

SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR DALAM PELAKSANAAN AUDIT

Donal Cristoper. S¹·Erna Hernawati²

Program Studi Akuntansi SI Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

E-Mail: donaldchristoper@ymail.com

Abstract

This study is performed to examine the effect of professional ethics, auditor competence, and experience of the auditor in fostering auditor professional skepticism at BPK RI. The population in this research is BPK RI. Sampling is done using the Slovin method. Data analysis in this research uses multiple linear regression with a significance level of 5%, and using SPSS. The results of this study indicate that (1) Professional Ethics has a significant effect on auditor professional skepticism, (2) auditor competence has no significant effect on auditor professional skepticism, and (3) experience of the auditor has a significant effect on auditor professional skepticism.

Keywords: *Professional Ethics, Auditor Competence, Experience of the Auditor, Auditor Professional Skepticism.*

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Auditing merupakan proses pemeriksaan tingkat kesesuaian informasi dari suatu laporan dengan mengacu pada bukti dan kriteria yang telah ditetapkan. Proses audit wajib dilakukan pada perusahaan Go Public atau perusahaan yang sudah terdaftar dalam pasar modal Bursa Efek Indonesia (BEI). Selain itu, proses audit juga wajib dilakukan di seluruh instansi/ lembaga pemerintahan. Proses audit ini dilakukan oleh auditor. Auditor dituntut untuk menyajikan laporan audit yang benar dan andal kebenaran informasinya. Auditor dalam menjalankan tugasnya, wajib menerapkan skeptisisme profesional auditor guna menghindarkan terjadinya kegagalan dalam pelaksanaan audit. Namun, pada praktiknya proses audit tidak selalu berjalan dengan benar, yang beberapa di antaranya menyebabkan auditor gagal dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan. Pada tahun 2017 silam, Indonesia disuguhkan berita mengenai kasus suap yang dilakukan oleh pejabat-pejabat negara. kasus suap tersebut adalah pemberian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) terhadap laporan keuangan Kementerian Desa Pembangunan Daerah Tertinggal dan Transmigrasi (Kemendesa) tahun anggaran 2016. Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) melakukan Operasi Tangkap Tangan (OTT) pada kasus ini, yang melibatkan pejabat Kemendesa, dan auditor BPK RI (Belarminus, 2017).

Berdasarkan hasil penilaian tingkat kapabilitas pada 474 Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) Kementerian, Lembaga, dan Pemerintah daerah per 31 Desember 2014, terdapat 85,23% berada pada Level-1, 14,56% Level-2, dan baru 0,21% yang berada pada Level-3 (BPKP, 2014). Level APIP ini diukur dengan *Internal Audit Capability Model* (IACM), yang berarti model kerangka kerja universal dengan perbandingan prinsip, praktik, dan proses yang dapat diterapkan secara global guna meningkatkan efektivitas audit internal. IACM terdiri dari 5 level kapabilitas progresif, yang terdiri: (i) initial; (ii) infrastructure; (iii) integrated; (iv) managed; (v) optimizing (Kemenkeu, 2017).

Terjadinya kasus suap pada auditor BPK, dan rendahnya tingkat kapabilitas APIP menunjukkan bahwa auditor atau pemeriksa belum sepenuhnya benar dalam menjalankan tugasnya. Hal ini terjadi karena penerapan skeptisisme profesional auditor yang masih rendah. Beasley *et al* (2001) menemukan bahwa salah satu faktor yang menyebabkan auditor gagal dalam mengaudit laporan keuangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme profesional audit. Di mana dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 60% kasus terjadi karena auditor tidak optimal dalam menerapkan sikap skeptisisme profesionalnya. Sehingga, rendahnya sikap skeptisisme profesional auditor dapat menyebabkan kegagalan dalam pelaksanaan audit.

