	52	50	139	241	mahasiswa akt
99	51	58	123	232	mahasiswa akt
100	55	57	136	248	mahasiswa akt

101	72	54	161	287	mahasiswa akt
102	59	57	169	285	mahasiswa akt
103	60	46	173	279	mahasiswa akt
104	60	55	161	276	mahasiswa akt
105	61	48	167	276	mahasiswa akt
106	64	46	168	278	mahasiswa akt
107	67	51	172	290	mahasiswa akt
108	69	49	160	278	mahasiswa akt
109	75	54	187	316	mahasiswa akt
110	62	57	188	307	mahasiswa akt
111	70	60	166	296	mahasiswa akt
112	55	61	185	301	mahasiswa akt
113	76	62	186	324	mahasiswa akt
114	73	61	185	319	mahasiswa akt
115	65	57	178	300	mahasiswa akt
116	71	63	175	309	mahasiswa akt
117	62	58	172	292	mahasiswa akt
118	66	57	170	293	mahasiswa akt
119	61	55	180	296	mahasiswa akt
120	77	53	186	316	mahasiswa akt
121	69	62	171	302	mahasiswa akt
122	73	57	185	315	mahasiswa akt
123	56	51	134	241	mahasiswa akt
124	37	41	149	227	mahasiswa akt
125	57	50	139	246	mahasiswa akt
126	54	52	135	241	mahasiswa akt
127	58	47	170	275	mahasiswa akt
128	60	63	160	283	mahasiswa akt
129	49	49	139	237	mahasiswa akt
130	51	52	140	243	mahasiswa akt
131	47	45	141	233	mahasiswa akt
132	50	48	115	213	mahasiswa akt
133	57	57	134	248	mahasiswa akt
134	56	59	164	279	mahasiswa akt
135	66	42	128	236	mahasiswa akt
136	54	54	116	224	mahasiswa akt
137	50	55	134	239	mahasiswa akt
138	50	41	147	238	mahasiswa akt
139	65	56	123	244	Dosen akt
140	64	57	129	250	Dosen akt
141	50	47	155	252	Dosen akt
142	72	59	143	274	Dosen akt
143	50	60	123	233	Dosen akt
144	53	56	140	249	Dosen akt
145	53	59	135	247	Dosen akt
146	49	59	141	249	Dosen akt
147	68	59	141	268	Dosen akt
148	55	57	138	250	Dosen akt
149	50	62	135	247	Dosen akt
150	56	61	135	252	Dosen akt

151	53	56	128	237	Dosen akt
152	50	56	136	242	Dosen akt
153	57	60	124	241	Dosen akt
154	49	58	136	243	Dosen akt
155	66	55	129	250	Dosen akt
156	51	54	132	237	Dosen akt
157	52	58	129	239	Dosen akt
158	63	59	136	258	Dosen akt
159	51	63	136	250	Dosen akt
160	51	62	134	247	Dosen akt
161	65	56	137	258	Dosen akt
162	59	53	137	249	Dosen akt
163	61	57	124	242	Dosen akt
164	62	56	133	251	Dosen akt
165	70	59	138	267	Dosen akt
166	63	55	131	249	Dosen akt
167	70	58	140	268	Dosen akt
168	54	56	143	253	Dosen akt
169	72	59	143	274	Dosen akt
170	65	57	131	253	Dosen akt
171	64	59	130	253	Dosen akt



HASIL UJI HIPOTESIS



ONE WAY ISU AUDITOR DAN PROSES AUDIT**ANOVA**

Y_APA

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1055,326	3	351,775	5,833	,001
Within Groups	10071,832	167	60,310		
Total	11127,158	170			

ISU AUDITOR DAN PROSES AUDIT**Persepsi Pemakai Laporan Keuangan****Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
APA1	40	1	7	5,20	1,400
APA2	40	3	7	5,55	1,131
APA3	40	1	7	4,05	1,797
APA4	40	1	7	4,45	1,709
APA5	40	1	7	4,43	1,838
APA6	40	1	7	2,48	1,724
APA7	40	1	7	3,85	1,718
APA8	40	1	7	2,65	1,594
APA9	40	1	7	5,32	1,207
APA10	40	1	7	5,65	1,099
APA11	40	1	7	5,55	1,319
APA12	40	1	7	5,45	1,239
Y_APA	40	33	72	54,62	7,938
Valid N (listwise)	40				

Persepsi Auditor**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
APA1	48	4	7	6,10	,905
APA2	48	3	7	5,44	1,253
APA3	48	2	6	4,25	1,194
APA4	48	2	7	4,37	1,362
APA5	48	3	7	5,25	1,120
APA6	48	1	7	2,08	1,334
APA7	48	1	7	4,50	1,714
APA8	48	1	5	2,21	1,071
APA9	48	1	7	4,58	1,635
APA10	48	1	7	4,52	1,750
APA11	48	3	7	5,77	1,115
APA12	48	3	7	6,12	,733
Y_APA	48	42	68	55,21	6,081
Valid N (listwise)	48				

