

PERSEPSI AUDITOR, MAHASISWA AKUNTANSI DAN AKUNTAN PENDIDIK TERHADAP ATRIBUT KEAHLIAN AKUNTAN PUBLIK

Dev Anand

Fakultas Ekonomi, Universitas Swadaya Gunung Jati
devanandunsw@gmail.com

Abstract

Negligence on the importance event and material there is not been compliance with the Public Accountant Auditing Standard in the implementation of financial audit, is a reflection of poor quality and professional audit. Audit quality as a standard of quality includes the professional quality and the quality of the audit. This research used purposive sampling method and there are three groups of sample, auditor public accounting firm, accounting student, and accounting educators in public and private collage in Semarang. Technical analysis to test the hypothesis using Kruskal Wallis nonparametric statistic. The result research show that there is no difference between auditor public accounting firm, accounting student, and accounting educators about attributes of knowledge, problem-solving abilities, past experience, to respond to the situation, self-confidence, adaptability, have the relevant knowledge, can be responsible, and able to think quickly. While the attributes of communication skills and proven ability to think show the difference between auditor public accounting firm, accounting student, and accounting educators. Overall results do not fully support the convergence theory.

Keywords : Competence; the convergence theory; professionalism;

Abstrak

Kelalaian atas penyampaian peristiwa penting dan material serta belum dipatuhinya SPAP dalam pelaksanaan audit laporan keuangan, merupakan cermin rendahnya kualitas audit dan tidak profesional. Kualitas audit sebagai standar mutu mencakup mutu profesional dan mutu pelaksanaan audit. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling dan diperoleh tiga kelompok sampel auditor kantor akuntan publik, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik di perguruan tinggi negeri maupun swasta di kota Semarang. Teknis analisis untuk menguji hipotesis menggunakan statistik non parametrik Kruskal Wallis. Hasil penelitian menunjukkan tidak terdapat perbedaan antara auditor kantor akuntan publik, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian pengetahuan, kemampuan memecahkan masalah, pengalaman masa lalu, tanggap terhadap situasi, rasa percaya diri, kemampuan beradaptasi, memiliki pengetahuan yang relevan, mampu bertanggung jawab, dan mampu berpikir cepat. Sementara atribut kemampuan berkomunikasi, dan kemampuan berpikir terbukti berbeda antara auditor kantor akuntan publik, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik. Secara keseluruhan hasil penelitian belum sepenuhnya mendukung teori konvergensi.

Kata Kunci: Keahlian; Konvergensi theory; Profesionalisme.

*Cronicle of Article :Received (October,2017); Revised (November,2017); and Published (December, 2017).
©2017 Jurnal Kajian Akuntansi Lembaga Penelitian Universitas Swadaya Gunung Jati.*

Profile and corresponding author : Dev Anand SE.,M.Si.,Ak.,CA is a lecturer of Accounting Department in Economic Faculty, University of Swadaya Gunung Jati. *Corresponding Author:* devanandunsw@gmail.com.

How to cite this article : Anand. D. (2017). Persepsi Auditor, Mahasiswa Akuntansi dan Akuntan Pendidik terhadap Atribut Keahlian Akuntan Publik. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 1(2): 116-132. Retrieved from <http://jurnal.unswagati.ac.id/indexjka>

PENDAHULUAN

Kasus-kasus yang terjadi terkait profesi auditor saat ini masih terus terjadi baik di negara maju maupun berkembang seperti Indonesia. Kasus terjadi dapat disebabkan persekongkolan pengusaha dengan auditor, kelalaian profesional atau kegagalan pendeteksian. Hal ini akan berdampak negatif pada sisi integritas dan profesional seorang auditor serta menggambarkan citra buruk kualitas auditor di masyarakat. Dalam dunia pasar modal akan menanamkan ketidakpercayaan investor terhadap informasi laporan keuangan.

Kasus Bank Century, DPR menginginkan audit forensik terhadap Bank Century (sekarang Bank Mutiara) dilakukan oleh perusahaan akuntan publik internasional (*Media Indonesia*, 15 Pebruari 2011) disebabkan keraguan hasil pemeriksaan auditor BPK maupun KAP. Kasus PT Kimia Farma (Persero) Tbk dengan modus penggelembungan laba pada laba bersih untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2001 sebesar Rp. 32,7 miliar. Modus penggelembungan tersebut gagal dideteksi oleh Ludovicus Sensi W, Rekan KAP Hans Tuanakota dan Mustofa selaku auditor, meskipun telah melakukan audit sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Menteri Keuangan RI terhitung sejak tanggal 28 Nopember 2006 telah membekukan izin Akuntan Publik Justinus Aditya Sidharta selama dua tahun. Sanksi tersebut diberikan karena Justinus terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan audit atas laporan keuangan konsolidasi PT Great River Internasional Tbk tahun 2003. Kasus ini bermula dari ditemukannya indikasi penggelembungan akun penjualan, piutang dan aset hingga ratusan miliar rupiah, akibatnya Great River mengalami kesulitan arus kas dan gagal membayar utang (Siaran Pers Bapepam, 07 Juli 2007). Kelalaian Akuntan Publik Drs. Ruchjat Kosasih, partner KAP Prasetio,

Sarwoko & Sandjaja, berupa keterlambatan dalam menyampaikan peristiwa penting dan material mengenai penurunan nilai AYDA PT Bank Lippo Tbk selama 35 (tiga puluh lima) hari kepada Bapepam.

Menteri Keuangan RI sejak awal September 2009 telah menetapkan pemberian sanksi pembekuan izin usaha kepada delapan akuntan publik (KAP) dan kantor akuntan publik (KAP). AP Drs Basyiruddin Nur dan AP Drs Hans Burhanuddin Makarao dengan pelanggaran belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing (SA) - Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan. AP Drs Dadi Muchidin, KAP Drs Dadi Muchidin, KAP Matias Zakaria, KAP Drs Soejono, KAP Drs Abdul Azis B, dan KAP Drs M. Isjwara dengan pelanggaran tidak menyampaikan laporan tahunan KAP.