Melihat perkembangan dan permasalahan tersebut, menunjukkan bahwa peranan auditor sangatlah penting dalam melakukan aktivitas audit sampai penyajian laporan audit. Menurut Gusti & Ali (2008) auditor wajib melaksanakan sikap skeptisisme profesionalnya secara optimal, sehingga auditor dapat menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama selama pelaksanaan audit. Dengan demikian, tujuan auditor untuk memperoleh bukti kompeten dan memberikan dasar yang memadai dalam merumuskan pendapat dapat tercapai.

Adapun etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor yang berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. *The American Heritage Dictionary* (2019) menyatakan etika sebagai aturan atau standar bagi para anggota dari suatu profesi dalam menentukan tingkah lakunya. Sebagai auditor, tuntutan kepercayaan publik sangat tinggi atas mutu auditnya. Seorang auditor diharapkan dapat menaati etika profesi yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), agar situasi dan lingkungan kerja yang tidak sehat dapat dihindarkan. Etika profesi dapat diartikan sebagai seperangkat prinsip moral atau nilai.

Oleh karena itu, etika profesi merupakan hal penting yang wajib dimiliki auditor dalam melakukan tugasnya. Auditor yang memiliki etika akan terlihat ketika mengerjakan tugas auditnya sesuai dengan standar yang ditetapkan. Penelitian Silalahi (2013) & Suraida (2005) menunjukkan bahwa etika berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nizarudin (2013) yang menunjukkan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

Adapun faktor lain yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor, yaitu kompetensi

auditor. Kompetensi yang dimaksud adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman auditor, dan keahlian, baik tentang pemeriksaan maupun tentang bidang tertentu (BPK, 2017). Penelitian Silalahi (2013) dan Winantyadi & Waluyo (2014) menunjukkan bahwa kompetensi atau keahlian berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kushasyandita (2012) yang menunjukkan bahwa kompetensi atau keahlian tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

Selain itu, pengalaman auditor juga merupakan faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor. Pengalaman auditor yang dimaksud adalah pengalaman auditor dalam pelaksanaan audit baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah dikerjakan. Untuk itu, seorang auditor harus mencari dahulu pengalaman di bawah pengawasan auditor senior yang lebih berpengalaman. Penelitian Silalahi (2013) dan Enofe *et al* (2015) menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kushasyandita (2012) yang menunjukkan bahwa pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan fenomena yang terdapat di latar belakang penelitian dan hasil penelitian terdahulu yang inkonsisten, maka peneliti tertarik untuk untuk meneliti dan menguji kembali tentang “Skeptisisme Profesional Auditor”. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu, yaitu subjek yang digunakan berbeda. Di mana, subjek yang digunakan pada penelitian ini ialah BPK RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia), bukan KAP (Kantor Akuntan Publik), BPK Perwakilan Sulawesi Selatan, Sulawesi Tengah, dan Sulawesi Selatan seperti penelitian sebelumnya. Selain itu, perbedaan lainnya ialah waktu penelitian yang dilaksanakan pada tahun 2019.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijelaskan di atas, maka penulis merumuskan masalah sebagai berikut :

- a. Apakah etika profesi berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor?
- b. Apakah kompetensi auditor berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor?
- c. Apakah pengalaman auditor berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah di atas, berikut adalah tujuan penelitian yang ingin dicapai:

- a. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh etika profesi terhadap skeptisisme profesional auditor.
- b. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh kompetensi auditor terhadap skeptisisme profesional auditor.
- c. Untuk membuktikan secara empiris pengaruh pengalaman auditor terhadap skeptisisme profesional auditor.

2. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Disonansi Kognitif

Dalam *Networked Knowledge Media Reports* yang ditulis oleh Moles mengangkat Teori Disonansi Kognitif Leon Festinger. Teori ini didasarkan pada pemahaman bahwa manusia tidak suka ketidakonsistenan atau konflik dalam hal kepercayaan atau ide yang mereka anut. Teori ini mengartikan kognitif sebagai setiap pengetahuan, opini yang diyakini seseorang mengenai lingkungan, diri sendiri atau perilakunya. Jadi, disonansi kognitif adalah keadaan psikologis yang tidak menyenangkan yang timbul ketika dalam diri seseorang terjadi konflik antara dua kognisi atau antara perilaku dan sikap.

