

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TIMBULNYA
PENYIMPANGAN OLEH AUDITOR PADA
KANTOR AKUNTAN PUBLIK
DI KOTA PEKANBARU**

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Salah satu Syarat untuk Mengikuti
Ujian Oral Comprehensive**

OLEH :

AHMAD IKHSAN HARAHAHAP

No. Mhs. 10473026143



JURUSAN AKUNTANSI SI

**FAKULTAS EKONOMI DAN ILMU SOSIAL
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI
SULTAN SYARIF KASIM RIAU
PEKANBARU
2010**

ABSTRAK

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TIMBULNYA PENYIMPANGAN OLEH AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI KOTA PEKANBARU

Oleh:

AHMAD IKHSAN HARAHAHAP

Akuntan publik ini haruslah bersifat independen, artinya akuntan publik mempunyai akses untuk masuk ke semua bidang yang ada dalam badan usaha tersebut. Independensi ini penting untuk membatasi pengaruh penyimpangan, agar akuntan publik dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan obyektif.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada kantor akuntan publik di kota pekanbaru. populasi adalah para auditor independen yang terdaftar di masing-masing Kantor Akuntan Publik Kota yang berjumlah 44 orang. Metode analisis data dalam penelitian ini adalah statistik parametris, menggunakan uji regresi linier berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada KAP, karena nilai signfikansi 0,343 lebih besar daripada 0,05, lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada KAP, karena nilai signfikansi 0,707 lebih besar daripada 0,05, penetapan fee yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di kota Pekanbaru, karena nilai signfikansi sebesar 0,000 lebih kecil daripada 0,05 sedangkan ketergantungan pada satu jasa penugasan tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru, karena nilai signfikansi sebesar 0,916 lebih besar daripada 0,05.

Maka dari itu yang harus menjadi perhatian pengelola KAP di Kota Pekanbaru yaitu faktor penetapan fee yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil, agar tidak terjadinya penyimpangan audit sebaiknya manajemen Kantor Akuntan Publik menaikan bayaran bagi auditor.

Kata kunci : penyimpangan audit, kekurangpahaman anggota, lemahnya sistem pengendalian mutu, penetapan fee, ketergantungan pada jasa penugasan.

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vi
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
BAB I : PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	5
C. Tujuan dan Manfaat Penelitian	6
D. Sistematika Penulisan	7
BAB II : TINJAUAN PUSTAKA	
A. Profesi Akuntan.....	9
B. Jenis – Jenis Akuntan	10
C. Jasa – Jasa Akuntan Publik	11
D. Teori Penyimpangan	15
E. Isu-Isu Penyimpangan Standar Profesi oleh Kantor Akuntan Publik	17
F. Faktor-Faktor yang mempengaruhi Timbulnya Penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik	19
G. Nash Al-Qur'an yang berhubungan pertanggung jawaban	24
H. Kajian Penelitian terdahulu	29
I. Model Penelitian	29
J. Hipotesis	30

BAB III	: METODOLOGI PENELITIAN	
	A. Lokasi dan Tempat Penelitian.....	31
	B. Populasi dan Sampel	31
	C. Jenis dan Sumber Data	32
	D. Skala Pengukuran	32
	E. Teknik Analisis Data	33
BAB IV	: HASIL PENELITIAN	42
	A. Gambaran Umum Responden	42
	B. Pengujian Instrumen Penelitian	45
	C. Analisis Jawaban Kuesioner	48
	D. Uji Normalitas	63
	E. Pengujian Asumsi Klasik	64
	F. Pembahasan	67
BAB V	: KESIMPULAN DAN SARAN	
	A. Kesimpulan	71
	B. Saran.....	71

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Tuntutan untuk lebih efisien, inovatif dan konsisten dalam melakukan kegiatan merupakan keputusan yang harus dipenuhi Kantor Akuntan Publik. Semua itu akan tercapai apabila penyimpangan-penyimpangan dapat ditekan serendah mungkin, dan jika mungkin dapat dihapuskan. Pada momentum inilah peranan akuntan publik diperlukan dan di harapkan mampu menjawab setiap permasalahan yang terjadi. Selain melakukan pengawasan terhadap aktivitas yang dilakukan oleh personel dalam suatu badan usaha, akuntan publik juga diharapkan dapat memberikan rekomendasi atas penyimpangan yang telah dilakukan.

Akuntan publik ini haruslah bersifat independen, artinya akuntan publik mempunyai akses untuk masuk ke semua bidang yang ada dalam badan usaha tersebut. Independensi ini penting untuk membatasi pengaruh penyimpangan, agar akuntan publik dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan obyektif. Bebas artinya tidak ada paksaan dan tidak ada pengaruh dari pihak lain dalam melakukan pemeriksaan. Obyektif artinya melihat suatu permasalahan dengan pikiran yang jernih dan tidak memihak kepentingan sepihak.

Masalah penyimpangan yang dilakukan oleh akuntan publik sering terjadi akhir-akhir ini. Berawal dari kasus skandal Enron Co, kemudian diikuti kasus yang menimpa Xerox, WorldCom Inc. dan akhirnya Merck. Skandal yang terjadi ini sebagian melibatkan peran akuntan publik yang telah memberikan penilaian dan rekomendasi, dimana informasi ini tidak mencerminkan keadaan yang

sebenarnya. Misalnya skandal Enron yang melibatkan akuntan publik Arthur Andersen, manajemen Enron telah melakukan *window dressing* dengan cara menaikkan pendapatannya senilai US \$ 600 juta dan menyembunyikan utangnya sejumlah US \$ 1,2 miliar dengan teknik *off-balance sheet* (Sudirman Said:2002). Auditor Enron, Arthur Andersen kantor Huston dipersalahkan karena ikut membantu proses rekayasa laporan keuangan selama bertahun-tahun.

Akhirnya pada waktu yang singkat, Enron melaporkan kebangkrutannya kepada otoritas pasar modal. Arthur Andersen juga dipersalahkan karena telah melakukan pemusnahan ribuan surat elektronik dan dokumen lainnya yang berhubungan dengan audit Enron. Perbuatan yang dilakukan oleh Arthur Andersen tidak sesuai dengan *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)* and *Generally Accepted Auditing Standard (GAAS)*. Seharusnya Arthur Andersen bekerja dengan penuh kehati-hatian, sehingga informasi keuangan yang telah diauditnya dapat dipercaya dan tidak mengandung keragu-raguan.

Fenomena terjadinya penyimpangan terhadap standar profesi tidak hanya terjadi di Amerika, di Indonesia pun terjadi. Sesama Kantor Akuntan Publik (KAP) saling memperebutkan *fee*, salah satu KAP yang ada di Jakarta Barat mengalami masalah yaitu perang *fee* (Neni Meidawati:2001). Ketika itu *fee* yang dikenakan kepada klien Rp. 20 juta dan berjalan selama 5 tahun. Tetapi tiba-tiba ada tawaran dari KAP lain yang menawarkan *fee* yang lebih rendah. Hal ini menunjukkan bahwa sikap profesi KAP ini sangat rendah.

Demikian juga halnya dengan kasus Bank Lippo, masalah yang terjadi yaitu adanya penyajian laporan keuangan triwulan III 2002 yang berbeda kepada publik

pada 28 November 2002 dan kepada Bursa Efek Jakarta pada 27 Desember 2002. Kedua laporan itu sama-sama mencantumkan pernyataan *audited* (telah diaudit), namun dalam menyajikan informasi berbeda pada nilai aktiva dan laba bersih (Sudirman, 2003). Akuntan Publik yang mengaudit Bank Lippo juga terkena dampaknya, Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan (LK) melakukan pemeriksaan terhadap akuntan publik. Tujuan pemeriksaan ini adalah untuk menilai apakah pelaksanaan audit atas laporan keuangan Bank Lippo yang berakhir per 30 September 2002 telah sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik dan Keputusan Menteri Keuangan (KMK) No. 423.KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik.

Dari pemeriksaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan, terungkap bahwa akuntan publik tidak melakukan komunikasi dengan penilai sebagai salah satu prosedur dalam memperoleh bukti yang kompeten untuk meyakini kewajaran saldo akun Agunan Yang Diambil Alih (AYDA). Serta akuntan publik juga tidak melakukan prosedur pengujian yang cukup atas informasi manajemen Bank Lippo yang menurunkan kategori kredit salah satu debitor dan membentuk Penyisihan Penghapusan Aktiva Produktif (PPAP) untuk kategori tersebut. Berdasarkan ketentuan Keputusan Menteri Keuangan (KMK) tentang Jasa Akuntansi, Akuntan publik Drs. Ruchjat Kosasih, rekan pada KAP Prasetio, Sarwoko & Sandjaja dikenakan sanksi peringatan (Bali Post, Maret 2003).

Dari kejadian yang menimpa perusahaan besar baik di Amerika dan di Indonesia diketahui bahwa terjadi penyimpangan baik itu dilakukan oleh klien

maupun oleh akuntan publik. Semua bentuk manipulasi laporan keuangan baik yang dilakukan oleh pihak manajemen ataupun yang dilakukan oleh akuntan publik adalah perbuatan menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum. Kasus-kasus yang telah terjadi, menunjukkan bahwa auditor bersikap tidak independen di dalam mengaudit laporan keuangan. Sebagai seorang akuntan publik, seharusnya dapat bersikap independen baik itu independen dalam fakta (*in facts*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

Tabel dibawah ini memperlihatkan hasil evaluasi yang dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) terhadap 91 KAP untuk 4 tahun kegiatan audit (kegiatan audit KAP tahun 1997 sampai tahun 2000) dihasilkan temuan-temuan sebagai berikut:

Tabel 1.1
Evaluasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
(BPKP) pada Kantor Akuntan Publik

Tahun	Standar profesi	Persentase (%)
1.	Tidak memenuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku	6.35 %
2.	Tidak memenuhi sepenuhnya Kode Etik	7.3 %
3.	Tidak menerapkan Sistem Pengendalian Mutu	81.27 %
4.	Tidak mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik	97.55 %

Sumber: Baidaie, (2002:480)

Dari hasil evaluasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) bahwa pada tahun pertama menemukan 6,35 % tidak memenuhi peraturan

perundang-undangan yang berlaku, pada tahun kedua menemukan 7,3% tidak memenuhi sepenuhnya Kode Etik, pada tahun ketiga menemukan 81.27 % tidak menerapkan Sistem Pengendalian Mutu dan pada tahun 2000 menemukan 97.55 % tidak mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik

Hasil evaluasi ini menggambarkan masih terdapat kesalahan prosedural, padahal standar profesi dan standar auditing merupakan panduan umum bagi auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesinya untuk melakukan audit atas laporan keuangan historis. standar ini mencakup pula pertimbangan atas kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, serta bukti audit. Kalau sebagian dari Kantor Akuntan Publik (KAP) terkena sanksi karena belum mematuhi standar auditing (SA) dan standar profesional akuntan publik (SPAP) otomatis pula laporan keuangan klien yang mereka tangani pastinya akan berpotensi terjadi timbulnya penyimpangan nantinya.

Berdasarkan uraian diatas dan fenomena kejadian diatas, maka penulis tertarik untuk meneliti **"FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TIMBULNYA PENYIMPANGAN OLEH AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI KOTA PEKANBARU"**.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka masalah yang ingin dikaji dalam penelitian ini yaitu :

1. Apakah kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru?

2. Apakah lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru?
3. Apakah penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru?
4. Apakah ketergantungan pada satu jasa penugasan mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru?

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

Tujuan yang dilakukan penulis dalam penelitian ini yaitu ;

1. Untuk mengetahui kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru
2. Untuk mengetahui lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru.
3. Untuk mengetahui penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru
4. Untuk mengetahui ketergantungan pada satu jasa penugasan mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru.

Adapun Manfaat penelitian yaitu :

1. Bagi Kantor Akuntan Publik adalah mendapatkan saran-saran serta rekomendasi perbaikan yang mungkin diterapkan bila dapat memberikan nilai tambah bagi Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru di masa yang mendatang, agar dapat meningkatkan standar mutu anggota Kantor Akuntan Publik.
2. Bagi pihak lainnya adalah dapat menjadi sumber informasi yang berguna untuk menambah wawasan dan pengetahuan bagi pembaca mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru
3. Bagi penulis adalah agar penulis dapat menerapkan teori audit di dunia nyata agar tidak terjadi timbulnya penyimpangan-penyimpangan dalam melaksanakan tugas audit.

D. Sistematika Penulisan

Untuk memudahkan pembahasan masalah yang ada, maka penulisan skripsi akan dibagi menjadi beberapa bab. Sistematika penulisan yang digunakan dalam penyusunan skripsi ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai landasan teori yang akan dipakai penulis dalam melakukan penelitian. Landasan teori tersebut akan diambil dari referensi-referensi yang relevan dengan topik penelitian.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Pada bab ini akan membahas mengenai hal-hal yang berhubungan dengan kegiatan penelitian yang meliputi lokasi dan tempat penelitian, populasi, sampel dan teknik sampling, jenis dan sumber data, instrumen, pengumpulan data, dan teknik Analisis data

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

Pada bab ini menjelaskan hasil penelitian yang berupa hasil statistik parametris (regresi berganda), dan kemudian analisis terhadap penemuan dan interpretasi serta kaitan temuan dengan teori.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN-SARAN

Pada bab ini akan memberikan kesimpulan akhir dari seluruh penelitian yang telah dilakukan dan memberikan saran-saran kepada pembaca serta menjelaskan keterbatasan dari penyusunan penelitian ini.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Profesi Akuntan

Aktivitas auditor dan akuntan lainnya disebut sebagai suatu “Profesi” karena memenuhi 5 prinsip karakteristik suatu profesi yaitu bahwa pengetahuan khusus tersebut diperoleh melalui pendidikan formal, memiliki standar kualifikasi profesi, status profesinya diakui oleh masyarakat, memiliki kode etik dalam berhubungan dengan sesama kliennya, sesama akuntan, dan masyarakat, serta adanya organisasi nasional yang ditujukan untuk meningkatkan tanggung jawab sosialnya.