Kegagalan pendeteksian dana kampanye, penggelembungan laba, keikutsertaan auditor dalam perekayasaan laporan keuangan, kelalaian penyampaian peristiwa penting dan material serta belum dipatuhinya Standar Auditing (SA)-Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan, merupakan cermin rendahnya kualitas audit dan tidak profesionalnya auditor. Kualitas audit sebagai standar yang berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan serta dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai dengan menggunakan prosedur yang bersangkutan (SPAP, IAI:2001). Dalam SPAP dijelaskan bahwa kriteria atau ukuran mutu mencakup mutu profesional auditor dan mutu pelaksanaan audit. Mutu profesional auditor seperti yang diatur oleh standar umum auditing meliputi (1) keahlian dan pelatihan teknis auditor, (2) independensi auditor, (3) penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama. Sedangkan kriteria mutu pelaksanaan meliputi

Sembilan item, yaitu: independensi, penugasan personil untuk melaksanakan perjanjian, konsultasi, supervisi, pengangkatan, pengembangan profesi, promosi, penerimaan dan kelangsungan kerja sama dengan klien, dan inspeksi (SPAP, IAI:2001).

Rendahnya kualitas hasil audit dipengaruhi kualitas auditor, sehingga auditor dituntut untuk memiliki tingkat kecakapan atau atribut keahlian yang baik, agar kegagalan dalam pendeteksian, kelalaian dan ketidakpatuhan Standar Auditing tidak terjadi. Peraturan 201 dari AICPA Kode Perilaku Profesional mensyaratkan auditor memiliki kompetensi profesional (yaitu, "hanya memberikan jasa profesional sesuai dengan kompetensi profesional yang dimilikinya) (AICPA, 1988). Standar Auditing seksi 220 paragraf 01 menyatakan audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

Behn (1997) mengadakan penelitian tentang atribut kualitas audit dengan melihat apakah atribut kualitas audit mempunyai hubungan secara langsung dengan kepuasan klien dengan menggunakan 12 atribut kualitas audit yang dikembangkan oleh Carcello *et al.* (1992). Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari 12 atribut tersebut ditemukan adanya 6 atribut kualitas yang memiliki hubungan positif dengan kepuasan klien. Widagdo (2002) menguji kembali penelitian yang dilakukan oleh Behn *et al.* (1997) Hasil penelitiannya menunjukkan terdapat 7 atribut kualitas jasa audit yang berpengaruh terhadap kepuasan klien.

Digabriele (2008), mengidentifikasi persepsi dari akademisi, praktisi akuntan forensik dan pengguna jasa akuntan forensik tentang 9 keahlian yang harus dimiliki akuntan forensik. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa praktisi akuntan forensik, akademisi dan pengguna jasa akuntansi forensik mempunyai perbedaan yang signifikan tentang 6

keahlian akuntan forensik, sedangkan 3 keahlian akuntansi forensik tidak mempunyai perbedaan yang signifikan. Selanjutnya Iprianto (2009) meneliti perbedaan persepsi antara akademisi dengan praktisi terhadap sembilan keahlian akuntan forensik. Hasilnya menyatakan bahwa antara akademisi dengan praktisi mempunyai persepsi yang sama tentang 5 keahlian akuntan forensik. Namun dalam penelitiannya, Iprianto (2009) menyatakan bahwa ada perbedaan persepsi antara akademisi dan praktisi tentang 4 keahlian akuntan forensik. Hasil penelitian Iprianto (2009) ini berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya, Digabriele (2008) tentang 3 keahlian.

Abdolmohammadi (2008) meneliti mengenai persepsi auditor terhadap atribut yang mereka miliki dan rekan sejawat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemilikan atribut keahlian yang dikelompokkan menjadi dapat dilatih (*trainable*) dan dapat dikembangkan (*developable*) meningkat sesuai dengan tingkat profesionalismenya. Sedangkan atribut keahlian yang dikelompokkan sebagai bawaan (kemampuan memahami masalah kompleks dengan cepat dan pemikir cepat) tidak berbeda secara signifikan berdasarkan tingkat profesionalisme.

Namun, dari beberapa penelitian di atas, dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian masih terfokus pada kepuasan klien dan tidak konsisten dengan beberapa penelitian sebelumnya. Ketidak konsistenan ini diduga disebabkan perbedaan dalam penetapan atribut keahlian auditor dan sampel dalam mendefinisikan atribut keahlian auditor. Penelitian Behn (1997) dan Widagdo (2002) sama dalam penetapan atribut namun mempunyai hasil berbeda terhadap kepuasan klien. Digabriele (2008) dan Iprianto (2009) menggunakan atribut keahlian auditor yang sama dalam mengukur persepsi pemilikan atribut keahlian auditor forensik dari pengguna jasa akuntan forensik yang

berbeda. Abdolmohammadi (2004) meneliti persepsi auditor terhadap atribut keahlian yang harus dimiliki auditor dan rekan sejawat. Berdasarkan kondisi ini, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian terhadap pemilikan atribut keahlian auditor. Penelitian ini perlu mengingat adanya fenomena ketidakpercayaan masyarakat terhadap kualitas audit khususnya terhadap rendahnya tingkat kecakapan atau keahlian yang dimiliki auditor dalam melaksanakan fungsinya.

Penelitian ini mereplikasi penelitian Abdolmohammadi (2004). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu perbedaan sampel. Penelitian ini dan penelitian Abdolmohammadi (2004) memang sama-sama mengukur persepsi atribut keahlian yang harus dimiliki auditor. Namun demikian penelitian Abdolmohammadi menggunakan sampel auditor berdasarkan tingkat jabatan dan tingkat keahlian khusus. Penelitian ini menggunakan sampel auditor, mahasiswa akuntansi, akuntan pendidik.

Penggunaan sampel auditor, mahasiswa akuntansi, akuntan pendidik dilakukan dengan pertimbangan-pertimbangan tertentu. Pertimbangan sampel auditor karena auditor merupakan orang yang terlibat secara langsung dalam aktifitas kerja sehingga mempunyai pengetahuan terhadap keahlian yang harus dimilikinya. Mahasiswa akuntansi merupakan calon yang nantinya dapat berperan sebagai auditor sehingga dapat menggambarkan atribut keahlian yang harus dimiliki seorang auditor dalam kerangka teori yang didapatkan dalam perkuliahan. Akuntan pendidik dapat lebih cepat mengikuti isu-isu atau perkembangan ilmu pengetahuan khususnya terhadap atribut keahlian yang harus dimiliki auditor sehingga mampu untuk mempersiapkan kurikulum dimasa mendatang.