Teori ini dapat membantu untuk memprediksi kemungkinan individu dalam merubah sikap dan perilaku dalam rangka mengurangi inkonsistensi yang terjadi (Noviyanti, 2008). Teori ini dapat menjelaskan pengaruh langsung antara skeptisisme profesional auditor dan faktor-faktor

yang mempengaruhinya. Teori ini juga mampu menjelaskan bagaimana sikap skeptisisme profesional auditor ketika terjadi disonansi kognitif dalam dirinya ketika melakukan audit.

2.2. Theory of Planned Behavior

Theory of planned behavior merupakan prediksi niat seseorang untuk terlibat dalam berperilaku pada waktu dan tempat tertentu. Teori ini berpendapat bahwa perilaku seseorang didukung oleh niat perilakunya. Di mana niat perilaku ini merupakan fungsi dari tiga determinan, yaitu sikap seseorang terhadap perilaku, pengaruh sosial yang disebut norma subyektif, dan kontrol perilaku (Ajzen, 1991).

Fungsi pertama, mengenai sikap dasar seseorang terhadap perilaku. Contoh penerapan fungsi pertama yang dapat diterapkan auditor adalah sikap auditor terhadap lingkungan kerjanya (kantor), antara lain sikap terhadap senior atau atasannya, dan sikap terhadap penjelasan dari kliennya. Fungsi kedua menggambarkan pengaruh sosial atau yang disebut norma subjektif. Maksudnya ialah persepsi seorang auditor terhadap perilaku yang sifatnya normatif (sesuai dengan aturan yang dapat diterima orang lain), yang nantinya akan membentuk suatu norma subyektif dalam diri auditor tersebut. Fungsi yang ketiga terkait dengan isu kontrol atau kontrol perilaku. Contohnya adalah pengalaman auditor dalam pelaksanaan audit sampai pada pemberian opini audit.

2.3. Skeptisisme profesional auditor

Enofe *et al* (2015) menuliskan, skeptisisme profesional merupakan konsep penting dalam praktik audit dan merupakan bagian intrinsik dari proses audit. Skeptisisme merupakan sikap seorang auditor profesional yang tidak mudah percaya akan keterangan kliennya, sehingga perlu mempeptanyakan bukti-bukti audit. Menurut Sandar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN 2017, hlm.27), skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang senantiasa mempertanyakan dan mengevaluasi secara kritis terhadap semua hal selama pemeriksaan, termasuk bukti pemeriksaan (BPK RI, 2017).

2.4. Etika Profesi

Etika ialah suatu sikap dan perilaku seseorang yang didasarkan kesanggupan dan kesediaan untuk menaati norma dan ketentuan yang berlaku dalam suatu organisasi (BPK, 2017). Etika yang dimaksud dalam penelitian ini ialah etika auditor. Tuntutan kepercayaan dari masyarakat atas mutu audit yang diberikan auditor sangat tinggi. Sehingga, diperlukan kode etik sebagai prinsip autran atau moral perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan klien dan masyarakat.

2.5. Kompetensi Auditor

Suraida (2005) menjelaskan bahwa kompetensi adalah keahlian profesional yang dimiliki oleh auditor yang didapat dari pendidikan formal, ujian professional, dan keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, serta simposium. Menurut SPKN, kompetensi merupakan pendidikan, pengetahuan, pengalaman, dan keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal atau bidang tertentu. Dalam hal ini, peneliti memfokuskan kompetensi sebagai pengetahuan, dan keahlian yang dimiliki auditor (BPK RI, 2017).