Organisasi akuntan di Indonesia adalah Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yang didirikan pada tanggal 23 Desember 1957, saat ini memiliki 3 seksi atau kompartemen yaitu : Standar Akuntansi, Akuntan Publik, dan Perpajakan. Ikatan Akuntan Indonesia merupakan satu – satunya organisasi profesi akuntan di Indonesia dengan misi untuk meningkatkan pengabdian profesi dalam pengembangan nasional dengan tujuan :

- 1) Menjaga martabat akuntan
- 2) Meningkatkan usaha memasyarakatkan akuntansi dalam menunjang pembangunan nasional Indonesia
- 3) Mengembangkan ilmu akuntansi
- 4) Membina suatu korp akuntan Indonesia serta meningkatkan kecakapan dan rasa tanggung jawab anggota

- 5) Mengusahakan hal – hal lain yang berhubungan dengan pembangunan nasional Indonesia.

B. Jenis – Jenis Akuntan

Pada umumnya, profesi akuntansi diperlukan pada empat bidang, yaitu public accounting, private accounting, non-for-profit accounting, dan pendidikan.

6) *Public Accounting*

Di Amerika Serikat, karir pada profesi akuntan publik relative jelas.

Berikut ini gambaran jenjang karir akuntan publik (Weygandt et al., 2002) :

- a) *Junior Auditor* , merupakan entry level karir akuntan.
- b) *Senior Auditor*, Biasanya memerlukan waktu 2 - 4 tahun untuk ke jenjang ini.
- c) *Auditor Manager*, Untuk ke jenjang ini diperlukan waktu rata-rata 6 – 8 tahun masa kerja, dan setelah melalui jenjang *Senior Auditor*.
- d) *Partner*, merupakan puncak karir profesi akuntan public. Masa kerja minimal untuk menjadi partner yang diperlukan dalam kantor akuntan adalah 10 tahun masa kerja setelah melalui jenjang *Audit Manager*

7) *Private Accounting*

Karir bidang akuntansi yang tidak melalui ujian sertifikasi adalah dengan bekerja pada suatu perusahaan. Karir pada bidang ini disebut *Private (or Managerial Accounting)*. Aktivitas profesi akuntansi ini antara lain adalah *Cost Accounting, Budgeting, general Accounting, Accounting Information Sistem, Tax Accounting, dan Internal Auditing*.

Jenjang karir *Private Accounting* menurut Weygandt (2002) adalah sebagai berikut :

- a) *Junior Accountant*, merupakan entry level karir pada *profesi private* atau *managerial accounting*.
 - b) *Senior Accountant*, merupakan jenjang karir seorang akuntan setelah 2 – 4 tahun bekerja di perusahaan dan telah melewati jenjang *Junior Accountant*.
 - c) *Corporate Controller*, merupakan jenjang karir setelah 6 – 8 tahun bekerja di perusahaan, dan telah melewati jenjang *Senior Accountant*.
 - d) *VP Finance* dan *CFO*, adalah karir puncak pada *private accounting*. Biasanya diperoleh setelah meraih masa kerja 10 tahun.
- 8) *Not- For – Profit Accounting*

Profesi akuntansi juga diperlukan meskipun pada lembaga yang kegiatannya tidak berorientasi pada laba.

9) Akuntan Pendidik

Akuntan Pendidik merupakan profesi akuntan yang menghasilkan sumber daya manusia yang berkarir pada 3 bidang akuntansi lainnya. Akuntan Pendidik melaksanakan proses – proses penciptaan profesional baik profesi Akuntan Publik, *Private Accounting*, *Not For – Profit Accounting* maupun profesi Akuntan Pendidik sendiri.

C. Jasa – Jasa Akuntan Publik

Akuntan Publik sebagai praktisi yang professional dapat memberikan jasa baik yang bersifat atestasi maupun non atestasi. Atestasi adalah suatu pernyataan

pendapat atau pertimbangan tentang apakah asersi atau pernyataan tertulis suatu satuan usaha sesuai, dalam semua hal yang material yang telah ditetapkan. Dalam jasa yang bersifat attestasi, akuntan harus menyatakan pendapat tentang kesesuaian suatu pernyataan dengan kriteria yang sudah ditetapkan, sebaliknya dalam jasa non attestasi tidak ada kewajiban untuk menyatakan pendapat tentang kesesuaian antara suatu pernyataan dengan kriteria yang ditetapkan.

1) Jasa Atestasi

Jasa yang bersifat attestasi pada dasarnya dapat dikelompokkan menjadi 4 jenis, yaitu :

a) Audit

Contoh jelas jasa audit adalah audit terhadap laporan keuangan. Jenis audit ini berkaitan dengan perolehan dan penilaian terhadap bukti tentang laporan keuangan klien. Berdasarkan hasil auditnya auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan atau kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berlaku umum.

b) Examinasi

Pengertian Examinasi pada dasarnya sama dengan audit atau pemeriksaan. Istilah examinasi digunakan untuk menjelaskan jenis jasa lain (selain audit keuangan) yang akhirnya juga harus memberikan pernyataan pendapat mengenai kesesuaian antara suatu pernyataan tertulis pihak tertentu dengan kriteria yang telah ditentukan. Contoh dari jasa ini adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif (peramalan), audit untuk menentukan kesesuaian antara sistem pengendalian intern yang

dilaksanakan dengan kriteria yang sudah ditetapkan; atau menentukan kesesuaian antara pelaksanaan operasi dengan peraturan pemerintah.

c) *Review*

Jasa *review* atau pengkajian ulang terutama berupa pelaksanaan prosedur wawancara dan analisis informasi keuangan (perbandingan – perbandingan). Luas atau scope jasa review lebih sempit dibandingkan jasa audit. Tujuan review ini adalah untuk memberikan jaminan negative (*negative assurance*) yang merupakan kebalikan atau lawan dari pendapat positif dalam jasa audit. Laporan yang didasarkan hasil review menyatakan “tidak perlu modifikasi yang material yang harus dilakukan agar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum” sebagai pengganti “telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum”. Jasa review biasanya dilakukan pada laporan interim perusahaan publik atau laporan tahunan perusahaan non publik.

d) Prosedur yang disepakati bersama (*Agreed upon procedure*)

Luasnya pekerjaan dalam jenis jasa ini lebih sempit dibandingkan dengan jasa audit dan examinasi. Misalnya klien dan auditor menyetujui suatu prosedur tertentu yang hanya akan dilaksanakan pada elemen atau akun tertentu bukan terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Dalam pemberian jasa jenis ini, akuntan mungkin hanya akan mengeluarkan “ringkasan temuan” atau jaminan negatif (*negative assurance*) seperti halnya pada review (Arens, Elder, dan Beasley, 2004 : 734).

2) Jasa Non Atestasi

Jenis jasa non attestasi yang utama adalah dalam bidang akuntansi, pajak dan jasa konsultasi. Karakteristik umum dalam jasa non attestasi adalah bahwa akuntan publik tersebut tidak menghasilkan suatu pernyataan pendapat, keyakinan negatif, laporan temuan – temuan atau bentuk jaminan lain.

a) Akuntansi

Akuntan publik dapat ditugasi oleh kliennya untuk melakukan berbagai jasa di bidang akuntansi, misalnya melakukan pencatatan, penjurnalan, posting, jurnal – jurnal penyesuaian dan penyusunan laporan keuangan. Dalam hal ini praktisi tersebut bertindak sebagai akuntan perusahaan dalam pembuatan informasi keuangan, melakukan kompilasi laporan keuangan. dalam penugasan ini akuntan tidak menyatakan pendapat atau kesimpulan apapun atas laporan keuangan atau hasil penugasannya.

b) Perpajakan

Akuntan Publik atau praktisi diminta oleh kliennya untuk mengisi Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan atau untuk memberi nasihat di bidang perpajakan maupun untuk bertindak sebagai pembela kliennya dalam masalah pajak yang sedang diperiksa oleh Kantor Pajak.

c) Konsultasi Manajemen

Akuntan Publik sebagai praktisi professional dapat menerima konsultasi manajemen yang di dalam penugasan tersebut diminta untuk memberikan nasihat atau rekomendasi kepada kliennya untuk membantu dalam meningkatkan kemampuan perusahaan dalam mencapai tujuannya atau untuk membela kepentingan klien.

Akuntan publik juga dapat dikontrak untuk memberikan pendapat sebagai seorang ahli mengenai suatu hal tertentu misalnya masalah penerapan prinsip akuntansi, undang – undang pajak, atau kelayakan penggunaan computer dalam memproses data keuangan sepanjang tidak harus memberikan pendapat mengenai keandalan fakta yang diberikan (Baidaie, 2002)

D. Teori Penyimpangan

Pengertian penyimpangan menurut Kamus Besar Indonesia (942) adalah proses, cara, perbuatan menyimpang atau menyimpangkan atau sikap, tindak diluar ukuran (kaidah) yang berlaku.

Jadi, penyimpangan adalah tingkah laku yang dianggap oleh sejumlah besar orang sebagai sesuatu yang tercela dan di luar batas-batas toleransi. Perilaku yang menyimpang akan terjadi apabila manusia mempunyai kecenderungan untuk lebih mementingkan suatu nilai sosial-budaya daripada kaidah-kaidah yang ada untuk mencapai cita-citanya. Pudarnya pegangan pada kaidah-kaidah menimbulkan keadaan yang tidak stabil dan keadaan tanpa kaidah ini dinamakan *anomi*. Terjadinya *deviation* kadang-kadang dianggap sebagai pertanda bahwa struktur sosial perlu diubah. Hal ini merupakan suatu petunjuk bahwa struktur yang ada tidak mencukupi dan tidak dapat menyesuaikan diri dengan perkembangan kebutuhan yang terjadi.

Menurut Kornblum (dalam Sudirman, 2000:202-204) di samping penyimpangan (*deviance*) dan penyimpang (*deviant*) kita menjumpai pula institusi menyimpang (*deviant institution*). Contoh yang disajikannya adalah kejahatan

terorganisasi. adanya komplotan pencuri kendaraan bermotor, arisan seks, sindikat bordil, sindikat peredaran narkoba dan sindikat pemalsu paspor.

Apabila dalam suatu masyarakat tradisional terjadi *deviation* atau penyimpangan biasanya mereka tidak akan suka tetapi apabila masyarakat tradisional itu merasakan manfaat dari *deviation* tertentu maka penyimpangan itu akan diterimanya. Suatu contoh penyimpangan yang kemudian tidak begitu dicela lagi adalah penerimaan uang suap oleh petugas yang mempunyai kekuasaan dan wewenang dalam bidang-bidang kemasyarakatan tertentu. Perihal *deviation*, seorang sosiolog yaitu Robert K Merton mengadakan penelitian dengan mengupas soal *deviation* tersebut dengan cara memperinci norma-norma dalam masyarakat dan tingkah laku manusia di dalam masyarakat ke dalam 5 golongan atas dasar tujuannya serta cara-cara mencapai tujuan tersebut. Untuk penelitian tersebut disusun sebuah diagram yang disebut

Tabel 2.1
Diagram Merton.

Diagram Merton	Tujuan	cara-cara mencapai tujuan
<i>Conformity</i>	+	+
<i>Innovation</i>	+	-
<i>Ritualism</i>	-	+/-
<i>Retreatism</i>	-	-
<i>Rebellion</i>	+/-	+/-

Sumber : Merton, 2006

Ctt : +/- : kurang lebih

Ket : Tujuan : tujuan daripada tingkah laku manusia, cara mencapai tujuannya : cara-cara yang ditempuh manusia untuk mencapai tujuannya termasuk alat-alat nya.

1. *Conformity* : usaha penyesuaian sepenuh-penuhnya pada norma dalam masyarakat.
2. *Innovation* : memperbaharui tindakan-tindakan manusia yang telah ada.
3. *Ritualism* : suatu cara bertindak atau dengan perkataan lain merupakan suatu pola perikelakuan yang mengikuti urutan tindakan yang sudah ditentukan dalam peraturan yang telah ada.
4. *Retreatism* : suatu sikap kembali daripada tindakan yang sudah dilakukan.
5. *Rebellion* : suatu pemberontakan daripada sikap yang ada

Sudirman (2000) menyatakan bahwa penyimpangan adalah ketidaktaatan kepada aturan yang berlaku. Pengertian penyimpangan Standar Profesi adalah ketidaktaatan kepada aturan atau standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Dari pengertian diatas auditor dikatakan bersalah apabila dalam melaksanakan tugasnya (penugasan audit) tidak sesuai dengan aturan atau standar yang berlaku.

E. Isu-Isu Penyimpangan Standar Profesi oleh Kantor Akuntan Publik

Masalah penyimpangan akhir-akhir mulai banyak diberitakan oleh media massa, ternyata tidak semua Kantor Akuntan Publik (KAP) papan atas bersih dari pelanggaran standar akuntansi. Pada tahun 2002 terdapat 10 kantor akuntan publik yang melakukan penyimpangan penerapan Standar Akuntansi dan atau Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).

Terdapat 10 KAP yang diindikasikan melakukan pelanggaran pada saat mengaudit bank-bank yang akhirnya dilikuidasi pada tahun 1998 (Media Akuntansi, 2002:5). Dimana KAP telah memberikan opini penilaian wajar tanpa

syarat (yang merupakan kriteria tertinggi dalam opini yang diberikan oleh auditor) terhadap laporan keuangan. Tapi belakangan ini terbukti bahwa kondisi bank-bank yang diaudit oleh 10 KAP tidak baik dan akhirnya bank-bank itu dilikuidasi (Sondi:2002).

KAP telah memberikan opini penilaian wajar tanpa syarat kepada bank-bank tersebut, hal ini menjelaskan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia, baik itu berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan mendasarkan penilaiannya kepada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang berlaku.