Perbedaan lain penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah penambahan

sampel dan lokasi sampel yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh Abdolmohammadi (2004) dengan sampel dua kelompok responden kantor perusahaan akuntansi internasional dan perusahaan regional di Timur Laut Amerika Serikat. Penelitian ini menggunakan dua kelompok responden yang berbeda yaitu kantor akuntan publik dan perguruan tinggi negeri/swasta yang berlokasi kota Semarang Jawa Tengah.

Penelitian ini penting dilakukan karena hasil penelitian Abdolmohammadi (2004) hanya menilai kepemilikan atribut keahlian dari persepsi auditor terhadap diri auditor dan rekan sejawat. Penelitian ini akan menilai persepsi auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik terhadap 11 atribut keahlian yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik. Kesebelas atribut keahlian tersebut adalah pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman, tanggap atas situasi, berkomunikasi, percaya diri, kemampuan beradaptasi, kemampuan berpikir, pengetahuan yang relevan, tanggung jawab, dan pemikir cepat.

Tujuan Penelitian

Penelitian ini mempunyai tujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris tentang perbedaan persepsi diantara auditor, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian auditor kantor akuntan publik dalam bidang pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman, tanggap atas situasi, berkomunikasi, percaya diri, beradaptasi, berpikir, relevan, tanggung jawab, dan pemikir cepat.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori *Nature* dan *Nurture*

Tiap individu yang ada di dunia ini memiliki keunikan tersendiri. Tidak ada satu pun makhluk hidup yang sama persis. Hal ini dapat dijelaskan oleh teori *Nature* dan *Nurture*.

“The Nature Theory takes things a step further to say that more

abstract traits such as intelligence, personality, aggression, and sexual orientation are also encoded in an individual's DNA.

While not discounting that genetic tendencies may exist, supporters of the nurture theory believe they ultimately don't matter - that our behavioral aspects originate only from the environmental factors of our upbringing. Studies on infant and child temperament have revealed the most crucial evidence for nurture theories.” (Powell, 2010).

Dari penjelasan diatas, dapat diketahui bahwa ciri-ciri seperti kecerdasan, kepribadian, agresivitas, dan orientasi seksual ditentukan berdasarkan faktor genetik yang disimbulkan DNA, sedangkan teori *nurture* menegaskan bahwa itu semua tidak hanya ditentukan berdasarkan faktor genetik saja tetapi juga dipengaruhi oleh lingkungan (*nurture*).

Teori Konvergensi

Teori lain yang mendukung teori nature and nurture adalah teori konvergensi. Teori konvergensi menyatakan bahwa perkembangan individu akan ditentukan baik oleh faktor yang dibawa sejak lahir (faktor endogen) maupun faktor lingkungan (termasuk pengalaman dan pendidikan) yang merupakan faktor eksogen (Walgito 1997). Faktor endogen ini meliputi sifat kejasmanian, temperamen dan bakat. Ciri jasmani diantaranya meliputi warna kulit, warna rambut, bentuk rambut dan sebagainya. Walgito (1997) juga menyatakan bahwa bakat bukanlah sesuatu yang telah jadi, yang telah terbentuk pada waktu individu dilahirkan, tetapi baru merupakan potensi-potensi saja.

Definisi Persepsi

Pengertian persepsi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995) adalah tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu atau

merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui panca inderanya. Menurut Gibson dan James (1993), persepsi sebagai proses seseorang untuk memahami lingkungan yang meliputi orang, objek, *symbol*, dan sebagainya yang melibatkan proses kognitif. Proses kognitif merupakan proses pemberian arti yang melibatkan tafsiran pribadi terhadap rangsangan yang muncul dari objek tertentu.

Menurut Siegel dan Marconi (1989) menyatakan bahwa persepsi adalah bagaimana orang melihat, menafsirkan *event-event*, obyek-obyek dan orang. Ditinjau dari aspek psikologis, Walgito (1997) mendefinisikan persepsi sebagai proses seseorang individu untuk memahami objek tertentu yang diawali dengan timbulnya rangsangan dari objek tertentu yang diterima oleh alat indera individu dan kemudian diteruskan ke otak sehingga individu tersebut dapat memahami objek yang diterimanya.

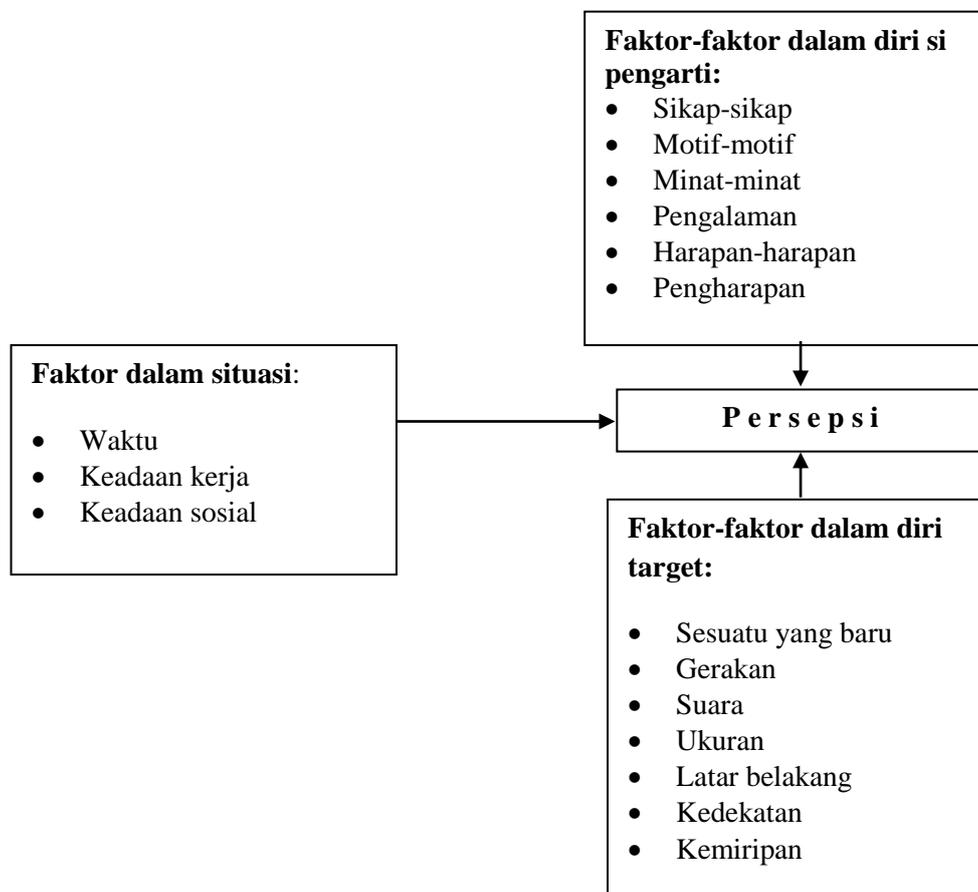
Sejalan dengan pendapat diatas Robbins (2007) menyatakan bahwa persepsi merupakan proses dimana individu mengatur dan menginterpretasikan kesan-kesan sensoris mereka guna memberikan arti bagi lingkungan mereka. Dalam menafsirkan persepsi (kesan indera) mereka seringkali terdapat perbedaan.