2.6. Kompetensi Auditor

Kushasyandita (2012) menyatakan bahwa pengalaman auditor merupakan pengalaman auditor dalam pelaksanaan audit, baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Winantyadi & Waluyo (2014) pun menyebutkan dalam penelitiannya bahwa pengalaman auditor ditunjukkan dengan jam terbang auditor dalam melakukan prosedur audit terkait dengan pemberian opini atas laporan auditnya.

2.6. Pengembangan Hipotesis

2.6.1. Pengaruh Etika Profesi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Penelitian Silalahi (2013) & Suraida (2005) menunjukkan bahwa etika berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nizarudin (2013) yang menunjukkan bahwa etika tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

H₁: Etika Profesi berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

2.6.2. Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Syamsuddin *et al* (2014) menjelaskan bahwa auditor harus mempunyai kompetensi yang baik untuk meningkatkan kinerja dan kualitas dalam pelaksanaan audit. Sehingga auditor bisa memberikan opini yang tepat. Menurut penelitian Syamsuddin *et al* (2014) *Competence* auditor berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kushasyandita (2012) yang menunjukkan bahwa kompetensi atau keahlian tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

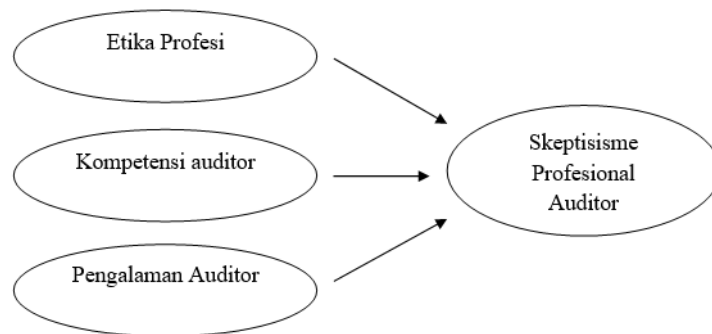
H₂: Kompetensi Auditor berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor .

2.6.3. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Penelitian Silalahi (2013) dan Enofe *et al* (2015) menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kushasyandita (2012) yang menunjukkan bahwa pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor.

H₃: Pengalaman Auditor berpengaruh terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

Berdasarkan hipotesis yang telah dibahas diatas dapat dinyatakan dalam bentuk gambar berikut ini:



Gambar1. Model Penelitian

Model penelitian di atas adalah masalah penelitian dimana penelitian ini ingin mencari tahu apakah ada pengaruh Etika Profesi, Kompetensi Auditor, dan Pengalaman Auditor terhadap Skeptisisme Profesional Auditor.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan kuisioner untuk pengumpulan data dan pengujian hipotesis dengan analisis regresi berganda. Dalam penelitian ini Etika Profesi, Kompetensi Auditor, dan Pengalaman Auditor digunakan sebagai variabel independen, sedangkan Skeptisisme Profesional Auditor digunakan sebagai variabel dependen.

Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Simple Random Sampling*. *Simple Random Sampling* adalah proses pengambilan sampel dilakukan dengan memberi kesempatan yang sama pada setiap anggota populasi untuk menjadi anggota sampel (Triyono, 2018). Auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik

Indonesia menjadi objek populasi dalam penelitian ini.

Pengisian kuisioner diukur dengan skala likert atas masing masing variabel, Sangat Setuju (SS) diberi skor 4, Setuju (S) diberi skor 3, Tidak Setuju (TS) diberi skor 2 dan Sangat Tidak Setuju (STS) diberi skor 1.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Populasi Dan Sampel

Responden yang menjadi fokus penelitian yaitu auditor yang memiliki pengalaman kerja minimal 1 tahun. Penelitian ini mengambil sampel auditor sebagai responden di BPK RI.