Persepsi Mahasiswa Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
APA1	50	3	7	5,94	1,132
APA2	50	1	7	5,30	1,502
APA3	50	1	7	5,20	1,525
APA4	50	1	7	4,90	1,488
APA5	50	1	7	5,44	1,459
APA6	50	1	7	2,82	2,007
APA7	50	2	7	5,44	1,327
APA8	50	1	7	3,20	2,090
APA9	50	1	7	5,02	1,647
APA10	50	1	7	5,48	1,854
APA11	50	4	7	5,84	,955
APA12	50	1	7	5,90	1,182
Y_APA	50	37	78	60,48	9,083
Valid N (listwise)	50				

Persepsi Dosen Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
APA1	33	4	7	6,33	,777
APA2	33	4	7	6,09	,879
APA3	33	1	7	3,82	1,811
APA4	33	3	7	5,70	,951
APA5	33	3	7	5,79	1,193
APA6	33	1	7	2,58	1,821
APA7	33	1	7	3,91	1,958
APA8	33	1	7	1,94	1,519
APA9	33	4	7	5,85	,870
APA10	33	1	7	4,48	2,373
APA11	33	3	7	6,21	,781
APA12	33	4	7	5,88	,960
Y_APA	33	49	72	58,58	7,571
Valid N (listwise)	33				

ONE WAY ISU AUDITOR DAN PROSES AUDIT (PER ITEM)**ANOVA**

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
APA1	Between Groups	27,856	3	9,285	7,870	,000
	Within Groups	197,032	167	1,180		
	Total	224,889	170			
APA2	Between Groups	13,388	3	4,463	2,878	,038
	Within Groups	258,940	167	1,551		
	Total	272,327	170			
APA3	Between Groups	49,150	3	16,383	6,644	,000
	Within Groups	411,809	167	2,466		
	Total	460,959	170			
APA4	Between Groups	40,620	3	13,540	6,678	,000
	Within Groups	338,620	167	2,028		
	Total	379,240	170			
APA5	Between Groups	38,384	3	12,795	6,273	,000
	Within Groups	340,610	167	2,040		
	Total	378,994	170			
APA6	Between Groups	13,631	3	4,544	1,508	,214
	Within Groups	503,082	167	3,012		
	Total	516,713	170			
APA7	Between Groups	72,590	3	24,197	8,744	,000
	Within Groups	462,147	167	2,767		
	Total	534,737	170			
APA8	Between Groups	39,432	3	13,144	4,979	,002
	Within Groups	440,895	167	2,640		
	Total	480,327	170			
APA9	Between Groups	33,505	3	11,168	5,491	,001
	Within Groups	339,664	167	2,034		
	Total	373,170	170			
APA10	Between Groups	47,614	3	15,871	4,910	,003
	Within Groups	539,802	167	3,232		
	Total	587,415	170			
APA11	Between Groups	8,123	3	2,708	2,372	,072
	Within Groups	190,614	167	1,141		
	Total	198,737	170			
APA12	Between Groups	10,180	3	3,393	3,094	,029
	Within Groups	183,165	167	1,097		
	Total	193,345	170			
Y_APA	Between Groups	1055,326	3	351,775	5,833	,001
	Within Groups	10071,832	167	60,310		
	Total	11127,158	170			

HASIL UJI HIPOTESIS ISU PERAN AUDITOR (KRUSKAL WALLIS)

Test Statistics^{a,b}

	Y_PA
Chi-Square	12,851
df	3
Asymp. Sig.	,005

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: SAMPEL

ISU PERAN AUDITOR**Persepsi Pemakai Laporan Keuangan****Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PA1	40	3	7	6,53	,816
PA2	40	2	7	6,48	,933
PA3	40	1	7	6,30	1,181
PA4	40	1	7	5,98	1,387
PA5	40	2	7	5,70	1,572
PA6	40	2	7	5,65	1,292
PA7	40	1	7	5,22	1,527
PA8	40	1	7	5,13	1,652
PA9	40	2	7	5,55	1,319
Y_PA	40	25	63	52,52	8,137
Valid N (listwise)	40				

Persepsi Auditor**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PA1	48	4	7	6,40	,765
PA2	48	4	7	6,40	,765
PA3	48	4	7	6,42	,710
PA4	48	4	7	6,25	1,021
PA5	48	3	7	6,02	,978
PA6	48	4	7	6,06	,998
PA7	48	3	7	5,31	1,114
PA8	48	3	7	5,56	1,029
PA9	48	4	7	5,94	,810
Y_PA	48	37	63	54,35	5,934
Valid N (listwise)	48				