Perbedaan persepsi dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor yang membentuk, yaitu pembentuk persepsi (*perceiver*), obyek atau target yang dipersepsikan dan situasi dimana persepsi itu dilakukan Robbins (2007). Sementara Rakhmat (1993) menyatakan bahwa persepsi merupakan pengalaman tentang obyek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan yang ditentukan oleh faktor personal dan faktor situasional.

Sejalan dengan Matlin (1998), Davidoff (1981) menyatakan bahwa persepsi sebagai satu kerja yang rumit dan aktif. Walaupun definisi satu dengan yang lain berbeda, namun perbedaan tersebut hanya

terletak pada titik tekanan atau fokus yang digunakan oleh masing-masing pakar. Dari semua konsep persepsi yang dipaparkan di atas, paling tidak terdapat satu kesamaan, yaitu persepsi merupakan proses yang berkaitan tidak hanya dengan proses penerimaan rangsangan, tetapi melalui juga proses yang sangat kompleks sifatnya atau yang kemudian dikenal dengan proses kognitif. Dengan demikian persepsi mencakup penafsiran obyek, tanda, dan orang dari sudut pengalaman yang bersangkutan, sehingga dapat disimpulkan

bahwa proses persepsi meliputi penerimaan, pengorganisasian, dan penafsiran terhadap suatu rangsangan dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan sikap. Robbins (2007) secara implisit menyatakan bahwa persepsi satu individu terhadap satu obyek sangat mungkin memiliki perbedaan dengan persepsi individu yang lain terhadap obyek yang sama. Fenomena ini menurutnya dikarenakan oleh beberapa faktor yang apabila digambarkan akan tampak pada gambar 1.



Gambar 1. Faktor – faktor yang Mempengaruhi Persepsi

Sumber : Robbins, 2007

Konsep Profesionalisme

Dalam penelitian ini konsep profesionalisme yang digunakan adalah konsep untuk mengukur bagaimana para profesional memandang profesi mereka yang tercermin dalam sikap dan perilaku mereka. Dengan anggapan bahwa sikap

dan perilaku mempunyai hubungan timbal balik.

Lekatompessy dalam Herawaty & Susanto, (2009) mendefinisikan profesionalisme sebagai berikut:

“Profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual, profesi merupakan jenis

pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme merupakan atribut individual yang penting tanpa melihat apakah suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak”.

Perilaku profesionalis merupakan cerminan dari sikap profesionalisme, demikian pula sebaliknya sikap profesional tercermin dari perilaku yang profesional. Sikap profesional tercermin pada pelaksanaan kualitas yang merupakan karakteristik atau tanda suatu profesi atau seorang profesional. Dalam pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku dibidang profesi yang bersangkutan, dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang ditetapkan.

Konsep profesionalisme auditor yang modern dalam melakukan suatu pekerjaan berkaitan dengan dua aspek yaitu aspek struktural dan sikap. Aspek struktural yang karakteristiknya merupakan bagian dari pembentukan sekolah pelatihan-pelatihan, pembentukan asosiasi profesional, dan pembentukan kode etik. Sedangkan aspek sikap berkaitan dengan pembentukan jiwa profesionalisme. Sebagai auditor profesional, dalam melaksanakan proses audit dan penyusunan laporan keuangan, seorang auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Definisi Keahlian (Kompetensi)

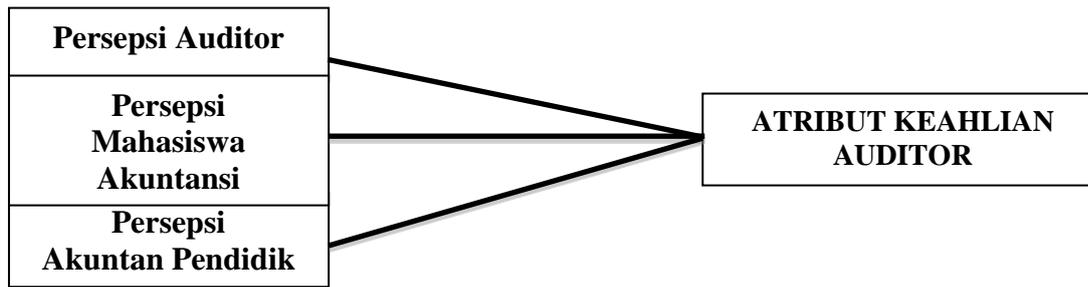
Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Sedangkan, standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP, 2001) menyebutkan bahwa dalam pelaksanaan audit akan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan

seksama. Oleh karena itu, maka setiap auditor wajib memiliki kemahiran profesionalitas dan keahlian dalam melaksanakan tugasnya sebagai auditor.

Dalam praktek, definisi keahlian sering ditunjukkan dengan pengakuan resmi (*official recognition*) seperti kecerdasan partner dan penerimaan konsensus (*consensual acclamation*) seperti pengakuan terhadap seorang spesialis pada industri tertentu, tanpa adanya suatu daftar resmi dari atribut-atribut keahlian (Mayangsari, 2003). Dalam hal ini Shanteau (1987) dalam Murtanto (1998) memberikan definisi operasional seorang ahli adalah seorang yang telah diatur dalam profesinya sebagai orang yang memiliki keterampilan dan kemampuan yang penting untuk menilai pada derajat yang tinggi.