Pengambilan sampel dilakukan pada lima unit kerja Auditorat Utama Keuangan Negara (AKN) di BPK RI. Sampel yang didapat adalah 53 auditor sebagai responden. Pengambilan sampel dilakukan pada 5 unit kerja AKN. Berdasarkan proses seleksi sampel responden sesuai dengan yang telah ditetapkan sebelumnya menggunakan simple random sampling, yaitu dengan memberikan kesempatan yang sama pada setiap anggota populasi untuk menjadi anggota sampel. Dengan mengirimkan *link google form* kelima unit kerja AKN, peneliti memperoleh sampel sebanyak 53 kuesioner elektronik, dan semua sampel tersebut dapat digunakan dalam penelitian ini.

4.2. Demografi Responden

Demografi responden berdasarkan kriteria tertentu

Tabel.1 Demografi Responden

No	Keterangan	Jumlah	Persentase (%)
1.	Jenis Kelamin		
	Laki-laki	34	64,15%
	Perempuan	19	35,85%
2.	Tingkat Jabatan		
	Pertama	19	35,85%
	Muda	26	49,06%
	Madya	7	13,21%
	Utama	1	1,89%
3.	Tingkat Pendidikan		
	S1/D4	35	66,04%
	S2	17	32,08%
	S3	1	1,89%
4.	Pengalaman		
	1-3 Tahun	4	7,55%
	3-5 Tahun	7	13,21%
	> 5 Tahun	42	79,25%
	Total	53	100%

Sumber data diolah

Apabila dilihat pada tabel 1 dapat diketahui, bahwa dari 53 responden untuk kategori jenis kelamin, sebanyak 34 responden atau sebesar 64,15% laki laki dan 19 responden atau sebesar 35,85% perempuan. Untuk kategori pendidikan terakhir, pendidikan terakhir D4/S1 35 responden atau 66,04%, pendidikan terakhir S2 sebanyak 17 responden atau 32,08%, pendidikan terakhir S3 1 responden atau 1,89%. Untuk kategori jabatan, pada level jabatan pertama terdapat 19 responden atau 35,85%, jabatan Muda 26 responden atau 49,06%, jabatan Madya 7 responden atau 13,21% dan jabatan Utama 1 responden atau sebesar 1,89%. Untuk kategori pengalaman kerja, pengalaman kerja 1 - 3 thn 4 responden atau 7,55%, pengalaman kerja 3 - 5 thn 7 responden atau 13,21%, dan untuk pengalaman kerja > 5 thn 42 responden atau 79,25%.

4.3. Uji Kualitas Data

4.3.1. Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Tabel.2 Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Variabel	Corrected Item- Total Correlation	Batas Validitas/ Standard Alpha	Keterangan
Skeptisisme Profesional Auditor	0.853	0,7	RELIABEL
P1	0.782	0,3	VALID
P2	0.717	0,3	VALID
P3	0.536	0,3	VALID
P4	0.483	0,3	VALID
P5	0.715	0,3	VALID
P6	0.650	0,3	VALID
Etika Profesi	0.785	0,7	RELIABEL
P1	0.482	0,3	VALID
P2	0.693	0,3	VALID
P3	0.756	0,3	VALID
P4	0.470	0,3	VALID
Kompetensi Auditor	0.890	0,7	RELIABEL
P1	0.712	0,3	VALID
P2	0.773	0,3	VALID
P3	0.707	0,3	VALID
P4	0.681	0,3	VALID
P5	0.747	0,3	VALID
P6	0.591	0,3	VALID
P7	0.598	0,3	VALID
Pengalaman Auditor	0.890	0,7	RELIABEL
P1	0.705	0,3	VALID
P2	0.697	0,3	VALID
P3	0.756	0,3	VALID
P4	0.820	0,3	VALID
P5	0.515	0,3	VALID
P6	0.642	0,3	VALID
P7	0.679	0,3	VALID

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 2 di atas, nilai Corrected Item-Total Correlation pada variabel dependen skeptisisme profesional auditor, variabel independen etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor lebih besar dari 0,3, maka dapat disimpulkan bahwa pernyataan pada variabel-variabel tersebut valid.