Bagi masyarakat awam, adalah aneh apabila suatu bank yang laporan keuangannya mendapatkan opini wajar tanpa syarat dari akuntan publik, tiba-tiba bangkrut atau dilikuidasi. Sudah seharusnya akuntan publik mempertimbangkan penyesuaian terhadap standar auditnya, tidak hanya memberikan opini atau pendapat terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan, tetapi akuntan public memberikan analisis yang bersifat *forward looking* (Bisnis Indonesia:2002). Maka dari itu, semuanya harus dilihat dari sudut pandang yang *fair*, akuntan public hanya menilai kewajaran penyajian laporan keuangan. Namun tidak tertutup kemungkinan masalah tersebut bisa saja muncul akibat apa yang dilaporkan manajemen ke akuntan publik tidak benar. Untuk itu akuntan publik harus lebih profesional menilai sebuah kewajaran jangan sampai terjebak kewajaran semu yang di berikan pihak manajemen perusahaan.

F. Faktor-Faktor yang mempengaruhi Timbulnya Penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik

Terdapat 4 faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik adalah:

1) Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi.

Kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi dikarenakan anggota salah dalam menginterpretasikan ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi, atau anggota mempunyai interpretasi yang berbeda dengan maksud yang sebenarnya (Baidarie:2002). Sebagai akibatnya apabila anggota mempunyai interpretasi yang berbeda akan membuka peluang bagi anggota melakukan penyimpangan terhadap ketentuan-ketentuan yang ada, karena anggota tidak memiliki pengetahuan dan keterampilan profesional yang memadai. Pemeriksaan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tahun 1997 sampai tahun 2000, penyimpangan yang disebabkan oleh kekurangpahaman anggota terhadap Kode Etik memberikan kesan bahwa setiap tahun selalu ada kasus-kasus dengan sengaja melanggar Kode Etik khususnya yang berkaitan dengan tidak independenya KAP dalam menyajikan fakta-fakta.

Penyimpangan juga terjadi pada saat pergantian auditor, komunikasi antara akuntan pengganti dengan akuntan terdahulu. Hasil evaluasi BPKP menunjukkan adanya KAP yang tidak mengkomunikasikan perpindahan klien ini. Hasil evaluasi yang dilakukan oleh BPKP terhadap 10 Kantor Akuntan Publik yang mengaudit 36 bank (yang akhirnya bank ini dinyatakan menjadi bank beku kegiatan usaha) untuk tahun 1997, tahun 1998 dan tahun 1999, ditemukan Kantor Akuntan Publik

yang belum memenuhi Standar Profesional Akuntan Publik adalah sebagai berikut:

Tabel 2.2
Evaluasi BPKP Mengenai Kepatuhan Terhadap
Standar Profesional Akuntan Publik

No.	Standar Profesional Akuntan Publik	Temuan Kejadian
1.	Pendokumentasian bukti audit	62
2.	Pengungkapan atas laporan keuangan	42
3.	Perencanaan audit	12

Sumber: Baidaie, 2002

Jumlah temuan kejadian yang terbanyak pada pendokumentasian bukti audit diantaranya menyangkut tidak dibuatnya kesimpulan dalam *top schedule* di Kertas Kerja Audit (KKA), tidak dilakukan pengujian dan review yang memadai atas suatu transaksi, dan di dalam Kertas Kerja Audit (KKA) tidak terdapat dokumentasi mengenai beberapa hal yang diungkap dalam laporan. Pengungkapan atas laporan keuangan diantaranya menyangkut pengungkapan yang dinilai tidak memadai atau tidak lengkap, pengungkapan berdasarkan kebijakan akuntansi yang belum diperbaharui dan tidak ada dukungan hasil review dan analisis yang berkaitan dengan ketentuan yang berlaku. Perencanaan audit diantaranya menyangkut pemahaman yang kurang mengenai karakteristik dan ketentuan yang berkaitan dengan bisnis bank. Berdasarkan temuan-temuan penelitian tersebut, penelitian ini akan menguji hubungan antara penyimpangan dengan kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi.

2) Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya.

Menurut Standar Pengendalian Mutu KAP yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik, Standar Pengendalian Mutu merupakan perumusan kebijakan dan prosedur pengendalian yang mencakup: independensi, penugasan personil, konsultasi, supervisi, pemekerjaan, pengembangan profesional, promosi, dan penerimaan dan keberlanjutan klien. Setiap KAP wajib mempunyai sistem pengendalian mutu dan menjelaskan unsur-unsur pengendalian mutu dan hal-hal yang terkait dengan implementasi secara efektif.

Lemahnya sistem pengendalian mutu KAP akan membawa pengaruh pada staf yang bekerja pada KAP tersebut. Para staf dalam memberikan jasa penugasan, tidak mempunyai rumusan kebijakan dan prosedur yang jelas dan komprehensif. Maka dari itu agar KAP dapat memberikan jasanya dengan taraf kemampuan profesionalisme yang tinggi, KAP perlu menetapkan sistem dan prosedur pengendalian mutu yang dapat menjamin bahwa setiap pemberian jasa profesi sesuai dengan SPAP (Iskak:2004).

Hasil evaluasi yang dilakukan oleh BPKP yang dilakukan terhadap 51 KAP pada tahun 1997 dan tahun 1998 didapatkan hasil seperti pada tabel 2.3

Tabel 2.3
Evaluasi Terhadap Implementasi Sistem Pengendalian Mutu

No.	Sistem Pengendalian Mutu	Persentase (%)
1.	Memadai	20
2.	Memadai dengan pengecualian	71
3.	Tidak memadai	5-10

Sumber: Yani, 2004

Sistem pengendalian mutu yang memadai berarti implementasi sistem pengendalian mutu akuntan publik sudah baik, dari 51 KAP yang dinyatakan sebagai KAP yang mempunyai sistem pengendalian mutu dengan peringkat memadai sebesar 10 KAP. Sedangkan terdapat 36 KAP yang mendapat predikat memadai dengan pengecualian. Sistem pengendalian mutu dengan predikat memadai dengan pengecualian berarti terdapat hal-hal tertentu dalam sistem pengendalian mutu yang lemah, dimana sistem pengendalian mutu ini memerlukan penyempurnaan walaupun secara keseluruhan keadaannya dipandang memadai. Dan KAP yang sistem pengendalian mutunya mendapat predikat tidak memadai sebanyak 5 KAP.

Sedangkan berdasarkan hasil evaluasi yang dilakukan oleh BPKP tahun 1997 sampai 2000 ditemukan bahwa kelemahan utama yang menonjol pada Sistem Pengendalian Mutu (SPM) yaitu meliputi kekurangpatuhan pada ketentuan-ketentuan mengenai supervisi dan konsultasi. Ternyata banyak KAP yang belum merumuskan kebijakan dan prosedur mengenai supervisi dan konsultasi, serta tidak mengkomunikasikan pada stafnya.

3) Penetapan fee yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil

Menurut Mulyadi (2002) *fee* audit merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung pada resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan. *Fee* menjadi masalah bagi KAP yang tergolong kecil, sebagian dari KAP yang tergolong kecil akan tersisih seiring dengan persaingan yang semakin keras.

Untuk mempertahankan keberadaannya kemungkinan KAP yang tergolong kecil itu menempuh cara-cara yang melanggar etika termasuk dalam menetapkan *fee* yang sangat murah (Baidaie:2002). Menurut Diacon dan Fenn (2002), kualitas auditor yang tinggi memiliki tingkat kesalahan yang lebih kecil dibandingkan dengan kualitas auditor yang rendah. Tetapi apabila menginginkan kualitas audit yang tinggi, dibutuhkan biaya audit yang tinggi pula. Untuk mengetahui kualitas audit yang tinggi dapat dilihat dari kompetensi dan independensi pada saat melakukan jasa penugasan.

Dengan *fee* audit yang murah, KAP yang tergolong kecil tidak mempunyai *fee* yang cukup untuk menggaji para stafnya. Akibatnya para staf KAP dalam melaksanakan jasa penugasan menjadi tidak kompeten dan tidak independen. Menurut penelitian Supriyono (1998), besarnya *fee* audit dapat mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik karena dengan *fee* yang kecil dapat menyebabkan waktu dan biaya untuk melaksanakan prosedur auditnya terbatas. Staf KAP yang tidak kompeten dan tidak independen berarti staf ini kurang paham akan ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar profesi. Untuk KAP yang kecil hilangnya 1 klien dapat mempengaruhi pendapatannya sehingga memungkinkan akuntan publik menjadi tidak independen, sedangkan KAP yang besar hilangnya 1 klien tidak mempengaruhi pendapatannya sehingga independensinya dapat dipertahankan.

4) Ketergantungan pada satu jasa penugasan

Ketergantungan pada satu jasa penugasan adalah KAP yang hanya menyediakan satu jasa penugasan saja dan tidak menyediakan jasa penugasan lain. Menurut Standar Profesi Akuntan Publik (2000:220) menyatakan bahwa: “Dalam

semua hal yang berhubungan dengan penugasan, kebebasan dalam sikap mental harus dipertahankan oleh akuntan publik.”

KAP yang hanya memiliki satu jasa penugasan memperoleh pendapatan dari klien yang hanya memerlukan jasa penugasan tersebut. KAP yang hanya menyediakan satu jasa penugasan akan tergantung pada satu jasa yang disediakannya. Apabila KAP tidak ada klien yang membutuhkan jasanya, maka KAP tidak memperoleh pendapatan. Hal ini akan membuka peluang terjadinya penyimpangan, dalam tujuan untuk mempertahankan bisnisnya, KAP akan menggunakan segala cara untuk mendapatkan klien, termasuk KAP mau menerima permintaan klien untuk memberikan jasa selain jasa yang disediakan atau perangkapan pemberian jasa kepada klien. KAP yang memberikan perangkapan jasa kepada klien menjadi tidak independen, karena akan menimbulkan benturan kepentingan (Warta Ekonomi:2002).

Maka dari itu sangat dianjurkan untuk mendiversifikasi usaha baik dalam penugasan atestasi maupun non atestasi (Baidaie:2002). Dengan adanya diversifikasi usaha oleh KAP, akan mengurangi ketergantungannya pada satu jasa penugasan. KAP akan memperoleh pendapatan tidak hanya dari klien yang memakai satu jasa yang disediakan, tetapi KAP akan memperoleh pendapatan dari klien yang berbeda, yang membutuhkan jasa lainnya dengan tetap mempertahankan independensinya.

G. Nash Al-Qur'an yang berhubungan pertanggung jawaban

Adapun kutipan dari salah satu ayat Al Qur'an yang ada kaitan nya dengan penelitian ini yaitu Surat Al Baqarah ayat 282 :

يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدَيْنٍ إِلَىٰ أَحَلِّ مُسَمًّى فَآكْتُبُوهُ ۚ وَلْيَكْتُبْ
بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ ۚ وَلَا يَأْب كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ ۚ فَلْيَكْتُبْ
وَلْيَمْلِكِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسْ مِنْهُ شَيْئًا ۚ فَإِنْ كَانَ الَّذِي
عَلَيْهِ الْحَقُّ سَفِيهًا أَوْ ضَعِيفًا أَوْ لَا يَسْتَطِيعُ أَنْ يُمِلَّ هُوَ فَلْيَمْلِكْ وَلِيَّهُ بِالْعَدْلِ ۚ
وَاسْتَشْهِدُوا شَهِدَيْنِ مِنْ رِجَالِكُمْ ۚ فَإِنْ لَمْ يَكُونَا رَجُلَيْنِ فَرَجُلٌ وَامْرَأَتَانِ مِمَّنْ
تَرْضَوْنَ مِنَ الشُّهَدَاءِ أَنْ تَضِلَّ إِحْدَاهُمَا فَتُذَكِّرَ إِحْدَاهُمَا الْأُخْرَىٰ ۚ وَلَا يَأْب
الشُّهَدَاءُ إِذَا مَا دُعُوا ۚ وَلَا تَسْمَعُوا أَنْ تَكْتُبُوهُ صَغِيرًا أَوْ كَبِيرًا إِلَىٰ أَحَلِّهِ ۚ ذَلِكُمْ
أَقْسَطُ عِنْدَ اللَّهِ وَأَقْوَمٌ لِلشَّهَادَةِ وَأَدْنَىٰ أَلَّا تَرْتَابُوا ۚ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجْرَةً حَاضِرَةً
تُدِيرُونَهَا بَيْنَكُمْ فَلَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَلَّا تَكْتُبُوهَا ۚ وَأَشْهِدُوا إِذَا تَبَايَعْتُمْ ۚ وَلَا
يُضَارَّ كَاتِبٌ وَلَا شَهِيدٌ ۚ وَإِنْ تَفَعَّلُوا فَإِنَّهُ فَسُوقٌ بِكُمْ ۚ وَاتَّقُوا اللَّهَ ۚ وَيَعْلَمُكُمْ
اللَّهُ ۚ وَاللَّهُ بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ ﴿١٧٩﴾

“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah[179] tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya, meka hendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan (apa yang akan ditulis itu), dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada hutangnya. jika yang berhutang itu orang yang lemah akalnya atau lemah (keadaannya) atau dia sendiri tidak mampu mengimlakkan, Maka hendaklah walinya mengimlakkan dengan jujur. dan persaksikanlah dengan dua orang saksi dari orang-orang lelaki (di antaramu). jika tak ada dua oang lelaki, Maka (boleh) seorang lelaki dan dua orang perempuan dari saksi-saksi yang kamu ridhai, supaya jika seorang lupa Maka yang seorang mengingatkannya. janganlah saksi-saksi itu enggan (memberi keterangan) apabila mereka dipanggil; dan janganlah kamu jemu menulis hutang itu, baik kecil maupun besar sampai batas waktu membayarnya. yang demikian itu, lebih adil di sisi Allah dan lebih menguatkan persaksian dan lebih dekat kepada tidak (menimbulkan) keraguanmu. (Tulislah mu'amalahmu itu), kecuali jika mu'amalah itu

perdagangan tunai yang kamu jalankan di antara kamu, Maka tidak ada dosa bagi kamu, (jika) kamu tidak menulisnya. dan persaksikanlah apabila kamu berjual beli; dan janganlah penulis dan saksi saling sulit menyulitkan. jika kamu lakukan (yang demikian), Maka Sesungguhnya hal itu adalah suatu kefasikan pada dirimu. dan bertakwalah kepada Allah; Allah mengajarmu; dan Allah Maha mengetahui segala sesuatu”

Al Qur'an pun menyatakan wajibnya pencatatan terhadap transaksi moneter yang menyangkut hak orang lain, dalam surat diatas kasusnya adalah utang piutang yang merupakan salah satu kegiatan muamalah. Dalam ayat tersebut dapat disebutkan bahwa ada suatu kewajiban bagi umat muslim untuk menuliskan setiap transaksi yang masih belum tuntas (*not completed atau non cash*).