Kerangka Pemikiran Teoretis

Penelitian ini menganalisis perbedaan persepsi diantara auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian yang harus dimiliki seorang auditor. Lingkungan auditor berkecimpung langsung dengan aktifitas pekerjaan audit dan pengalaman lebih banyak berhubungan dengan aktivitas pekerjaan. Lingkungan mahasiswa akuntansi lebih banyak di kampus dan pengalaman lebih banyak berhubungan dengan perasaan dan pengetahuannya setelah memperoleh perkuliahan dalam program studi akuntansi. Lingkungan akuntan pendidik cenderung sama dengan mahasiswa akuntansi dalam aktivitas di kampus, dan pengalaman lebih banyak berhubungan dengan kegiatan mengajar dan mendesain kurikulum program akuntansi. Antara auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik mempunyai perbedaan lingkungan, hal ini akan memungkinkan adanya perbedaan persepsi tentang atribut keahlian yang harus dimiliki auditor. Adapun kerangka pemikiran teoretis dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2. Kerangka Pemikiran Teoretis

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian empiris yang menganalisis pendapat tentang persepsi pemilikan atribut keahlian bagi auditor dari ketiga pihak yaitu auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik. Penelitian ini merupakan penelitian survei (*survey research*). Penelitian ini menggunakan kuesioner untuk mengetahui persepsi dari ketiga pihak yaitu auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik, tentang atribut keahlian yang harus dimiliki auditor dalam bidang pengetahuan saat ini, pemecahan masalah, pengalaman, tanggap atas situasi, keahlian berkomunikasi, percaya diri, adaptasi, kemampuan berpikir, pengetahuan yang relevan, tanggung jawab dan pemikir cepat.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah tiga kelompok responden, auditor yang bekerja di kantor akuntan publik, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik di perguruan tinggi negeri/swasta di Kota Semarang. Mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik yang dijadikan tempat pengambilan sampel, yaitu mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik di UNDIP, UNIKA, UNISULA, USM, UNNES, UDINUS dan UNISBANK. Alasan dijadikannya sampel dengan alasan bahwa perguruan tinggi tersebut merupakan perguruan yang mempunyai peringkat akreditasi minimal B.

Sedangkan untuk auditor yang dijadikan tempat pengambilan sampel, yaitu auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Berdasarkan data dalam direktori yang dikeluarkan oleh IAI Kompartemenn Akuntan Publik, jumlah Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Semarang sebanyak 15 KAP dengan auditor berjumlah kurang lebih 120 orang. Jumlah ini merupakan jumlah populasi yang sekaligus juga merupakan jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini. *Respons Rate* yang diharapkan dalam penelitian ini adalah 50%. Penentuan respons rate sebesar 50% karena peneliti membagi kuisisioner secara langsung dan meminta responden untuk mengumpulkan kuisisioner yang sudah diisi pada waktu yang telah disepakati.

Pengambilan sampel (*sampling*) dilakukan dengan menggunakan tipe non *probability sampling* yaitu dengan metode *purposive sampling* untuk masing-masing kelompok responden dengan kriteria, Kelompok Auditor yang telah bekerja di Kantor Akuntan Publik sekurang-kurangnya dua tahun, Kelompok Mahasiswa dengan kriteria Mahasiswa S1 dan telah menempuh mata kuliah auditing dan Kelompok Akuntan Pendidik dengan kriteria telah bekerja di perguruan tinggi sekurang-kurangnya lima tahun dan perguruan tinggi berstatus dosen tetap. Alasan pengambilan sampel dengan metode *purposive sampling* karena penelitian ini hanya akan memilih sampel yang memiliki pengetahuan dan

pemahaman tentang keahlian yang harus dimiliki auditor sehingga mereka dapat Dipilihnya kota Semarang sebagai tempat responden karena belum pernah ada penelitian sejenis yang dilakukan dan kota Semarang merupakan pusat pemerintahan dan pusat bisnis di Jawa Tengah, sehingga kota Semarang dapat dijadikan barometer perekonomian kota-kota di Jawa Tengah.

Variabel Penelitian dan Definisi

Operasional Variabel

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu : pengetahuan saat ini, pemecahan masalah, pengalaman, tanggap atas situasi, keahlian berkomunikasi, percaya diri, adaptasi, kemampuan berpikir, pengetahuan yang relevan, tanggung jawab dan pemikir cepat (Abdolmohammadi, 2004). Pengukuran atribut perkembangan pengetahuan saat ini menggunakan skala Likert dari angka 1 (tidak penting sekali) sampai dengan 5 (penting sekali).

Teknik Analisis

Uji Kualitas Data

Untuk meyakinkan bahwa pengukuran yang digunakan adalah pengukuran yang tepat dalam penelitian ini, maka peneliti melakukan pengujian terhadap kualitas data. Menurut Hair *et al.* (1998) kualitas data dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas data. Uji ini dimaksudkan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen.

Uji reliabilitas

adalah untuk mengetahui konsistensi instrumen yang digunakan, jika dilakukan pengukuran dua kali atau lebih terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung *cronbach alpha* lebih dari 0,70 (Nunnally 1969 dalam Ghazali 2006).

Uji Validitas

adalah untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner dalam mengukur suatu konstruk (Ghozali 2007). Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada

memberikan jawaban yang dapat mendukung jalannya penelitian ini.

kuesioner mampu untuk mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dengan menggunakan analisis faktor dengan kriteria suatu instrumen dikatakan *valid* jika nilai *factor loading* diatas 0,40.

Uji Normalitas Data

Screening terhadap normalitas data merupakan langkah awal yang harus dilakukan untuk setiap analisis multi - variante, khususnya jika tujuannya adalah inferensi. (Ghozali 2007). Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak, salah satu cara termudah untuk melihat normalitas adalah dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov*. Adapun hipotesis pengujian normalitas adalah sebagai berikut :

Ho : data terdistribusi secara normal

H₁ : data tidak terdistribusi secara normal

Setelah diketahui hasil uji normalitas selanjutnya dapat dilakukan uji hipotesis dengan ketentuan bahwa jika hasil uji normalitas data menghasilkan distribusi normal, maka uji hipotesis menggunakan uji one-way ANOVA. Namun jika hasil uji normalitas data tidak terdistribusi normal, maka menggunakan statistik non parametrik uji n sampel bebas KRUSKAL WALLIS.