Selain itu, nilai *Cronbach's Alpha* variabel dependen skeptisisme profesional auditor, dan variabel independen yaitu etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor lebih besar dari 0,70, maka dapat disimpulkan bahwa variabel dependen skeptisisme profesional auditor dan variabel independen yaitu etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor memiliki data yang reliabel.

4.4. Uji Asumsi Klasik
 4.4.1. Uji Normalitas

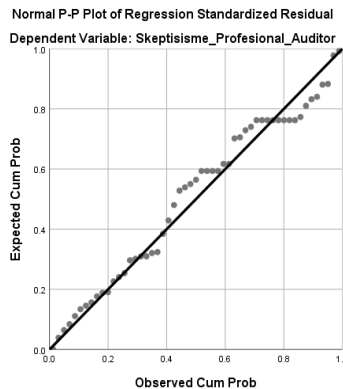
Tabel.3 Uji Normalitas dengan Kolmogrov-Smirnov
 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		53
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.10276232
Most Extreme Differences	Absolute	.095
	Positive	.088
	Negative	-.095
Test Statistic		.095
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 3 di atas, hasil uji *Kolmogrov Smirnov* menunjukkan nilai sebesar 0,095 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,200 yang lebih besar dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa data telah terdistribusi secara normal.



Gambar 2. Distribusi Data *PP Plot Regression Standard Residual*

Berdasarkan gambar 2 diketahui bahwa titik-titik (data) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah dari garis diagonal. Hal ini menunjukkan bahwa data pada penelitian ini telah terdistribusi secara normal.

4.4.2. Uji Multikolonieritas

Tabel 4. Uji Multikolonieritas

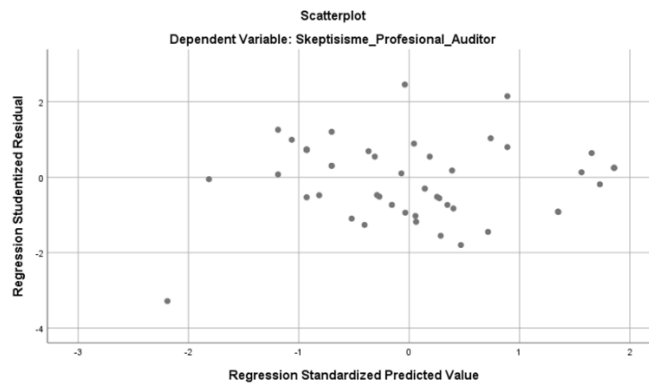
Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Etika_Profesi	.461	2.171
	Kompetensi_Auditor	.333	3.006
	Pengalaman_Auditor	.412	2.426

a. Dependent Variable: Skeptisisme_Profesional_Auditor

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 4, dapat diketahui bahwa nilai *tolerance* untuk variabel independen etika profesi 0,461, kompetensi auditor 0,333, dan pengalaman auditor 0,412. Hal ini menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai *tolerance* > 0,10. Kemudian, diketahui bahwa nilai VIF untuk variabel etika profesi 2,171, kompetensi auditor 3,006, dan pengalaman auditor 2,426. Hal ini menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan data tidak terkena masalah multikolonieritas.

4.4.3. Uji Heteroskedastisitas



Gambar 3. Distribusi Gambar Berdasarkan Grafik Scatterpolt

Berdasarkan gambar 3 diketahui bahwa menunjukkan bahwa titik-titik tidak membentuk suatu pola tertentu dan menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas

4.5. Uji Koefisien Determinasi Adjusted R²

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.884 ^a	.782	.768	.10586

a. Predictors: (Constant), Pengalaman_Auditor, Etika_Profesi, Kompetensi_Auditor

b. Dependent Variable: Skeptisisme_Profesional_Auditor

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 6 diketahui bahwa variabel independen, yaitu etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor dapat menjelaskan variabel dependen skeptisisme profesional auditor sebesar 0,768 atau 76,8%. Sedangkan, sisanya sebesar 23,2% dipengaruhi oleh beberapa faktor lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini, seperti situasi audit, dan risiko audit.