Tujuan dari perintah untuk mencatat segala transaksi seperti dalam ayat ini adalah untuk menjaga keadilan dan kebenaran. Yang artinya bahwa pencatatan yang sekarang lebih dikenal dengan akuntansi lebih menekankan pada kepentingan pertanggungjawaban (*accountability*) agar semua pihak yang terlibat dalam transaksi tidak dirugikan,. pertanggungjawaban atau biasa disebut akuntabilitas ini merupakan representasi dari unsur spirit atau ukhrowi dari laporan keuangan, sehingga penyimpangan dalam pekerjaan audit adalah perbuatan yang bertentang dengan Al-Qur'an.

Menurut Sofyan Syafri Harahap dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Islam, tekanan Islam dalam perihal kewajiban encatatan dalam kegiatan *muamalah* seperti yang tersiratdalam Al Qur'an surat Al Baqarah 282, adalah sebagai berikut:

1. Menjadikan bukti dilakukannya transaksi (*muamalah*) yang menjadi dasar nantinya dalam penyelesaian persoalan selanjutnya.
2. Menjaga agar tidak terjadi manipulasi, atau penipuan baik dalam transaksi maupun hasil dari transaksi itu (laba).

Dari hal diatas juga dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan berperan memberikan informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Informasi inilah yang merupakan representasi dari unsur materi/duniawi/maskulin dari laporan keuangan. Baik unsur materi maupun spirit dari laporan keuangan diatas, idealnya tidak boleh saling meniadakan atau saling mangungguli satu sama lain. Seharusnya keduanya didudukkan secara berpasangan sebagaimana kearifan Islam yang tertuang dalam QS (36:36)

سُبْحٰنَ الَّذِيْ خَلَقَ الْاَزْوَاجَ كُلَّهَا مِمَّا تُنْبِتُ الْاَرْضُ وَمِنْ اَنْفُسِهِمْ وَمِمَّا لَا
يَعْلَمُوْنَ ﴿٣٦﴾

Artinya : "Maha Suci Allah yang telah menciptakan semuanya berpasangan-pasangan, baik dari apa yang ditumbuhkan oleh muka bumi dan dari diri mereka sendiri, maupun dari apa yang tidak mereka ketahui".

Bagi kaum yang dikaruniai kemampuan untuk berfikir dituntut untuk bisa bersikap arif dengan mendudukkan sesuatu yang "bertentangan" ini menjadi sebuah sinergi, sebagaimana penggabungan antara aliran listrik negatif dan positif. Tanpa penggabungan kedua hal ini tidak mungkin dirasakan manfaat dari aliran listrik.

Konsep ini sebenarnya sudah merupakan sunnatullah. Hanya saja budaya modernitas cenderung mengabaikan nilai-nilai spiritual dari segala aspek di dunia akuntansi. Unsur materialitas/maskulinlah yang selama ini diutamakan melalui *Accounting Information*. Sangat disayangkan karena pengguna informasipun tidak sensitif terhadap kandungan nilai informasi yang digunakan sehingga keputusan yang diambil tentu saja tidak jauh dengan nilai-nilai materialitas dan maskulin.

Adapun nilai-nilai Islam yang ada dalam akuntansi seperti yang diterangkan oleh Sofyan Syafri Harahap, dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Yang dicatat oleh akuntansi adalah transaksi (*muamalah*). Transaksi *muamalah* ini merupakan bagian dari kehidupan ekonomi umat Islam yang juga merupakan bagian yang harus memperhatikan nilai-nilai Islam.
2. Dasar pencatatan adalah bukti (*evidence*), dimana menurut Islam bukti tersebut harus didukung dengan sifat kebenaran tanpa suatu penipuan.
3. Bukti yang menjadi bukti pencatatan akan diklasifikasikan dalam bentuk standar akuntansi, dimana dalam Islam proses pembentukan standar dan prinsip akuntansi harus memperhatikan keadilan dan obyektivitas.
4. Akuntansi dan Islam sama-sama menggunakan prinsip "*substence over form*" sebagai pengejawatahan dari prinsip kebenaran.
5. Akuntansi memiliki sifat relevan, dapat dipercaya, obyektif, tepat waktu, bebas dari bias, dapat diperbandingkan, konsisten dan lainnya sebagaimana sesuai dengan nilai-nilai Islam.

Dengan pencatatan yang jelas dan jujur yang menekankan pada konsep akuntabilitas maka konflik antara pihak-pihak yang terlibat (*Agency Problem*) akan dapat dihindari. Jadi tidak hanya sisi nilai informasi saja yang diandalkan sebagai tujuan utama laporan keuangan namun sebagai media pertanggungjawaban baik kepada investor, kreditor, masyarakat, lingkungan dan stakeholder yang lain, dan yang paling utama adalah pertanggungjawaban di hadapan Allah. Konsep inilah yang diharapkan dapat mengeliminir terjadinya *Agency Problem*.

H. Kajian Penelitian terdahulu

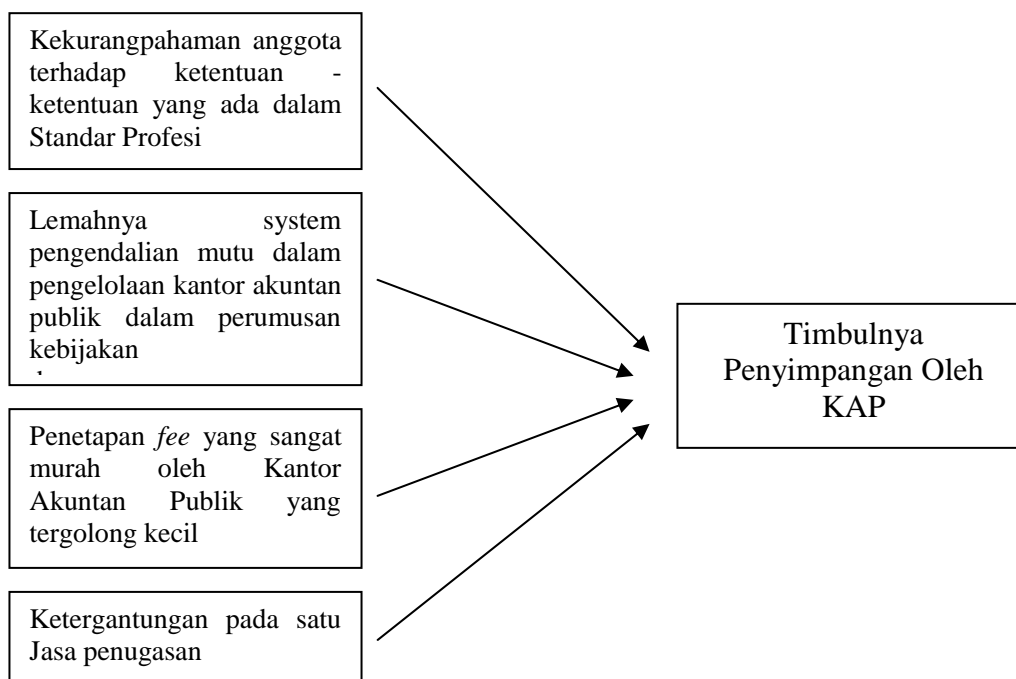
Berdasarkan hasil evaluasi dan penelitian yang pernah dilakukan terhadap 91 Kantor Akuntan Publik dari tahun 1997 sampai dengan tahun 2000 oleh BPKP terdapat 4 faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan adalah:

- 1) Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi, seperti Kode Etik, Standar Akuntansi Keuangan, Standar Pengendalian Mutu, Standar Profesi Akuntan Publik dan Peraturan Perundang-undangan lain yang berlaku bagi profesi.
- 2) Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya
- 3) Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil
- 4) Ketergantungan pada satu jasa penugasan

I. Model Penelitian

Dalam penelitian ini, model Penelitian yang digunakan adalah:

Gambar 2.1
Model Penelitian



Keterangan : ← *Influence Line* (garis pengaruh)

J. Hipotesis

- a. H_1 : Diduga Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru
- b. H_2 : Diduga lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru.
- c. H_3 : Diduga Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru
- d. H_4 : Diduga ketergantungan pada satu jasa penugasan mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Lokasi dan Tempat Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru, dengan mengumpulkan data pokok dari suatu sampel dengan menggunakan kuesioner. Kuesioner yang disebar akan diuji kualitas datanya dengan uji validitas dan reliabilitas. Kuesioner tersebut disebar kepada auditor pada KAP di Kota Pekanbaru yang terdaftar di dalam buku *Directory IAI 2007*.

B. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah semua auditor pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru yang terdaftar dalam Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP). Populasi yang dipergunakan adalah para auditor independen yang terdaftar di masing-masing Kantor Akuntan Publik Kota yang berjumlah 44 orang. Adapun nama-nama KAP yang ada terdaftar dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3.1

Nama-nama Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Alamat	Izin Usaha	Auditor
1.	KAP. DRS. GAFAR SALIM & REKAN (CAB)	Jl. Tuanku Tambusai Komplek Taman Anggrek Blok E No.7 Pekanbaru	KEP-999/KM.17/1998 (26 Oktober 1998)	1. SUARDI GUNAWAN
2.	KAP. DRS. HARDI & REKAN (PUSAT)	Jl. Ikhlas No.1 F Labuh Baru Timur Pekanbaru 28291	KEP-251/KM.6/2001 (30 Desember 2001)	1. HARDI 2. FITRAWATI ILYAS
3.	KAP. DRS. KATIO & REKAN (CAB)	Jl. Jati No.28 B Pekanbaru	KEP-397/KM.17/2000 (3 Nopember 2000)	1. MARYAM

4.	KAP. DRS. SELAMAT SINURAYA & REKAN (CAB)	Jl. Durian No.1 F Samping Pemancar TVRI Labuh Baru Pekanbaru 28291	KEP-1007/KM.17/1998 (26 Oktober 1998)	1. AMIR HASAN
5.	KAP. HADIBROTO & REKAN	Jl. Teratai No.18 Pekanbaru 28121	KEP-678/KM.01/2006 (28 September 2006)	1. ANDREAS 2. TANTRI KENCANA
6.	KAP. MARTHA NG.	Jl. Achmad Yani No.84 Pekanbaru	KEP-104/KM.17/2000 (22 Maret 2000)	1. MARTHA NG
7.	KAP. PURBALAUDDIN & REKAN (CAB)	Jl. Gardenia / Rajawali No.64 Pekanbaru 28124	KEP-340/KM.5/2005 (6 Oktober 2005)	1. EDWIN SIREGAR
8.	KAP. SATAR SITANGGANG	Jl. Sekuntum Flamboyan 2 Perum Nuansa Griya Flamboyan Blok F No. 3 Kel. Delima, Kec. Tampan	KEP-357/KM.1/2006 (8 Nopember 2006)	1. SATAR SITANGGANG

<http://www.iapi.or.id/iapi/download/Directory2010/Pekanbaru.pdf> , 2010.

Dikarenakan jumlah auditor yang ada relatif kecil yaitu, maka penelitian akan dilakukan terhadap semua populasi (*total sampling*) atau sensus. Kesemua auditor ini akan mendapatkan kuesioner dengan beberapa pertanyaan, dengan harapan kuesioner tersebut diisi dengan sebenar-benarnya, sehingga hasilnya akan akurat.

C. Jenis dan Sumber Data

1. Jenis Data

Jenis data yang digunakan adalah berupa data kualitatif yaitu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik di kota Pekanbaru

2. Sumber data

Sumber data berasal dari responden yaitu para staf profesional yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik. Data yang digunakan dalam penelitian ini

adalah data primer karena data diperoleh secara langsung dari responden melalui kuesioner oleh peneliti sendiri.

D. Skala Pengukuran

Dalam penelitian ini skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert. Skala likert skala yang berbentuk lima tingkatan jawaban. Skala likertnya adalah alternatif jawaban atas pertanyaan responden yaitu sangat setuju, setuju, ragu-ragu, tidak setuju dan sangat tidak setuju.

Pertanyaan-pertanyaan yang terdapat pada kuesioner terbagi menjadi 2 bagian, yaitu:

1. Data mengenai identitas responden

Bagian pertama berisi latar belakang responden (Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru) seperti nama, jabatan, lama masa kerja. Pertanyaan ini tidak dikaitkan dengan pembentukan kesimpulan karena tidak terkait secara langsung dengan permasalahan yang dibahas.

2. Pertanyaan faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan secara umum oleh Kantor Akuntan Publik

Penggolongan pertanyaan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik adalah:

- a. Kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi dengan lima pertanyaan
- b. Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya dengan lima pertanyaan.

- c. Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil dengan lima pertanyaan.
- d. Ketergantungan pada satu jasa penugasan dengan lima pertanyaan.
- e. Timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik dengan lima pertanyaan.

E. Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah statistik parametris, menggunakan uji regresi linier berganda:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

Keterangan :

Y = timbulnya penyimpangan

a = konstanta

X₁ = Variabel kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi

X₂ = Variabel Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya.