Pengujian Hipotesis

Penelitian ini dapat menggunakan uji one-way Anova atau Kruskal wallis dengan tingkat signifikansi 0,05 tentang perbedaan ketiga pihak tentang 11 atribut keahlian yang harus dimiliki auditor. Uji ANOVA dipilih karena penelitian ini melakukan uji beda diantara ketiga pihak yaitu auditor, mahasiswa akuntansi, dan akuntan pendidik. Pada saat melakukan uji *one-way ANOVA*, *Post Hoc Test*, khususnya Turkey HSD juga dilakukan. Hal ini dilakukan dengan harapan, apabila hasilnya menunjukkan signifikan, maka dari hasil uji Turkey HSD otomatis dapat diketahui besarnya perbedaan persepsi yang ada dari ketiga pihak yaitu auditor,

mahasiswa akuntansi, akuntan pendidik. Demikian juga ketika pengujian menggunakan Kruskal Wallis maka dilakukan uji Mean Rank dan Asimtot Signifikan pada test statistik untuk mengetahui besarnya perbedaan persepsi yang ada pada ketiga pihak yaitu auditor, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Profil Sampel

Berdasarkan survey data yang dilakukan peneliti melalui kuesioner, maka diperoleh responden sebanyak 205 yang terdiri dari auditor KAP, Mahasiswa Akuntansi, dan Akuntan Pendidik dengan rincian dapat dilihat di tabel 1.

Tabel 1. Profil Sampel

No	Keterangan	Dibagi	%	Kembali	Respons Rate
1	Auditor KAP	95	26,4	57	60,00%
2	Mahasiswa Akuntansi	140	38,9	83	59,30%
3	Akuntan Pendidik	125	34,7	65	52,00%
	Jumlah	360	100	205	56,90%

Sumber: Data primer yang diolah

Deskripsi Responden

Deskripsi responden menjelaskan mengenai karakteristik maupun identitas responden yang berkaitan dengan jenis kelamin (gender), pendidikan, semester (mahasiswa), dan pekerjaan.

Deskripsi Karakteristik Auditor KAP berdasarkan Jenis Kelamin (Gender), Pendidikan dan Masa Kerja

Berdasarkan jenis kelamin (gender), pendidikan dan masa kerja jumlah auditor

KAP yang digunakan sebagai responden sebanyak 57. Jenjang pendidikan yang dimiliki auditor KAP terdiri dari Diploma 3, Strata 1, dan Strata 2, sedangkan masa kerja yang dimiliki auditor KAP mulai kurang dari 2 tahun, karena rata-rata *intention turn overnya* adalah 2 tahun dan lebih dari 2 tahun, dengan rincian dapat dilihat di tabel 2.

Tabel 2. Profil Auditor KAP

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Gender Kerja Valid	Pria	48	84,2	84,2	84,2
	Wanita	9	15,8	15,8	100,0
	Total	57	100,0	100,0	
Pendidikan Valid	D3	7	12,3	12,3	12,3
	S1	39	68,4	68,4	80,7
	S2	11	19,3	19,3	100,0
	Total	57	100,0	100,0	
Masa Kerja Valid	< 2 th	7	12,3	12,3	12,3
	> 2 th	50	87,7	87,7	100,0
	Total	57	100,0	100,0	
Rangkap Kerja Valid	Tidak	57	100,0	100,0	100,0
Sanksi Profesi Valid	Tidak Pernah	57	100,0	100,0	100,0

Sumber: Data primer yang diolah

Deskripsi Karakteristik Mahasiswa Akuntansi Berdasarkan Jenis Kelamin (Gender) dan Tingkat (Semester)

Berdasarkan jenis kelamin (gender) dan berdasarkan tingkat (semester) jumlah

mahasiswa akuntansi yang digunakan sebagai responden sebanyak 83 dengan rincian dapat dilihat di tabel 3.

Tabel 3. Profil Mahasiswa Akuntansi

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Gender Valid	Pria	39	47	47	47
	Wanita	44	53	53	100
	Total	83	100	100	
Semester Valid	VII	76	91.6	91.6	91.6
	VIII	7	8.4	8.4	100
	Total	83	100	100	

Sumber: Data primer yang diolah

Deskripsi Akuntan Pendidik Berdasarkan Jenis Kelamin (Gender), Pendidikan, Masa Kerja, Status dan Rangkap Kerja

Berdasarkan Jenis Kelamin (Gender), Pendidikan, Masa Kerja, Status dan Rangkap Kerja jumlah akuntan pendidik yang digunakan sebagai responden sebanyak 65. Jenjang pendidikan yang dimiliki akuntan pendidik yang digunakan sebagai responden terdiri dari Strata 1,

Strata 2 dan Strata 3 dan akuntan pendidik/dosen yang digunakan sebagai responden sudah memiliki status sebagai dosen tetap baik di PTN maupun di PTS dengan masa kerja diatas 5 tahun, sedangkan yang mempunyai fungsi rangkap sebagai dosen/akuntan pendidik dan sebagai seorang auditor yang dipakai sebagai responden dengan rincian dapat dilihat di tabel 4.

Tabel 4. Profil Akuntan Pendidik

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Gender Valid	Pria	26	40.0	40.0	40.0
	Wanita	39	60.0	60.0	100.0
	Total	65	100.0	100.0	
Pendidikan Valid	S1	1	1.5	1.5	1.5
	S2	55	84.6	84.6	86.2
	S3	9	13.8	13.8	100.0
	Total	65	100.0	100.0	
Masa Kerja Valid	> 5 th	65	100.0	100.0	100.0
Status Valid	Tetap	65	100.0	100.0	100.0
Rangkap Kerja Valid	Tidak	65	100.0	100.0	100.0

Sumber: Data primer yang diolah

Hasil Uji Kualitas Data**Hasil Uji Validitas**

Uji validitas menggunakan analisis faktor. Kriteria yang digunakan valid atau tidaknya suatu instrumen adalah jika nilai faktor loading diatas 0,40.

Berdasarkan hasil uji validitas menunjukkan bahwa semua instrumen atau pertanyaan untuk angket kuesioner pada kelompok auditor KAP memiliki faktor loading > 0,40 namun untuk instrument pengetahuan relevan 2 karena faktor loading (0,266) kurang dari 0,4 sehingga instrument tersebut tidak valid. Namun untuk item pertanyaan yang lain dapat dinyatakan valid.

Kelompok Mahasiswa menunjukkan bahwa semua instrumen atau pertanyaan untuk angket kuesioner pada kelompok

mahasiswa akuntansi memiliki faktor loading > 0,40 namun untuk instrument pengetahuan relevan 2 karena faktor loading (0,235) kurang dari 0,4 sehingga instrument tersebut tidak valid. Sedangkan untuk item pertanyaan yang lain dapat dinyatakan valid.