Persepsi Mahasiswa Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PA1	50	5	7	6,54	,613
PA2	50	2	7	6,40	,969
PA3	50	4	7	6,26	1,026
PA4	50	2	7	6,08	1,243
PA5	50	1	7	5,70	1,542
PA6	50	1	7	5,78	1,475
PA7	50	3	7	5,56	1,343
PA8	50	3	7	5,64	1,120
PA9	50	2	7	5,72	1,400
Y_PA	50	37	63	53,68	6,186
Valid N (listwise)	50				

Persepsi Dosen Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PA1	33	6	7	6,76	,435
PA2	33	6	7	6,76	,435
PA3	33	5	7	6,45	,564
PA4	33	4	7	6,36	,822
PA5	33	4	7	6,45	,666
PA6	33	4	7	6,45	,666
PA7	33	4	7	6,27	,719
PA8	33	1	7	5,52	1,787
PA9	33	5	7	6,48	,619
Y_PA	33	47	63	57,52	2,991
Valid N (listwise)	33				

Nilai Mean dan *Asymp.Sig* Isu Peran Auditor

Pernyataan	Nilai Mean Responden				<i>Asymp.Sig</i>
	Pemakai Lap. Keu.	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi	
PA1	6,53	6,40	6,76	6,54	0,168
PA2	6,48	6,40	6,76	6,40	0,175
PA3	6,30	6,42	6,45	6,26	0,996
PA4	5,98	6,25	6,36	6,08	0,740
PA5	5,70	6,02	6,45	5,70	0,100
PA6	5,65	6,06	6,45	5,78	0,038
PA7	5,22	5,31	6,27	5,56	0,002
PA8	5,13	5,56	5,52	5,64	0,351
PA9	5,55	5,94	6,48	5,72	0,006

HASIL UJI HIPOTESIS ISU KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI (KRUSKAL WALLIS)**Test Statistics^{a,b}**

	Y_KI
Chi-Square	19,144
df	3
Asymp. Sig.	,000

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: SAMPEL

ISU KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI**Persepsi Pemakai Laporan Keuangan****Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KI1	40	1	7	5,45	1,339
KI2	40	1	7	5,73	1,320
KI3	40	1	7	5,85	1,231
KI4	40	1	7	5,55	1,395
KI5	40	1	7	6,08	1,207
KI6	40	4	7	6,18	,931
KI7	40	4	7	5,77	,862
KI8	40	4	7	6,35	,921
KI9	40	1	7	6,28	1,240
KI10	40	1	7	5,87	1,223
KI11	40	1	7	5,62	1,480
KI12	40	1	7	5,15	1,494
KI13	40	4	7	6,00	,987
KI14	40	4	7	6,00	,877
KI15	40	1	7	4,00	1,895
KI16	40	1	7	3,25	2,010
KI17	40	1	7	3,48	2,242
KI18	40	1	7	5,55	1,239
KI19	40	1	7	5,57	1,259
KI20	40	2	7	5,58	1,196
KI21	40	1	7	3,55	2,099
KI22	40	1	7	3,50	2,051
KI23	40	1	7	3,23	1,981
KI24	40	1	7	3,52	1,935
KI25	40	1	7	3,17	1,708
KI26	40	1	7	3,23	1,874
KI27	40	1	7	4,70	1,381
KI28	40	1	7	3,80	1,667
KI29	40	1	7	4,60	1,865
Y_KI	40	65	203	142,60	25,007
Valid N (listwise)	40				

Persepsi Auditor

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KI1	48	4	7	5,96	,849
KI2	48	4	7	6,17	,907
KI3	48	4	7	6,10	,905
KI4	48	4	7	6,00	1,011
KI5	48	4	7	6,17	,834
KI6	48	4	7	6,50	,715
KI7	48	4	7	6,21	,874
KI8	48	4	7	6,46	,743
KI9	48	5	7	6,46	,617
KI10	48	4	7	6,23	,905
KI11	48	4	7	6,23	,857
KI12	48	1	7	5,94	1,465
KI13	48	4	7	6,50	,652
KI14	48	1	7	5,98	1,422
KI15	48	1	7	3,54	2,093
KI16	48	1	6	2,92	1,471
KI17	48	1	7	2,79	1,890
KI18	48	4	7	6,04	,944
KI19	48	4	7	6,10	,973
KI20	48	4	7	5,90	,928
KI21	48	1	7	2,65	1,451
KI22	48	1	6	2,69	1,432
KI23	48	1	6	2,44	1,413
KI24	48	1	6	2,85	1,713
KI25	48	1	7	2,75	1,437
KI26	48	1	6	2,67	1,521
KI27	48	1	7	4,56	1,270
KI28	48	1	7	3,73	1,747
KI29	48	1	7	4,81	1,580
Y_KI	48	122	175	143,33	11,401
Valid N (listwise)	48				