4.7. Model Regresi

Tabel 7. Uji Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized
		B	Std. Error	Coefficients
1	(Constant)	.663	.163	
	Etika_Profesi	.218	.082	.261
	Kompetensi_Auditor	.159	.092	.200
	Pengalaman_Auditor	.452	.091	.519

a. Dependent Variable: Skeptisisme_Profesional_Auditor

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan tabel 7, diperoleh rumusan sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 Y &= \beta + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \\
 SPA &= 0,663 + 0,218EP + 0,159KA + 0,452PA
 \end{aligned}$$

Keterangan:

SPA = Skeptisisme Profesional Auditor

PA₁ = Etika Profesi

EP = Kompetensi Auditor

PA₂ = Pengalaman Auditor

Berdasarkan rumus linear berganda di atas dapat diketahui beberapa hal yaitu sebagai berikut:

1. Dari persamaan diatas, diketahui bahwa nilai konstanta yang diperoleh sebesar 0,663. Hal ini menyatakan bahwa etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor yang bekerja di BPK dianggap konstan atau tidak ada perubahan, maka nilai rata-rata skeptisisme profesional auditor yang bekerja di BPK sebesar 0,663.
2. Nilai koefisien regresi untuk variabel etika profesi (EP) sebesar 0,218. Hal ini menyatakan bahwa jika variabel etika profesi mengalami kenaikan 1 satuan sedangkan variabel lain tetap, maka skeptisisme profesional auditor akan mengalami kenaikan sebesar 0,218. Koefisien bernilai positif berarti terjadi hubungan positif antara etika profesi terhadap skeptisisme profesional auditor. Maka dari itu, semakin baik etika profesi semakin baik pula skeptisisme profesional auditor.
3. Nilai koefisien regresi untuk variabel kompetensi auditor sebesar 0,159. Hal ini menyatakan bahwa jika variabel kompetensi auditor mengalami kenaikan 1 satuan sedangkan variabel lain tetap, maka skeptisisme profesional auditor akan mengalami kenaikan sebesar 0,159. Koefisien bernilai positif berarti terjadi hubungan positif antara kompetensi auditor terhadap skeptisisme profesional auditor. Maka dari itu, semakin baik kompetensi auditor semakin baik pula skeptisisme profesional auditor.
4. Nilai koefisien regresi untuk variabel pengalaman auditor sebesar 0,452. Hal ini menyatakan bahwa jika variabel pengalaman auditor mengalami kenaikan 1 satuan

sedangkan variabel lain tetap, maka skeptisisme profesional auditor akan mengalami kenaikan sebesar 0,452. Koefisien bernilai positif berarti terjadi hubungan positif antara pengalaman auditor terhadap skeptisisme profesional auditor. Maka dari itu, semakin baik pengalaman auditor semakin baik pula skeptisisme profesional auditor.

4.8. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Tabel 8. Hasil Uji Statistik t

	Model	T	Sig.
1	(Constant)	4.061	.000
	Etika_Profesi	2.651	.011
	Kompetensi_Auditor	1.729	.090
	Pengalaman_Auditor	4.996	.000

Sumber : Data primer yang diolah

Untuk melihat bagaimana pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen dilakukan dengan membandingkan t_{tabel} dengan t_{hitung} dan dilihat pula pada nilai signifikansi dari masing-masing-variabel. Nilai t_{tabel} diperoleh dengan melihat tabel distribusi t dan dengan menggunakan rumus $df = n - k - 1$, dimana n adalah jumlah sampel dan k adalah jumlah variabel, sehingga diketahui $df = 53 - 3 - 1 = 49$. Dengan menggunakan tabel distribusi t dan tingkat signifikansi 5% maka diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 2,001.