Sedangkan kelompok Akuntan Pendidik menunjukkan bahwa semua instrumen atau pertanyaan untuk angket kuesioner pada kelompok mahasiswa akuntansi memiliki faktor loading > 0,40 namun untuk instrument pengetahuan relevan 2 karena faktor loading (0,306) kurang dari 0,4 sehingga instrument tersebut tidak valid. Sedangkan item pertanyaan yang lain dapat dinyatakan valid., dapat dilihat di tabel 5.

Tabel 5. Hasil Uji Validitas

Atribute	Auditor KAP	Mahasiswa	Akuntan Pendidik	Uji Validitas
Pengetahuan1	.676	.528	.785	Valid
Pengetahuan2	.771	.605	.831	Valid
Pemechn_mslh	.605	.642	.680	Valid
Pengalaman1	.562	.571	.574	Valid
Pengalaman2	.680	.575	.696	Valid
Tanggapsituasi1	.777	.702	.768	Valid
Tanggapsituasi2	.801	.728	.830	Valid
Komunikasi1	.635	.442	.666	Valid
Komunikasi2	.668	.565	.701	Valid
Percayadiri1	.715	.599	.740	Valid
Percayadiri2	.432	.653	.432	Valid
Adaptasi1	.599	.571	.584	Valid
Adaptasi2	.680	.657	.697	Valid
Berpikir1	.611	.673	.692	Valid
Berpikir2	.653	.690	.667	Valid
Pengethrelev1	.645	.640	.693	Valid
Pengethrelev2	.266	.235	.306	Tidak Valid
Tanggjwb1	.558	.676	.589	Valid
Tanggjwb2	.662	.677	.710	Valid
Pemikircepat1	.627	.626	.636	Valid
Pemikircepat2	.737	.740	.729	Valid

Extraction Method: Principal Component Analysis.

A. 1 components extracted.

Sumber : Data primer yang diolah

Hasil Uji Reliabilitas

Pengukuran reliabilitas digunakan *cronbach's alpha coefficient* yang mengukur konsistensi interval penggunaan instrumen tersebut. Reliabilitas setiap item pertanyaan dapat dilihat di tabel 6. Berdasarkan hasil uji reliabilitas dapat

diketahui bahwa masing-masing variabel untuk setiap kelompok sampel, ternyata diperoleh rata-rata nilai *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,7. Dengan demikian, hasil uji reliabilitas terhadap keseluruhan kelompok memiliki konsistensi jawaban.

Tabel 6. Hasil Uji Reliabilitas

Instrumen	Kelompok	Rule of Tumb	Cronbach Alpha	Keterangan
Pengetahuan1	Auditor KAP	0,7	0,927	Reliable
Pengetahuan 2				
Pemecahan Mslh	Mahasiswa Akuntansi	0,7	0,917	Reliable
Pengalaman 1				
Pengalaman 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Tanggap Situasi 1				
Tanggap Situasi 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Komunikasi 1				
Komunikasi 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Percaya Diri 1				
Percaya Diri 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Adaptasi 1				
Adaptasi 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Berpikir 1				
Berpikir 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Pengeth Relev 1				
Pengeth Relev 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Tanggung Jwb 1				
Tanggung Jwb 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable
Pemikir Cept 1				
Pemikir Cepat 2	Akuntan Pendidik	0,7	0,939	Reliable

Sumber: Data primer yang diolah

Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov* dan diperoleh hasil bahwa nilai signifikan untuk semua atribut keahlian diperoleh nilai probabilitas kurang dari 0,05 (5%), maka disimpulkan semua attribute tidak berdistribusi normal, maka untuk selanjutnya pengujian hipotesis menggunakan statistik non parametrik uji sampel bebas *kruskal wallis*.

Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif untuk pengukuran atribut keahlian yang harus dimiliki oleh seorang auditor dengan kisaran jawaban

responden yang tercermin pada mean rank. Dari statistik deskriptif auditor menunjukkan bahwa respon rata-rata auditor cenderung menganggap penting sekali atas atribut yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman, komunikasi, percaya diri, adaptasi, berpikir, tanggung jawab dan pemikir cepat. Disisi lain respon auditor hanya menganggap penting atas atribut keahlian yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam tanggap situasi dan pengetahuan relevan.

Dari statistik deskriptif mahasiswa akuntansi menunjukkan bahwa respon rata-rata mahasiswa akuntansi cenderung penting sekali atas atribut yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengetahuan, pemecahan masalah, percaya diri, adaptasi, berpikir, tanggung jawab dan pemikir cepat. Disisi lain respon mahasiswa akuntansi hanya menganggap penting atas atribut yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengalaman, tanggap situasi, komunikasi dan pengetahuan relevan.

Dari statistik deskriptif akuntan pendidik menunjukkan bahwa respon rata-rata akuntan pendidik cenderung menganggap penting sekali atas atribut yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman, tanggap situasi, komunikasi, percaya diri, adaptasi, berpikir, tanggung jawab dan pemikir cepat. Disisi lain respon akuntan pendidik hanya menganggap penting atas atribut yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengetahuan relevan.

Hasil Pengujian Hipotesis

seorang auditor, sehingga hipotesis diterima.

Hasil pengujian Hipotesis tentang perbedaan atribut pengetahuan yang harus dimiliki saat ini, kemampuan pemecahan, pengalaman yang dimiliki, tanggap terhadap situasi, rasa percaya diri, kemampuan beradaptasi, pengetahuan yang relevan, bertanggung jawab dan pemikir cepat antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik dapat dilihat di tabel 4 Hasil uji hipotesis menunjukkan nilai signifikansi, nilai tersebut diatas angka probabilitas α 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik, sehingga hipotesis ditolak.