Persepsi Mahasiswa Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KI1	50	4	7	6,26	,899
KI2	50	4	7	6,04	1,029
KI3	50	3	7	6,16	,955
KI4	50	4	7	6,08	1,047
KI5	50	3	7	6,18	1,063
KI6	50	3	7	6,54	,734
KI7	50	1	7	6,38	1,123
KI8	50	1	7	6,40	1,088
KI9	50	4	7	6,44	,611
KI10	50	4	7	6,04	,968
KI11	50	4	7	5,90	1,147
KI12	50	1	7	4,80	2,250
KI13	50	3	7	6,34	,895
KI14	50	1	7	5,84	1,670
KI15	50	1	7	4,28	1,917
KI16	50	1	7	4,20	1,884
KI17	50	1	7	4,62	2,165
KI18	50	1	7	5,92	1,259
KI19	50	1	7	5,94	1,406
KI20	50	3	7	5,90	1,199
KI21	50	1	7	4,34	1,996
KI22	50	1	7	3,64	2,183
KI23	50	1	7	3,84	2,142
KI24	50	1	7	4,12	2,237
KI25	50	1	7	3,84	2,093
KI26	50	1	7	3,20	1,863
KI27	50	1	7	4,84	1,777
KI28	50	1	7	4,56	1,831
KI29	50	1	7	5,28	1,762
Y_KI	50	115	188	153,92	21,688
Valid N (listwise)	50				

Persepsi Dosen Akuntansi

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KI1	33	3	7	6,45	,794
KI2	33	4	7	6,27	,876
KI3	33	5	7	6,36	,653
KI4	33	3	7	6,12	,992
KI5	33	5	7	6,67	,540
KI6	33	6	7	6,55	,506
KI7	33	6	7	6,61	,496
KI8	33	6	7	6,70	,467
KI9	33	6	7	6,67	,479
KI10	33	5	7	6,61	,556
KI11	33	5	7	6,36	,783
KI12	33	4	7	6,00	,866
KI13	33	6	7	6,73	,452
KI14	33	1	7	6,30	1,262
KI15	33	1	6	1,91	1,128
KI16	33	1	5	1,85	1,176
KI17	33	1	6	2,21	1,709
KI18	33	1	7	5,94	1,499
KI19	33	1	7	5,39	1,802
KI20	33	1	7	6,42	1,091
KI21	33	1	4	1,73	,944
KI22	33	1	3	1,27	,517
KI23	33	1	3	1,21	,485
KI24	33	1	4	1,64	,699
KI25	33	1	3	1,61	,556
KI26	33	1	3	1,15	,442
KI27	33	1	7	4,12	1,900
KI28	33	1	5	2,18	1,489
KI29	33	3	7	5,67	,957
Y_KI	33	123	155	134,70	6,844
Valid N (listwise)	33				

Nilai Mean dan *Asymp.Sig* Isu Kompetensi dan Independensi

Pernyataan	Nilai Mean Responden				<i>Asymp.Sig</i>
	Pemakai Lap. Keu.	Auditor	Dosen Akuntansi	Mahasiswa Akuntansi	
KI1	5,45	5,96	6,45	6,26	0,000
KI2	5,73	6,17	6,27	6,04	0,265
KI3	5,85	6,10	6,36	6,16	0,326
KI4	5,55	6,00	6,12	6,08	0,214
KI5	6,08	6,17	6,67	6,18	0,028
KI6	6,18	6,50	6,55	6,54	0,156
KI7	5,77	6,21	6,61	6,38	0,000

KI8	6,35	6,46	6,70	6,40	0,505
KI9	6,28	6,46	6,67	6,44	0,399
KI10	5,87	6,23	6,61	6,04	0,012
KI11	5,62	6,23	6,36	5,90	0,069
KI12	5,15	5,94	6,00	4,80	0,003
KI13	6,00	6,50	6,73	6,34	0,004
KI14	6,00	5,98	6,30	5,84	0,196
KI15	4,00	3,54	1,91	4,28	0,000
KI16	3,25	2,92	1,85	4,20	0,000
KI17	3,48	2,79	2,21	4,62	0,000
KI18	5,55	6,04	5,94	5,92	0,102
KI19	5,57	6,10	5,39	5,94	0,054
KI20	5,58	5,90	6,42	5,90	0,003
KI21	3,55	2,65	1,73	4,34	0,000
KI22	3,50	2,69	1,27	3,64	0,000
KI23	3,23	2,44	1,21	3,84	0,000
KI24	3,52	2,85	1,64	4,12	0,000
KI25	3,17	2,75	1,61	3,84	0,000
KI26	3,23	2,67	1,15	3,20	0,000
KI27	4,70	4,56	4,12	4,84	0,174
KI28	3,80	3,73	2,18	4,56	0,000
KI29	4,60	4,81	5,67	5,28	0,027