X₃ = Variabel Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil

X₄ = Variabel Ketergantungan pada satu jasa penugasan

b₁, b₂, b₃, dan b₄ = koefisien regresi masing-masing variable

e = error

Sebelum masuk ke uji regresi berganda penulis membuat uji pendahuluan Adapun langkah-langkah yang dilakukan dalam menganalisa uji tersebut adalah sebagai berikut:

1. Uji Normalitas Data

Uji normalitas yaitu untuk menguji apakah dalam model regresi variabel dependen dan variabel independen keduanya memiliki distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal

2. Uji Kualitas Data

Pengujian validitas dan reliabilitas dilakukan dengan menggunakan SPSS 11. Pengujian yang pertama yang dilakukan adalah pengujian validitas kemudian diikuti dengan pengujian reliabilitas. Pengujian validitas dan reliabilitas dilakukan untuk tiap-tiap pertanyaan yang ada dalam kuesioner

a) Uji Validitas

Langkah-langkah dalam menguji validitas sebuah kuesioner adalah sebagai berikut:

a. Menentukan hipotesis untuk menguji validitas

H_0 = Skor pertanyaan pertanyaan berkorelasi positif dengan skor faktor

H_1 = Skor pertanyaan pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan skor faktor

b. Menentukan nilai r tabel

- c. Mencari r hasil, dimana r hasil untuk tiap item dapat dilihat pada kolom *Corrected Item-Total Correlation* pada *output* uji validitas.
- d. Mengambil keputusan, dimana dasar pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:
 - (1) Jika r hasil positif, dan r hasil lebih besar r tabel ($r \text{ hasil} > r \text{ tabel}$), maka pertanyaan atau variabel tersebut adalah valid.
 - (2) Jika r hasil tidak positif, dan r hasil lebih kecil r tabel ($r \text{ hasil} < r \text{ tabel}$), maka pertanyaan atau variabel tersebut adalah tidak valid.
- e. Jadi jika r hasil lebih besar dari r tabel ($r \text{ hasil} > r \text{ tabel}$) tapi bertanda negatif, maka pertanyaan atau variabel tersebut adalah tidak valid.

b) Uji Reliabilitas

Langkah-langkah dalam menguji reliabilitas sebuah kuesioner adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan hipotesis untuk pengujian reliabilitas
 - H_0 = Skor pertanyaan berkorelasi positif dengan komposisi faktornya
 - H_1 = Skor pertanyaan tidak berkorelasi positif dengan komposisi faktornya
- b. Menentukan nilai r tabel
- c. Menentukan r hasil Mencari r hasil, r hasil yang dimaksud adalah angka *Alpha* (terletak pada akhir *output*).
- d. Mengambil keputusan, dimana dasar pengambilan keputusan adalah sebagai berikut:

- (1) Jika r_{α} positif, dan r_{α} lebih besar r_{tabel} ($r_{\alpha} > r_{\text{tabel}}$), maka pertanyaan atau variabel tersebut reliabel.
- (2) Jika r_{α} positif, dan r_{α} lebih kecil r_{tabel} ($r_{\alpha} < r_{\text{tabel}}$), maka pertanyaan atau variabel tersebut tidak reliabel.
- e. Jadi jika r_{α} lebih besar r_{tabel} ($r_{\alpha} > r_{\text{tabel}}$) tapi bertanda negatif, maka pertanyaan atau variabel tersebut tidak reliabel

3. Uji Asumsi Klasik

Fungsi uji asumsi klasik yaitu untuk menghasilkan estimator tidak bias jika memenuhi asumsi klasik yaitu bebas autokorelasi, multikolinieritas, dan heteroskedastisitas

a) Uji auto korelasi

Autokorelasi terjadi bila ada korelasi antara anggota sampel yang diurutkan berdasarkan waktu. Penyimpangan asumsi ini biasanya muncul pada observasi yang menggunakan data *time series*. Konsekuensi adanya autokorelasi ini adalah varians sampel tidak dapat menggambarkan varians populasinya, dan model regresi yang dihasilkan tidak dapat digunakan untuk menaksir nilai variabel dependen pada nilai variabel independen tertentu. Pengujian yang dilakukan untuk mengetahui adanya autokorelasi dalam suatu model regresi menurut Gujarati (1995 : 415) dalam Setra Permata Sari (2005) dapat menggunakan :

- (i) Model Grafik
- (ii) Run Test
- (iii) Durbin – Watson d test

Umumnya untuk mengetahui adanya autokorelasi dilakukan uji Durbin-Watson dengan rumus sebagai berikut :

$$d = \frac{\sum_{t=2}^{t=n} (e_t - e_{t-1})^2}{\sum_{t=2}^{t=n} e_t^2}$$

Keterangan :

e_t = kesalahan gangguan dari sampel

Untuk menentukan batas tidak terjadinya autokorelasi dalam model regresi tersebut adalah $du < d < 4-du$, dimana du batas atas dari nilai d Durbin Watson yang terdapat pada tabel uji Durbin Watson. Sedangkan d merupakan nilai d Durbin Watson dari hasil perhitungan yang dilakukan. Jadi apabila nilai d hitung berada diantara batas tersebut, maka tidak terjadi penyimpangan autokorelasi. Namun hal ini juga dapat dilakukan dengan menggunakan aplikasi SPSS.

b) Uji Multikolinieritas

Tujuan utama pengujian ini adalah menganalisis apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Dengan bantuan program SPSS, deteksi multikorelasi menggunakan besaran *Variance Inflation Faktor (VIF)* dan Tolerance dinyatakan dengan formula :

$$VIF = \frac{1}{(1-R^2)} = \frac{1}{Toleransi}$$

Dimana R^2 merupakan koefisien determinasi. Bila toleransi kecil, berarti menunjukkan nilai VIF akan besar, untuk itu jika $VIF > 5$ terdapat

multikolinearitas dengan variabel lainnya. Sebaliknya, jika nilai VIF < 5 maka dianggap tidak terdapat multikolinearitas (Singgih, 2001 : 357).

c) Uji Heteroskedastisitas

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual suatu pengamatan kepengamatan yang lain. Jika varian dari residual suatu pengamatan lain tetap disebut homoskedastisitas, dan jika varian berbeda maka disebut heteroskedastisitas. Model yang baik tidak terdapat heteroskedastisitas, artinya jika terdapat heteroskedastisitas maka model tersebut kurang efisien.

Diagnosa adanya heteroskedastisitas secara kuantitatif dalam suatu regresi dapat dilakukan dengan pengujian korelasi Rank Spearman. Uji korelasi Rank Spearman bersifat perkiraan dan pa menyelidiki heteroskedastisitas. Formula korelasi Rank Spearman adalah sebagai berikut :

$$r_s = 1 - 6 \left[\frac{\sum d_i^2}{N(N^2 - 1)} \right]$$

Keterangan :

d_i = Selisih rangking standar deviasi (S) dan rangking nilai mutlak error.

N = Banyaknya sampel

Dalam korelasi Spearman diisyaratkan jika tingkat signifikan yang diperoleh dari perhitungan lebih kecil dari 5% (*level of significant*) dianggap memiliki pengaruh heteroskedastisitas, dan sebaliknya jika tingkat signifikan

yang diperoleh dari perhitungan tersebut lebih besar dari 5% dianggap terhindar dari pengaruh heteroskedastisitas.

Namun heteroskedastisitas dapat juga dideteksi dengan melihat grafik *Scatterplot* dengan menggunakan aplikasi SPSS. Apabila titik-titik (data) yang ada pada grafik menyebar, maka tidak terdapat heteroskedastisitas. Dan sebaliknya, jika titik-titik (data) tersebut membentuk pola tertentu, maka terdapat heteroskedastisitas.

4. Uji Hipotesis

Pengujian selanjutnya adalah pengujian hipotesis. Tahapan dalam pengujian hipotesis dengan menggunakan uji t dan uji f, untuk mendapatkan hasil diperlukan program bantu SPSS (Djarwanto, 2001) adalah:

a) Tentukan hipotesis H_0 dan H_a

1. Hipotesis pertama

H_0 = Tidak terdapat pengaruh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

H_a = Terdapat pengaruh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

2. Hipotesis kedua

H_0 = Tidak terdapat pengaruh lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru.

3. Hipotesis ketiga

Ho = Tidak terdapat pengaruh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru.

4. Hipotesis keempat

Ho = Tidak terdapat pengaruh ketergantungan pada satu jasa penugasan terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh ketergantungan pada satu jasa penugasan terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru.

b) Menentukan nilai kritis (t tabel):

c) Menentukan nilai t hitung

d) Mengambil keputusan:

1) Berdasarkan uji t : Jika t hitung > t tabel artinya Ha diterima, dan Jika t hitung < t tabel artinya Ha ditolak.

2) Berdasarkan probabilitas : Jika Probabilitas (sig.) < 0,05 maka Ha diterima sedangkan jika Probabilitas (sig.) > 0,05 maka Ha ditolak.

BAB IV

HASIL PENELITIAN

A. Gambaran Umum Responden

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di Pekanbaru, seluruh KAP dijadikan sebagai responden. Dari 44 kuesioner yang dibagikan ke KAP di Pekanbaru, 40 kuesioner yang kembali dan layak untuk diteliti. Alasan hanya didapatkan 40 kuesioner karena ada beberapa KAP yang pada waktu didatangi secara langsung, ternyata tidak ada orangnya (rumahnya kosong), ada KAP yang berpindah alamat, serta KAP yang didatangi sudah bergabung dengan KAP yang lain.. Setelah kuesioner dikembalikan, maka 40 kuesioner tersebut diolah dengan menggunakan uji statistik dengan menggunakan uji SPSS versi 10.

Penulis dalam menyebarkan kuesioner kepada KAP di Pekanbaru, disertakan juga pertanyaan-pertanyaan mengenai data diri responden seperti umur, jenis kelamin, pendidikan, jabatan responden dan lama masa kerja responden. Berikut ini disajikan hasil analisis statistik deskriptif yang diperoleh berdasarkan jawaban yang diberikan oleh responden dasar pertanyaan dalam kuesioner:

1. Jenis Kelamin Responden

Berdasarkan jenis kelamin responden. Ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.1
Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Frekuensi	Persentase
Pria	33	82,50
Wanita	7	17,50
Total	40	100.00

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel 4.1 menunjukkan bahwa responden terbanyak adalah berjenis kelamin pria yaitu sebanyak 33 orang (82,50%) dan sisanya sebanyak 7 orang (17,50%) adalah wanita.

2. Umur Responden

Berdasarkan umur responden. Ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.2
Karakteristik Responden Berdasarkan Umur

Umur	Frekuensi	Persentase
20 - 29 tahun	5	12,50
30 - 39 tahun	16	40,00
40 - 49 tahun	12	30,00
> 50 tahun	7	17,50
Total	40	100.00

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel 4.2 menunjukkan bahwa sebagian bseart responden berumur antara 30 – 39 tahun yakni sebanyak 16 orang (40,00%), berumur antara 40 – 49 tahun sebanyak 12 orang (30,00%), berumur > 50 tahun sebanyak 7 orang (17,50%) dan berumur antara 20 – 29 tahun sebanyak 5 orang (12,50%).

3. Jabatan Responden

Berdasarkan Jabatan responden. Ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.3
Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Frekuensi	Persentase
Junior	11	27,50
Senior	13	32,50
Staf Auditor	14	35,00
Manager	2	5,00
Total	40	100.00

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel 4.3 menunjukkan bahwa sebagian besar jabatan responden sebagai staff auditor yakni sebanyak 14 orang (35,00%), sebagai senior auditor sebanyak 13 orang (32,50%), sebagai junior auditor sebanyak 11 orang (27,50%) dan sebagai manager hanya 2 orang (5,00%).

4. Lama masa kerja

Berdasarkan Lama masa kerja responden. Ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.4
Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Masa Kerja

Lama Masa Kerja	Frekuensi	Persentase
1 - 2 tahun	9	22,50
3 - 4 tahun	21	52,50
> 5 tahun	10	25,00
Total	40	100.00

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel 4.4 menunjukkan bahwa sebagian besar lama masa kerja responden antara 3 – 4 tahun yakni sebanyak 21 (52,50%), masa kerja > 5 tahun sebanyak 5 tahun (25,00%), dan masa kerja 1 – 2 tahun sebanyak 9 orang (22,50%).

5. Pendidikan Responden

Berdasarkan pendidikan responden. Ditunjukkan pada tabel berikut :

Tabel 4.5
Karakteristik Responden Berdasarkan pendidikan

Lama Masa Kerja	Frekuensi	Persentase
Diploma	7	17,50
S1	20	50,00
S2	13	32,50
Total	40	100.00

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel 4.5 menunjukkan bahwa sebagian besar pendidikan responden adalah S1 yakni sebanyak 20 (50,00%), berpendidikan S2 sebanyak 13 orang (32,50%) dan berpendidikan Diploma sebanyak 7 orang (17,50%).

B. Pengujian Instrumen Penelitian

Ketepatan pengujian suatu hipotesa tentang hubungan variabel penelitian sangat bergantung pada kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Pengujian hipotesa tidak akan mengenai sarannya, bilamana data yang dipakai Untuk menguji hipotesa adalah data yang tidak reliabel dan tidak menggambarkan secara tepat konsep yang diukur. Untuk analisis ini, data yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner pada 40 responden, kemudian hasilnya diuji. Uji kesahihan dan keandalan kuesioner ini dilakukan dengan komputer menggunakan program SPSS 12.00.

1. Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk dapat mempertanggungjawabkan ketelitian serta ketepatan kuesioner yang dibagikan kepada responden. Dengan kata lain perlu diuji kesahihan kemampuan kuesioner sebagai instrumen untuk mengungkapkan sesuatu yang menjadi sasaran pokok pengukuran yang dilakukan instrumen tersebut. Pengujian validitas dilakukan dengan metode korelasi *product moment* dari Pearson dimana pengujian dilakukan dengan melihat angka koefisien korelasi (r_{xy}) yang menyatakan hubungan antara skor pertanyaan pertanyaan dengan skor total (*item-total correlation*). Pertanyaan dikatakan sah atau valid jika $r_{hitung} > r_{tabel}$.

Untuk mengetahui validitas pertanyaan pertanyaan, maka r_{hitung} dibandingkan dengan r_{tabel} . r_{tabel} pada α 0,05 dengan derajat bebas $df = \text{jumlah}$

kasus – 2. Jumlah kasus pada penelitian ini adalah 40 responden, jadi df adalah $40 - 2 = 38$, $r(0,05;38)$ pada uji satu arah = 0,312. Jika $r_{hitung} > r_{tabel}$ maka pertanyaan tersebut valid.