Hasil pengujian hipotesis tentang perbedaan atribut kemampuan berkomunikasi dan kemampuan berpikir antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik dapat dilihat di tabel 7. Hasil uji hipotesis menunjukkan nilai signifikansi dibawah angka probabilitas α 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik dalam hal kemampuan berkomunikasi yang harus dimiliki oleh Berikut ini tabel hasil pengujian hipotesis :

Tabel 7 Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Signifikan	Keterangan
(H1) Pengetahuan Saat ini	0,814	Ditolak
(H2) Pemecahan Masalah	0,702	Ditolak
(H3) Pengalaman	0,312	Ditolak
(H4) Tanggap Terhadap Situasi	0,715	Ditolak
(H5) Kemampuan Berkomunikasi	0,014	Diterima
(H6) Percaya Diri	0,853	Ditolak
(H7) Kemampuan Beradaptasi	0,380	Ditolak
(H8) Kemampuan Berpikir	0,045	Diterima
(H9) Pengetahuan yang Relevan	0,435	Ditolak
(H10) Bertanggung Jawab	0,657	Ditolak
(H11) Pemikir Cepat	0,592	Ditolak

Sumber: Data primer yang diolah

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perbedaan antara auditor,

mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian yang harus dimiliki seorang auditor. Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan disimpulkan

bahwa auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman tanggal situasi, percaya diri, beradaptasi, pengetahuan yang relevan, bertanggung jawab dan pemikir cepat sama, terbukti tidak terdapat perbedaan signifikan rata-rata antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik terhadap pengetahuan, pemecahan masalah, pengalaman, tanggal situasi, percaya diri, beradaptasi, pengetahuan yang relevan, bertanggung jawab dan pemikir cepat.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan deskriptif jawaban responden maka disimpulkan bahwa auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik tentang atribut keahlian yang harus dimiliki auditor kantor akuntan publik dalam kemampuan komunikasi dan kemampuan berpikir terbukti terdapat perbedaan, terbukti adanya perbedaan yang signifikan rata-rata antara auditor KAP, mahasiswa akuntansi dan akuntan pendidik terhadap kemampuan komunikasi dan kemampuan berpikir.

Implikasi hasil penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada auditor bahwa auditor senantiasa perlu meningkatkan *update* pengetahuan dan pengetahuan yang relevan seiring dengan perkembangan jaman. Peningkatan *update* pengetahuan dapat dilakukan dengan mengikuti pendidikan profesi berkelanjutan (PPL) yang diselenggarakan oleh IAI, IAPI maupun IAI KAPd secara rutin seperti workshop implementasi IFRS, workshop akuntansi transaksi syariah, dan sebagainya. Untuk menjadi auditor yang profesional perlu pengalaman yang lama untuk trampil dalam mengambil keputusan, karena apapun keputusan yang diambil harus dapat dipertanggung jawabkan secara profesi.

Seorang auditor juga harus mampu memahami masalah secara kompleks,

sehingga harus mampu berpikir cepat, mampu menganalisis data dengan cepat dan mampu memprediksi suatu kemungkinan yang dapat terjadi dalam situasi yang kurang menguntungkan. Sehubungan dengan hal tersebut perlu meningkatkan bekal pada mahasiswa akuntansi dengan cara praktek langsung audit/magang pada KAP sebelum mahasiswa tersebut lulus. Untuk mendukung hal tersebut, maka akuntan pendidik/dosen perlu segera menyusun dan menerapkan kurikulum berbasis kompetensi pada jenjang S1 agar lulusan bisa menjadi lebih kompeten menjadi seorang auditor professional.

Saran

Atas dasar kesimpulan dan keterbatasan diatas, maka dapat dikemukakan saran-saran sebagai berikut : penelitian ini perlu diuji dengan responden yang berbeda seperti menambah kelompok auditor yang dijadikan sampel (auditor pemerintah, auditor internal); penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan mengimplementasikan keahlian auditor kantor akuntan publik dalam meningkatkan keahlian auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M. J. (2008). Auditors' self-other agreement on perceived possession of expert attributes. *Advances in Accounting Behavioral Research, 11*, 81–102. Retrieved from [https://doi.org/10.1016/S1475-1488\(08\)11004-3](https://doi.org/10.1016/S1475-1488(08)11004-3)
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (1998). *Code of professional conduct*. New York: American Institute of Certified Public Accountants
- Bapepam. (2007). Siaran Pers Badan Pengawas Pasar Modal. Retrieved from <http://www.bapepam.go.id>

- Behn, B. K., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Hermanson, R. H. (1997). The determinants of audit client satisfaction among clients of big 6 firms. *Accounting Horizons*, 11(1), 7–24. Retrieved from <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1999.tb00597.x>
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992). Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 11(1), 1–15. Retrieved from <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/17506200710779521>
- Davidoff, L. L. (1981). *Introductory to Psychology*. Terjemahan Mari Juniati. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Digabriele, J. A. (2008). An Empirical Investigation of the Relevant Skills of Forensic Accountants. *Journal of Education for Business*, 83(6), 331–338. Retrieved from <https://doi.org/10.3200/JOEB.83.6.331-338>
- Ghozali, I. (2007). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan IV, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2006). *Desain Penelitian Eksperimental Teori, Konsep dan Analisis Data dengan SPSS 16.0*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, I. (2008). *Desain penelitian eksperimental: teori, konsep dan analisis data dengan SPSS 16*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (1998). *Multivariate data analysis* (Vol. 5, No. 3, pp. 207-219). Upper Saddle River, NJ: Prentice hall.
- Herawati & Susanto.(2009). Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan dan Etika Profesi terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11(1).
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN.
- Iprianto, I. (2009). *Persepsi Akademisi Dan Praktisi Akuntansi Terhadap Keahlian Akuntan Forensik* Semarang: Disertasi – Universitas Diponegoro.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia. (1995). *Departemen Pendidikan dan Kebudayaan*. Jakarta: Balai Pustaka.
- Matlin, M. W. (1998). *Cognition.Fourth Edition*. Ganaseo, New York: Harcourt Brace College Publisher.
- Murtanto. (1998). *Identifikasi Karakteristik – Karakteristik Keahlian Audit Profesi Akuntan di Indonesia*. Yogyakarta: Tesis – Program Studi Akuntansi, Program Pasca Sarjana UGM.
- Powell K. (2010) Nature vs Nurture, AreWe really Born That Way ? Retrieved May 12, 2011 from <http://genealogy.about.com/cs/geneticgenealogy/a/naturenurture>
- Rakhmat, J. (1993). *Psikologi Komunikasi, Edisi Revisi*. Bandung: Penerbit PT. Remaja Rosdakarya.

Robbins, S. P., & Judge, T. A. Judge. (2007). *Perilaku Organisasi* (terjemahan). Edisi 12. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Mayangsari, S. (2003). Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi Ekperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 6(1), 1–22.

Walgito, B. (1997). *Pengantar Psikologi Umum*. Yogyakarta: Andi Offset

Widagdo. (2002). *Analisis Pengaruh Atribut-Atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien*. Semarang: Tesis – Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Diponegoro.