Tabel 4.6
Hasil Uji Validitas

Item	Item total Correlation	R tabel	keterangan
Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X₁)			
Pertanyaan1 X ₁	0,630	0,312	Valid
Pertanyaan2 X ₁	0,632	0,312	Valid
Pertanyaan3 X ₁	0,726	0,312	Valid
Pertanyaan4 X ₁	0,548	0,312	Valid
Pertanyaan5 X ₁	0,781	0,312	Valid
Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X₂)			
Pertanyaan1 X ₂	0,511	0,312	Valid
Pertanyaan2 X ₂	0,596	0,312	Valid
Pertanyaan3 X ₂	0,312	0,312	Valid
Pertanyaan4 X ₂	0,341	0,312	Valid
Pertanyaan5 X ₂	0,363	0,312	Valid
Penetapan fee yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X₃)			
Pertanyaan1 X ₃	0,710	0,312	Valid
Pertanyaan2 X ₃	0,744	0,312	Valid
Pertanyaan3 X ₃	0,559	0,312	Valid
Pertanyaan4 X ₃	0,533	0,312	Valid
Pertanyaan5 X ₃	0,668	0,312	Valid
Ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X₄)			
Pertanyaan1 X ₄	0,804	0,312	Valid
Pertanyaan2 X ₄	0,721	0,312	Valid
Pertanyaan3 X ₄	0,834	0,312	Valid
Pertanyaan4 X ₄	0,686	0,312	Valid
Pertanyaan5 X ₄	0,750	0,312	Valid
Timbulnya penyimpangan oleh KAP (Y)			
Pertanyaan1 Y	0,335	0,312	Valid
Pertanyaan2 Y	0,503	0,312	Valid
Pertanyaan3 Y	0,510	0,312	Valid
Pertanyaan4 Y	0,589	0,312	Valid
Pertanyaan5 Y	0,610	0,312	Valid

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Hasil uji validitas menunjukkan bahwa seluruh item pertanyaan dalam kuesioner mempunyai *item total correlation* $> 0,312$ maka disimpulkan bahwa seluruh item pertanyaan dalam kuesioner ini valid.

2. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah pengujian tingkat kestabilan dari suatu alat ukur, maka semakin stabil dan semakin dapat diandalkan. Pengujian reliabilitas dilakukan dengan teknik *Cronbach alpha*, dengan jumlah sampel 40 responden. Suatu instrumen penelitian dinyatakan reliabel apabila nilai alpha $> 0,60$. perhitungan nilai instrumen penelitian yang digunakan diperoleh hasilnya sebagai berikut:

Tabel 4.7
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Koefisien Alpha	Keterangan
Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X_1)	0,850	Reliabel
Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X_2)	0,662	Reliabel
Penetapan <i>fee</i> yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X_3)	0,835	Reliabel
Ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X_4)	0,903	Reliabel
Timbulnya penyimpangan oleh KAP (Y)	0,744	Reliabel

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil yang diperoleh dari pengujian reliabilitas instrument penelitian, karena diperoleh nilai koefisien reliabilitas $> 0,60$ maka dapat disimpulkan bahwa instrument penelitian tersebut dinyatakan reliabel.

C. Analisis Jawaban Kuesioner

1. Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X_1)

a. Analisis Deskriptif

Hasil pertanyaan mengenai kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.8
Distribusi Frekuensi Jawaban Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi

Jawaban	Pertanyaan									
	Pertanyaan 1 X_1		Pertanyaan 2 X_1		Pertanyaan 3 X_1		Pertanyaan 4 X_1		Pertanyaan 5 X_1	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Sangat Tidak Setuju	6	15.00	12	30.00	6	15.00	7	17.50	6	15.00
Tidak Setuju	10	25.00	10	25.00	12	30.00	13	32.50	12	30.00
Ragu-ragu	13	32.50	10	25.00	8	20.00	11	27.50	14	35.00
Setuju	10	25.00	6	15.00	12	30.00	7	17.50	7	17.50
Sanga Setuju	1	2.50	2	5.00	2	5.00	2	5.00	1	2.50
Total	40	100	40	100	40	100	40	100	40	100
Rata-rata	2,75		2.40		2.80		2.60		2.62	

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil kuesioner yang telah disebarkan kepada para responden, terdapat 5 (lima) variasi jawaban terhadap 5 (lima) item pertanyaan dari faktor kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi, data yang diperoleh adalah sebagai berikut:

- 1) Pertanyaan mengenai penyimpangan terhadap kode etik IAI, sistem pengendalian mutu, dan peraturan perundang-undangan yang terjadi di sebabkan oleh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang telah ada dalam standar profesi (Pertanyaan1 X_1). Dapat dilihat dari tabel 4.6 dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 13 orang

(32,50%) dari 40 responden yang ada, menyatakan ragu-ragu terhadap penyimpangan terhadap kode etik IAI, sistem pengendalian mutu, dan peraturan perundang-undangan yang terjadi di sebabkan oleh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang telah ada dalam standar profesi.

- 2) Pertanyaan mengenai standar Kode Etik Akuntan Indonesia yang ada sulit untuk diterjemahkan atau dimengerti (Pertanyaan2 X_1). Dapat dilihat dari tabel 4.6 di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sebanyak 12 orang (30,00%) sangat tidak setuju bahwa standar Kode Etik Akuntan Indonesia yang ada sulit untuk diterjemahkan atau dimengerti.
- 3) Pertanyaan mengenai kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang telah ada dalam standar profesi akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan3 X_1). Dapat dilihat dari tabel di atas, bahwa sebagian besar responden, yaitu sebanyak 12 orang (30,00%) dari seluruh responden yang berjumlah 40, tidak setuju dan setuju bahwa kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang telah ada dalam standar profesi akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 4) pertanyaan mengenai diperlukan pengetahuan dan keterampilan yang memadai untuk memahami ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar profesi agar tidak terjadi penyimpangan (Pertanyaan4 X_1). Dari tabel di atas, maka dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 13 orang (32,50%) tidak setuju bahwa diperlukan pengetahuan dan

keterampilan yang memadai untuk memahami ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar profesi agar tidak terjadi penyimpangan

- 5) pertanyaan mengenai peraturan perundang-undangan yang berlaku dan Standar Pengendalian Mutu yang ada selama ini sulit untuk dipahami (Pertanyaan 5 X_1). Dapat dilihat pada tabel di atas bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 14 orang (35,00%) setuju bahwa peraturan perundang-undangan yang berlaku dan Standar Pengendalian Mutu yang ada selama ini sulit untuk dipahami.

b. Pengujian Hipotesis

Hipotesis pertama operasional dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

H_0 = Tidak terdapat pengaruh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

H_a = Terdapat pengaruh kekurangpahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Pengujian t test secara parsial menggunakan kriteria sebagai berikut :

Jika $p < 0,05$, maka H_0 ditolak dan H_a diterima

Jika $p > 0,05$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak

Dari hasil pengolahan data bahwa variabel X_1 (kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi) merupakan variabel yang tidak mempengaruhi Timbulnya penyimpangan

audit. Hal ini ditunjukkan dalam hasil analisis data yang menunjukkan probabilitas kesalahan sebesar 0.343 diatas 0,05. Angka tersebut menunjukkan nilai yang tidak signifikan. Dengan demikian H_0 diterima dan H_a ditolak, yang artinya terdapat tidak pengaruh kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan audit.

2. Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X_2)

a. Analisis deskriptif

Hasil pertanyaan mengenai lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.9

Distribusi Frekuensi Jawaban Lemahnya Sistem Pengendalian Mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan

Jawaban	Pertanyaan									
	Pertanyaan 1 X_2		Pertanyaan 2 X_2		Pertanyaan 3 X_2		Pertanyaan 4 X_2		Pertanyaan 5 X_2	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Sangat Tidak Setuju	10	25.00	7	17.50	12	30.00	10	25.00	14	35.00
Tidak Setuju	15	37.50	13	32.50	13	32.50	10	25.00	5	12.50
Ragu-ragu	7	17.50	9	22.50	9	22.50	5	12.50	2	5.00
Setuju	7	17.50	7	17.50	5	12.50	10	25.00	16	40.00
Sanga Setuju	1	2.50	4	10.00	1	2.50	5	12.50	3	7.50
Total	40	100	40	100	40	100	40	100	40	100
Rata-rata	2.35		2.70		2.25		2.75		2.72	

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil kuesioner yang telah disebarkan kepada para responden, terdapat 5 (lima) variasi jawaban terhadap 5 (lima) item pertanyaan dari variable sosial . Data yang diperoleh adalah sebagai berikut:

- 1) Pertanyaan mengenai penyimpangan secara umum yang terjadi di sebabkan oleh lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengolahan, perumusan kebijakan dan prosedur, dan implementasinya (Pertanyaan 1 X₂). Dapat dilihat dari tabel distribusi frekuensi variabel sosial dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sejumlah 15 orang (37,50%) dari 40 responden yang ada, menyatakan tidak setuju terhadap penyimpangan secara umum yang terjadi di sebabkan oleh lemahnya Sistem Pengendalian Mutu dalam pengolahan, perumusan kebijakan dan prosedur, dan implementasinya.
- 2) Pertanyaan responden Sistem Pengendalian Mutu yang ada sulit untuk dimengerti atau diinterpretasikan sehingga menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan2 X₂). Dapat dilihat dari tabel di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sebanyak 13 orang (32,50%) tidak setuju bahwa Sistem Pengendalian Mutu yang ada sulit untuk dimengerti atau diinterpretasikan sehingga menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 3) Pertanyaan mengenai lemahnya Sistem Pengendalian Mutu baik dalam pengolahan akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan3 X₂). Dapat dilihat dari tabel di atas, bahwa sebagian besar responden, yaitu sebanyak 13 orang (32,50%) dari seluruh responden yang berjumlah 40, tidak setuju dan netral bahwa lemahnya Sistem Pengendalian Mutu baik dalam pengolahan akan menyebabkan timbulnya penyimpangan

- 4) pertanyaan mengenai lemahnya perumusan kebijakan dan prosedur akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan4 X₂). Dari tabel di atas, maka dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 10 orang (25,00%) sangat tidak setuju, tidak setuju dan setuju bahwa lemahnya perumusan kebijakan dan prosedur akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 5) pertanyaan mengenai selama ini pengimplementasian sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik tidak berjalan (Pertanyaan5 X₂). Dapat dilihat pada tabel di atas bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 16 orang (40,00%) setuju bahwa selama ini pengimplementasian sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik tidak berjalan.

b. Pengujian Hipotesis

Hipotesis kedua operasional dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

Ho = Tidak terdapat pengaruh lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Pengujian t test secara parsial menggunakan kriteria sebagai berikut :

Jika $p < 0,05$, maka Ho ditolak dan Ha diterima

Jika $p > 0,05$, maka Ho diterima dan Ha ditolak

Dari hasil pengolahan data bahwa variabel X_2 (lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan) merupakan variabel yang tidak mempengaruhi Timbulnya penyimpangan audit. Hal ini ditunjukkan dalam hasil analisis data pada tabel 4.13 yang menunjukkan probabilitas kesalahan sebesar 0,707 diatas 0,05. Angka tersebut menunjukkan nilai yang tidak signifikan. Dengan demikian H_0 diterima dan H_a ditolak, yang artinya tidak terdapat pengaruh kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi terhadap timbulnya penyimpangan audit.

3. Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X_3)

a. Analisis Deskriptif

Hasil pertanyaan mengenai penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil dapat dilihat pada tabel dibawah ini:.

Tabel 4.10
Distribusi Frekuensi Jawaban Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil

Jawaban	Pertanyaan									
	Pertanyaan1 X_3		Pertanyaan2 X_3		Pertanyaan3 X_3		Pertanyaan4 X_3		Pertanyaan5 X_3	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Sangat Tidak Setuju	5	12.50	6	15.00	7	17.50	5	12.50	10	25.00
Tidak Setuju	18	45.00	17	42.50	12	30.00	18	45.00	12	30.00
Ragu-ragu	7	17.50	9	22.50	14	35.00	7	17.50	6	15.00
Setuju	7	17.50	8	20.00	2	5.00	9	22.50	9	22.50
Sanga Setuju	3	7.50	-	-	5	12.50	1	2.50	3	7.50
Total	40	100	40	100	40	100	40	100	40	100
Rata-rata	2.62		2.48		2.65		2.58		2.58	

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil kuesioner yang telah disebarakan kepada para responden, terdapat 5 (lima) variasi jawaban terhadap 5 (lima) item pertanyaan dari variabel

mengenai penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil. Data yang diperoleh adalah sebagai berikut:

- 1) Pertanyaan mengenai penyimpangan secara umum yang terjadi disebabkan oleh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (Pertanyaan 1 X₃). Dapat dilihat dari tabel distribusi frekuensi variabel pribadi dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sejumlah 18 orang (45,00%) dari 40 responden yang ada, menyatakan tidak setuju terhadap penyimpangan secara umum yang terjadi disebabkan oleh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil.
- 2) Pertanyaan penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan 2 X₃). Dapat dilihat dari tabel di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sebanyak 17 orang (42,50%) tidak setuju bahwa penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 3) pertanyaan mengenai penetapan *fee* dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan (Pertanyaan 3 X₃). Dapat dilihat dari tabel di atas, bahwa sebagian besar responden, yaitu sebanyak 14 orang (35,00%) dari seluruh responden yang berjumlah 40, ragu-ragu bahwa penetapan *fee* dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan.

- 4) pertanyaan mengenai, penetapan *fee* yang murah bertujuan untuk mendapatkan klien (Pertanyaan 4 X₃). Dari tabel di atas, maka dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 18 orang (45,00%) tidak setuju bahwa penetapan *fee* yang murah bertujuan untuk mendapatkan klien.
- 5) pertanyaan mengenai penetapan *fee* yang murah pada awal penugasan, karena auditor berharap perusahaan itu tetap akan menjadi klien di masa depan (Pertanyaan 5 X₃). Dapat dilihat pada tabel di atas bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 12 orang (30,00%), tidak setuju bahwa penetapan *fee* yang murah pada awal penugasan, karena auditor berharap perusahaan itu tetap akan menjadi klien di masa depan.

b. Pengujian Hipotesis

Hipotesis ketiga operasional dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

Ho = Tidak terdapat pengaruh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru.

Pengujian t test secara parsial menggunakan kriteria sebagai berikut :

Jika $p < 0,05$, maka Ho ditolak dan Ha diterima

Jika $p > 0,05$, maka Ho diterima dan Ha ditolak

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan penulis bahwa variabel X3 (penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil) merupakan variabel yang tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit. Hal ini ditunjukkan dalam hasil analisis data pada tabel 4.13 yang menunjukkan probabilitas kesalahan sebesar 0,000 dibawah 0,05. Angka tersebut menunjukkan nilai yang signifikan. Dengan demikian H_0 ditolak dan H_a diterima, yang artinya terdapat pengaruh penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil terhadap timbulnya penyimpangan audit.

4. Ketergantungan pada satu jasa penugasan (X_4)

a. Analisis Deskriptif

Hasil pertanyaan mengenai ketergantungan pada satu jasa penugasan dapat dilihat pada tabel dibawah ini:.

Tabel 4.11

Distribusi Frekuensi Jawaban Ketergantungan pada satu jasa penugasan

Jawaban	Pertanyaan									
	Pertanyaan1 X_4		Pertanyaan2 X_4		Pertanyaan3 X_4		Pertanyaan4 X_4		Pertanyaan5 X_4	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Sangat Tidak Setuju	7	17.50	2	5.00	3	7.50	1	2.50	1	2.50
Tidak Setuju	14	35.00	14	35.00	14	35.00	15	37.50	14	35.00
Ragu-ragu	12	30.00	16	40.00	14	35.00	10	25.00	13	32.50
Setuju	6	15.00	7	17.50	7	17.50	12	30.00	10	25.00
Sanga Setuju	1	2.50	1	5.00	2	5.00	2	5.00	2	5.00
Total	40	100	40	100	40	100	40	100	40	100
Rata-rata	2.50		2.78		2.78		2.98		2.95	

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil kuesioner yang telah disebarkan kepada para auditor, terdapat 5 (lima) variasi jawaban terhadap 5 (lima) item pertanyaan dari variabel ketergantungan pada satu jasa penugasan. Data yang diperoleh adalah sebagai berikut:

- 1) Pertanyaan mengenai penyimpangan secara umum yang terjadi di sebabkan oleh ketergantungan Kantor Akuntan Publik pada satu jasa penugasan audit (Pertanyaan 1 X₄). Dapat dilihat dari tabel distribusi frekuensi faktor kejiwaan dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sejumlah 14 orang (35,00%) dari 40 responden yang ada, menyatakan tidak setuju terhadap penyimpangan secara umum yang terjadi di sebabkan oleh ketergantungan Kantor Akuntan Publik pada satu jasa penugasan audit.
- 2) Pertanyaan mengenai, ketergantungan Kantor Akuntan Publik pada satu jasa penugasan audit akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan 2 X₄). Dapat dilihat dari tabel di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sebanyak 16 orang (40,00%) ragu-ragu bahwa bahwa ketergantungan Kantor Akuntan Publik pada satu jasa penugasan audit akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 3) pertanyaan mengenai, Kantor Akuntan Publik yang tidak melakukan diversifikasi atau memberikan berbagai macam jasa kepada publik akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan 3 X₄). Dapat dilihat dari tabel di atas, bahwa sebagian besar responden, yaitu sebanyak 14 orang (35,00%) dari seluruh responden yang berjumlah 40, tidak setuju dan ragu-ragu bahwa Kantor Akuntan Publik yang tidak melakukan diversifikasi atau memberikan berbagai macam jasa kepada publik akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.
- 4) pertanyaan mengenai, semakin panjang jasa penugasan, semakin banyak penghasilan yang diperoleh dari klien, dan semakin besar probabilitas

auditor akan tidak independen terhadap kliennya (Pertanyaan 4 X₄). Dari tabel di atas, maka dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 15 orang (37,50%) tidak setuju bahwa semakin panjang jasa penugasan, semakin banyak penghasilan yang diperoleh dari klien, dan semakin besar probabilitas auditor akan tidak independen terhadap kliennya

- 5) pertanyaan mengenai hubungan antara klien dengan auditor secara alami dan sangat besar kemungkinan akan terjalin jasa penugasan dalam jangka panjang (Pertanyaan 5 X₄). Dapat dilihat pada tabel di atas bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 14 orang (35,00%) tidak setuju bahwa hubungan antara klien dengan auditor secara alami dan sangat besar kemungkinan akan terjalin jasa penugasan dalam jangka panjang.

b. Pengujian Hipotesis

Hipotesis keempat operasional dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

Ho = Tidak terdapat pengaruh ketergantungan pada satu jasa penugasan terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Ha = Terdapat pengaruh ketergantungan pada satu jasa penugasan terhadap timbulnya penyimpangan oleh KAP dikota Pekanbaru

Pengujian t test secara parsial menggunakan kriteria sebagai berikut :

Jika $p < 0,05$, maka Ho ditolak dan Ha diterima

Jika $p > 0,05$, maka Ho diterima dan Ha ditolak

Berdasarkan pengolahan data bahwa variabel X₄ (ketergantungan pada satu Jasa penugasan) merupakan variabel yang tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit. Hal ini ditunjukkan dalam hasil analisis data pada tabel 4.13

yang menunjukkan probabilitas kesalahan sebesar 0,916 diatas 0,05. Angka tersebut menunjukkan nilai yang tidak signifikan. Dengan demikian H_0 diterima dan H_a ditolak, yang artinya tidak terdapat pengaruh ketergantungan pada satu Jasa penugasan terhadap timbulnya penyimpangan audit.

5. Timbulnya penyimpangan oleh KAP (Y)

Hasil pertanyaan mengenai timbulnya penyimpangan oleh KAP dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 4.12

Distribusi Frekuensi Jawabab Timbulnya penyimpangan oleh KAP

Jawaban	Pertanyaan									
	Pertanyaan1 Y		Pertanyaan2 Y		Pertanyaan3 Y		Pertanyaan4 Y		Pertanyaan5 Y	
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Sangat Tidak Setuju	6	15.00	9	22.50	11	27.50	10	25.00	12	30.00
Tidak Setuju	13	32.50	10	25.00	11	27.50	9	22.50	9	22.50
Ragu-ragu	5	12.50	9	22.50	6	15.00	5	12.50	9	22.50
Setuju	15	37.50	12	30.00	10	25.00	12	30.00	7	17.50
Sanga Setuju	1	2.50	-	-	2	5.00	4	10.00	3	7.50
Total	40	100	40	100	40	100	40	100	40	100
Rata-rata	2.80		2.60		2.52		2.78		2.50	

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan hasil kuesioner yang telah disebarakan kepada para responden, terdapat 5 (lima) variasi jawaban terhadap 5 (lima) item pertanyaan dari faktor menyebabkan timbulnya penyimpangan oleh KAP. Data yang diperoleh adalah sebagai berikut:

- 1) Pertanyaan mengenai jika auditor tidak menemukan bukti saat audit, dapat dipastikan tidak ada penyimpangan (Pertanyaan1 Y). Dapat dilihat dari tabel distribusi frekuensi dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sejumlah 15 orang (37,50%) dari 40 responden yang ada,

menyatakan setuju terhadap jika auditor tidak menemukan bukti saat audit, dapat dipastikan tidak ada penyimpangan.

- 2) Pertanyaan mengenai penyimpangan yang harus dicatat dalam laporan audit termasuk bukti-bukti pendukungnya (Pertanyaan 2 Y). Dapat dilihat dari tabel di atas, dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu tepatnya sebanyak 12 orang (30,00%) setuju bahwa penyimpangan yang harus dicatat dalam laporan audit termasuk bukti-bukti pendukungnya
- 3) Pertanyaan mengenai, hanya informasi (atau bukti) yang dapat diverifikasi yang dapat dikategorikan sebagai bukti audit (Pertanyaan 3 Y). Dapat dilihat dari tabel di atas, bahwa sebagian besar responden, yaitu sebanyak 11 orang (27,50%) dari seluruh responden yang berjumlah 40, sangat tidak setuju dan setuju bahwa hanya informasi (atau bukti) yang dapat diverifikasi yang dapat dikategorikan sebagai bukti audit.
- 4) Pertanyaan mengenai, audit program yang tidak sesuai dengan karakteristik bisnis klien akan menyebabkan penyimpangan (Pertanyaan 4 Y). Dari tabel di atas, maka dapat diketahui bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 12 orang (30,00%) setuju bahwa audit program yang tidak sesuai dengan karakteristik bisnis klien akan menyebabkan penyimpangan.
- 5) pertanyaan mengenai dokumentasi audit yang kurang memadai cenderung akan menyebabkan timbulnya penyimpangan (Pertanyaan 5 Y). Dapat dilihat pada tabel di atas bahwa sebagian besar responden, yaitu sejumlah 12 orang (30,00%) sangat setuju bahwa dokumentasi audit yang kurang memadai cenderung akan menyebabkan timbulnya penyimpangan.

6. Rangkuman Pengujian Penelitian

Pengujian penelitian ini digunakan untuk menentukan apakah ada pengaruh keterikatan antara X_1 dan Y , X_2 dan Y , X_3 dan Y , dan X_4 dengan Y . Dalam penelitian ini diketahui bahwa $n = 40$ pada tingkat signifikan 5% ($\alpha = 0,05$).

Tabel 4.13
Hasil Pengujian Penelitian.

Variabel	Koefisien Regresi	Sig.	Keterangan
Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X_1)	- 0,108	0,343	Ha ditolak
Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X_2)	0,074	0,707	Ha ditolak
Penetapan <i>fee</i> yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X_3)	0,704	0,000	Ha diterima
Ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X_4)	0,016	0,916	Ha ditolak
Konstanta = 4.318 R = 0,800 R Square = 0,641 F _{hitung} = 15,592 Sig F = 0,000			

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan Tabel diatas dapat dilihat bahwa keempat variabel bebas yang merupakan variabel yang dominan mempengaruhi timbulnya penyimpangan adalah variabel penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang dibuktikan dengan nilai koefisien regresi yang paling besar yaitu 0,704 dibanding dengan koefisien regresi variabel yang lainnya.

Hasil analisis regresi linier berganda tersebut dapat terlihat dari R square sebesar R Square = 0,641 yang menunjukkan bahwa menyebabkan timbulnya

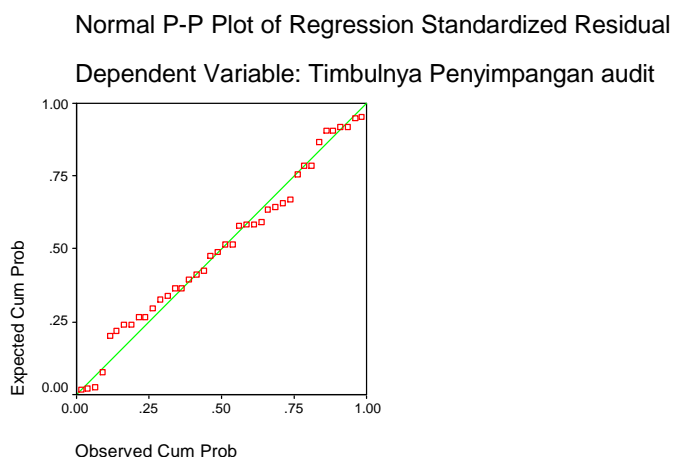
penyimpangan audit dipengaruhi oleh kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X_1), lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X_2), penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X_3), ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X_4) sebesar 64,1%, sisanya yaitu 35,9% dipengaruhi variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini yang ditunjukkan dalam hasil analisis data pada tabel 4.13.

Hal tersebut berarti apabila kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X_1), lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X_2), penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X_3), ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X_4) naik, maka menyebabkan timbulnya penyimpangan akan semakin meningkat

D. Uji Normalitas

Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan pengujian grafik P-P Plot untuk pengujian residual model regresi.

Gambar 5.1
Uji Normalitas



Dari gambar 5.1 tersebut menunjukkan bahwa variabel residual model regresi berdistribusi normal karena memiliki pola yang dekat dengan garis diagonal.

E. Pengujian Asumsi Klasik

Model regresi yang digunakan akan benar-benar menunjukkan hubungan yang signifikan dan representatif atau disebut *BLUE (Best Linier Unbiased Estimator)*, maka model regresi tersebut memenuhi asumsi klasik regresi, maka asumsi dasar tersebut adalah apabila tidak terjadi gejala auto korelasi, multikolinieritas, dan heteroskedastitas diantara variabel bebas dalam regresi tersebut. Setelah model yang akan diuji bersifat (*BLUE*).

a. Uji Autokorelasi

Digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi digunakan uji *Durbin Watson (DW Tes)*. Pengujian ini dilakukan untuk mencari ada tidaknya autokorelasi dengan melakukan uji *Durbin Watson (DW)*. Dengan menggunakan d dalam konteks hipotesis adalah sebagai berikut:

- 1) Angka D-W di bawah -2 berarti ada autokorelasi positif
- 2) Angka D-W di antara -2 dan $+2$ berarti tidak ada autokorelasi
- 3) Angka D-W di atas $+2$ berarti ada autokorelasi negatif.

Tabel 4.14
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.800 ^a	.641	.599	2.788	2.035

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Hasil analisis menunjukkan bahwa angka D-W sebesar +2,035. Hal ini berarti model penelitian mempunyai problem autokorelasi

b. Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah suatu kondisi hubungan linear antara variabel independen yang satu dengan yang lainnya dalam model regresi. Cara untuk menguji adanya multikolinearitas dapat dilihat pada *Variance Inflation Factor* (VIF). Batas VIF adalah 10. Jika nilai VIF diatas 10 maka terjadi multikolinearitas.

Tabel 4.15
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	VIF	Keterangan
Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi (X ₁)	1,255	Tidak ada Multikolinieritas
Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan (X ₂)	3,360	Tidak ada Multikolinieritas
Penetapan <i>fee</i> yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil (X ₃)	3,333	Tidak ada Multikolinieritas
Ketergantungan pada satu Jasa penugasan (X ₄)	1,892	Tidak ada Multikolinieritas

Sumber : data primer yang telah diolah, 2009

Berdasarkan data diatas dapat disimpulkan bahwa model regresi yang diajukan tidak terjadi gejala Multikolinieritas.

c. Uji heteroskedastisitas

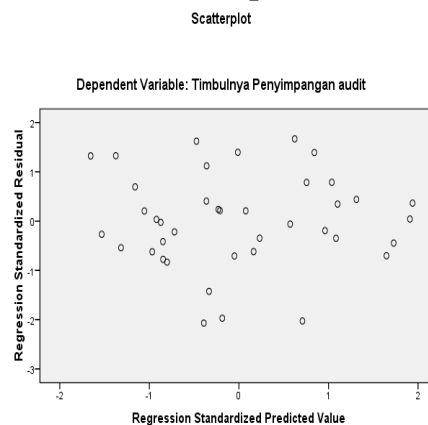
Pengujian heteroskedastisitas digunakan untuk melihat apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual pada suatu pengamatan yang lain. Jika varians dari residual pada suatu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homokedastisitas, dan jika varians berbeda, disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas adalah dengan metode *chart* (diagram scatterplot), dengan dasar pemikiran bahwa:

- 1) Jika ada pola tertentu terdaftar titik-titik (point-point), yang ada membentuk suatu pola tertentu yang beraturan (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas.
- 2) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik (point) menyebar keatas dan dibawah 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Dari output SPSS diperoleh chart sebagai berikut :

Gambar 5.2
Scatterplot



Berdasarkan chart diatas terlihat bahwa tidak ada pola yang jelas serta titik-titik yang menyebar keatas dan dibawah 0, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas

F. Pembahasan

Dari hasil pengujian hipotesis, diketahui bahwa penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil menyebabkan timbulnya penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Pekanbaru. Penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil merupakan faktor yang ketiga dari penelitian ini, yang ternyata merupakan salah satu faktor yang menyebabkan timbulnya penyimpangan oleh KAP. *Fee* menjadi masalah bagi KAP yang tergolong kecil, sebagian dari KAP yang tergolong kecil akan tersisih seiring dengan persaingan yang semakin keras. Untuk mempertahankan keberadaannya kemungkinan KAP yang tergolong kecil itu menempuh cara-cara yang melanggar etika termasuk dalam menetapkan *fee* yang sangat murah (Baidaie:2000). Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. *Fee* professional yang dapat merusak citra profesi adalah penentuan *fee* professional tanpa mempertimbangkan struktur biaya KAP yang bersangkutan yang ditetapkan untuk setiap entitas atau unit usaha dan atau jauh dibawah kewajaran atau cuma-cuma (Interpretasi Aturan Etika No.302.1).

Menurut Mulyadi (2002) besarnya *fee* dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya

Menurut Mulyadi (2002) setiap akuntan publik dalam melaksanakan jasa profesionalnya harus dengan penuh kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk terus mempertahankan pengetahuannya dan kemahiran profesionalnya. Maksudnya setiap akuntan publik harus mempunyai pengetahuan yang baik, mampu memahami dan mengikuti standar audit baik itu kebijakan dan prosedurnya. Demikian juga auditor harus memiliki pemahaman yang baik terhadap prinsip-prinsip dan standar konstitusional, legal dan institusional, yang mengatur kegiatan operasional entitas yang diperiksa.

Pemahaman terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar profesi, memungkinkan akuntan publik untuk melaksanakan tugasnya secara kompeten dan tidak memihak. Apabila akuntan publik dalam melaksanakan tugasnya dapat memahami ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar profesi, maka penyimpangan dapat dihindari.

Faktor kedua yang diteliti oleh penulis adalah lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan terdapat pengaruh antara lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya dengan penyimpangan. Hal ini berarti bahwa lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan KAP dalam perumusan kebijakan dan prosedurnya maupun implementasinya menyebabkan timbulnya penyimpangan oleh KAP.

Dalam Standar Pengendalian Mutu seksi 100 bagian pendahuluan dijelaskan bahwa “setiap KAP wajib memiliki sistem pengendalian mutu dan

menjelaskan unsur-unsur pengendalian mutu dalam hal-hal yang terkait dengan implementasinya secara efektif sistem tersebut”. Hal diatas menjelaskan bahwa setiap KAP harus membuat kebijakan dan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan audit dengan standar auditing. Apabila KAP tidak mempunyai sistem pengendalian mutu yang memadai, maka akuntan publik yang bekerja tidak mempunyai pedoman dalam pelaksanaan praktek audit secara keseluruhan. Hal ini akan membuka peluang kepada anggota KAP untuk melakukan hal-hal yang menyimpang dari standar auditing.

Untuk menjaga sistem pengendalian mutu, KAP wajib mempunyai sistem pengendalian mutu yang mempertimbangkan ukuran dan sifat praktik dari KAP tersebut (Kompas Cyber Media:2002). Diacon dan Fenn (2002) berpendapat bahwa kualitas auditor yang tinggi memiliki tingkat kesalahan yang lebih kecil dibandingkan dengan kualitas auditor yang rendah. Tetapi apabila menginginkan kualitas audit yang tinggi, dibutuhkan biaya audit yang tinggi pula. Faktor terakhir yang diteliti oleh penulis adalah ketergantungan pada satu jasa penugasan. Dari hasil pengujian diperoleh hasil bahwa ketergantungan pada satu jasa penugasan menyebabkan terjadinya penyimpangan oleh KAP.

Menurut SPAP (2000:220.1) menyatakan bahwa: “ Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, kebebasan dalam sikap mental harus dipertahankan oleh akuntan publik”. Penyimpangan oleh KAP terjadi karena hanya menyediakan satu jasa penugasan saja dan tidak menyediakan jasa

penugasan lain. KAP yang hanya memiliki satu jasa penugasan memperoleh pendapatan dari klien yang hanya memerlukan jasa penugasan yang disediakan.

Apabila KAP tidak ada klien yang membutuhkan jasanya, maka KAP tidak memperoleh pendapatan. Menurut Baidaie (2000) dianjurkan KAP untuk dapat mendiversifikasi atau memberikan berbagai macam usaha baik dalam penugasan attestasi maupun non-attestasi, sehingga dapat dihindari adanya ketergantungan usaha hanya pada satu jenis penugasan. KAP boleh melakukan diversifikasi berbagai macam jasa, tetapi harus tetap menjaga independensinya.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Dari hasil penelitian tersebut, kesimpulan yang dibuat adalah:

1. Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan-ketentuan yang ada dalam Standar Profesi tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan oleh auditor pada KAP, karena nilai signfikansi 0,343 lebih besar daripada 0,05.
2. Lemahnya sistem pengendalian mutu dalam pengelolaan Kantor Akuntan Publik tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada KAP, karena nilai signfikansi 0,707 lebih besar daripada 0,05.
3. Penetapan fee yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di kota Pekanbaru, karena nilai signfikansi sebesar 0,000 lebih kecil daripada 0,05.
4. Ketergantungan pada satu jasa penugasan tidak mempengaruhi timbulnya penyimpangan audit oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Pekanbaru, karena nilai signfikansi sebesar 0,916 lebih besar daripada 0,05.

B. Saran

Dengan adanya penelitian mengenai faktor-faktor yang menyebabkan penyimpangan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP), diharapkan KAP dapat mewaspadaai dan memperhatikan faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya

penyimpangan. Adapun faktor-faktor yang menyebabkan timbulnya penyimpangan adalah:

- 1) Dari keempat faktor tersebut, yang harus menjadi perhatian pengelola KAP di Kota Pekanbaru yaitu faktor penetapan *fee* yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil, agar tidak terjadinya penyimpangan audit sebaiknya manajemen Kantor Akuntan Publik menaikan bayaran bagi auditor.
- 2) Dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporan, sebaiknya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama serta auditor harus menjaga dan mempertahankan sikap mental independensinya dan tidak memihak kepada siapa pun.
- 3) Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan-keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil yang dicapai. Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah banyak Kantor Akuntan Publik yang menolak untuk menjadi responden dengan alasan sedang sibuk dalam pekerjaan dan tidak ada staf yang akan mengisi kuesioner, untuk kedepan bagi peneliti selanjutnya agar memperbanyak jumlah auditor yang menjadi sampel.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Elder, Randal J., & Beasley, Mark S. 2004. *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach* (Tenth edition). Pearson Education, Inc.: Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Asdi Mahasatya.
- Arthur, W., & David, C. 2001. *Auditing: Norma dan Prosedur* (Edisi 9). Jakarta: Erlangga.
- Baidaie, Chatim. 2002. *Penerapan Kode etik Profesi Ikatan Akuntan Indonesia*. Prosiding Konvensi Nasional Akuntansi IV Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Chua, F.C., M.H.B. Perera dan M.R. Mathewsm. 1994. *Integration of Ethics into Tertiary Accounting Programers in New Zelland and Australia*. Accounting Education for the 21stcentury: The Global Challenge. Edited byJone O. Burns dan Belvesd E Needles Jr. edition 1. Sn: International Association For Accounting Education and Research.
- Djarwanto. 2001. *Mengenal Beberapa Uji Statistik Dalam Penelitian* (Edisi Pertama). Yogyakarta: Liberty Yogyakarta.
- Diacon, S., Fenn P., & Sullivan, N. 2002. *Highballing and Lowballing in AuditPrincing: The Impact of Audit Error*. University of Nottingham, 1-24.
- Indriantoro, Nur, dan B. Supomo. 1999. *Metode Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen* (Edisi 1). Yogjakarta: BPFE.
- Intrepetasi aturan etika oleh Ikatan Akuntan Indonesia*. Agustus 14, 2004. http://www.akuntanpublik.org/standard/iae_501.doc/
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Professional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Iskak, J & Elisabeth. 2004. Penerapan Sistem Pengendalian Mutu Pada KantorAkuntan Publik XYZ & Rekan. *Media Akuntansi*.
- James G. 2002. Restoring Public Confidence. *Journal of Accountancy*.
- Lere, John C. & Gaumnitz, Bruce R. 2003. *The Impact of Code of Ethics onDecision Making: Some Insights fro, Information Economics*. *Journal of Business Ethics*, 365-379.
- Maryani, Titik. 2001. Survei atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. *TEMA* vol II, 49-62.

- Mediawati, Neni. 2001. Meningkatkan Akuntabilitas Auditor Independen melalui standar profesional. *Media Akuntansi*, ix-xvi.
- Menuju Profesionalisme Auditor Internal*. Juli 1, 2004.
<http://www16.brinkster.com/jurangmangu/artikel/profesional.htm#atas>.
- Morales, Ann, & Dreike ,Elizabeth. 2001. *Independence and Public Perception: Why We Need to Care*. Journal of Accountancy.
- Mulyadi. 2002. *Auditing* (Edisi 6). Jakarta: Salemba Empat.
- Santoso, Singgih. 2001. *SPSS versi 10: Statistik Non Parametrik*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo
- Sudirman. 2002. *Belajar dari Skandal Enron*. Januari 5, 2004
http://www.transparansi.or.id/berita/berita-april2002/berita_300402.html.
- Susan McGrath. Et al. (2001). A Framework for Auditor Independence. *Journal of Accountancy*, 39-42.
- Wahid, Sulaiman. 2003. *Statistik Non-Parametrik: Contoh Kasus dan Pemecahan Masalahnya dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi.
- Weygandt Paul D, Donald Kieso, Kimmel, Jerry. J. 2002, *Accounting Principle*. (7th edition). Canada: United Stated of America.
- Wijaya. 2001. *Statistika Non Parametrik: Aplikasi Program SPSS*. Bandung: Alfabeta.
- Yani, Irsan, 2004, *Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia*. Agustus 12 2004,
<http://www.ikafelangga.or.id/e-tutor/penegakan>.

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Kuesioner Penelitian

Lampiran 2. Rekapitulasi Jawaban

Lampiran 3. Output Perhitungan SPSS

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Penelitian	29
Gambar 5.1 Uji Normalitas.....	63
Gambar 5.2 Scatterplot	66

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1 Evaluasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) pada Kantor Akuntan Publik	4
Tabel 2.1 Diagram Merton.....	16
Tabel 2.2 Evaluasi BPKP Mengenai Kepatuhan Terhadap Standar Profesional Akuntan Publik	20
Tabel 2.3 Evaluasi Terhadap Implementasi Sistem Pengendalian Mutu.....	21
Tabel 3.1 Nama dan Jumlah Anggota Kantor Akuntan Publik.....	31
Tabel 4.1 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	42
Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Umur.....	43
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan	43
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Masa Kerja	44
Tabel 4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan pendidikan	44
Tabel 4.6 Hasil Uji Validitas.....	46
Tabel 4.7 Hasil Uji Reliabilitas	47
Tabel 4.8 Distribusi Frekuensi Jawaban Kekurangpahaman anggota terhadap ketentuan - ketentuan yang ada dalam Standar Profesi	48
Tabel 4.9 Distibusi Frekuensi Jawaban Lemahnya Sistem Pengendalian Mutu dalam pengelolaan kantor akuntan publik dalam perumusan kebijakan	51

Tabel 4.10 Distribusi Frekuensi Jawaban Penetapan <i>fee</i> yang sangat murah oleh Kantor Akuntan Publik yang tergolong kecil	54
Tabel 4.11 Distribusi Frekuensi Jawaban Ketergantungan pada satu jasa penugasan	57
Tabel 4.12 Distribusi Frekuensi Jawabab Timbulnya penyimpangan oleh KAP	60
Tabel 4.13 Hasil Pengujian Penelitian	62
Tabel 4.14 Hasil Uji Autokorelasi	65
Tabel 4.15 Hasil Uji Multikolinieritas	65