Berdasarkan hasil tabel 8 di atas, diketahui bahwa variabel etika profesi memiliki t_{hitung} sebesar 2,651 sehingga nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,651 > 2,001$). Selanjutnya, etika profesi memiliki nilai signifikansi sebesar 0,011 yang artinya lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,011 < 0,05$), sehingga H_0 ditolak dan H_A diterima. Maka dari itu, dapat disimpulkan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan hasil tabel 8 di atas, diketahui bahwa variabel kompetensi auditor memiliki t_{hitung} sebesar 1,729 sehingga nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ ($1,729 < 2,001$). Selanjutnya, kompetensi auditor memiliki nilai signifikansi sebesar 0,090 yang artinya lebih besar dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,090 > 0,05$), sehingga H_0 diterima dan H_A ditolak. Maka dari itu, dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan hasil tabel 8 di atas, diketahui bahwa variabel pengalaman auditor memiliki t_{hitung} sebesar 4,996 sehingga nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($4,996 > 2,001$). Selanjutnya, pengalaman auditor memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 yang artinya lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,000 < 0,05$), sehingga H_0 ditolak dan H_A diterima. Maka dari itu, dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor.

4.9. Pembahasan

4.9.1. Pengaruh Etika Profesi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Berdasarkan uji signifikansi parameter individual diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa etika profesi berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal ini berarti hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima, yang menunjukkan bahwa semakin baiknya etika profesi akan meningkatkan skeptisisme profesional auditor tersebut. Motivasi dalam meningkatkan etika profesi sesuai dengan kode etik dapat diindikasikan sebagai faktor yang mempengaruhi keberagaman karakter dan perilaku auditor. Sehingga, karakter dan perilaku auditor yang sesuai dengan kode etik akan membentuk sikap skeptisisme profesionalnya.

Etika yang dimaksud dalam penelitian ini ialah etika auditor dalam pelaksanaan audit agar

tetap sesuai dengan standar-standar yang sudah ditetapkan. *Theory planned of behavior* mampu menjelaskan etika profesi dapat mempengaruhi skeptisisme profesional auditor dengan dua fungsi determinannya, yaitu sikap seseorang terhadap perilaku, dan pengaruh norma subjektif. Ajzen (1991) menganggap teori ini didasarkan pada asumsi bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas, yang berarti harus sesuai dengan etika sesuai profesinya. Sehingga, auditor yang baik dalam penerapan dua determinan tersebut, akan berperilaku sesuai dengan kode etik yang di lingkungan mana pun. Oleh sebab itu, etika yang tinggi akan tercermin pada sikap, dan perilaku auditor itu sendiri. Sehingga, skeptisisme profesional auditor sangat dipengaruhi oleh etika profesi yang memiliki komitmen moral yang tinggi dalam mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Penjelasan teori ini sejalan dengan hasil penelitian yang menunjukkan etika profesi berpengaruh signifikan positif dalam meningkatkan sikap skeptisisme profesional auditor.

Berdasarkan penelitian menunjukkan bahwa etika profesi auditor BPK RI telah baik, yang merupakan hasil dari auditor yang menjunjung tinggi etika profesi, melaksanakan kode etik, dan terus memelihara pelaksanaan kode etik, serta melaporkan setiap tindakan yang melanggar kode etik. Etika profesi auditor BPK RI yang baik ini dibuktikan dengan jawaban responden pada indikator pelaksanaan audit dengan 50,94% responden memberikan nilai 3, 46,23% responden memberikan nilai 4, dan 2,83% memberikan poin 2, dengan rata-rata jawaban responden 3,43.

4.9.2. Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Berdasarkan uji signifikansi parameter individual diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal ini berarti hipotesis kedua dalam penelitian ini ditolak. Di dalam SPKN (2017), auditor harus memiliki kompetensi yang memadai untuk melaksanakan tugas audit, dan selalu bersikap skeptisisme profesional auditor selama pelaksanaan audit tersebut. Sehingga, semua auditor yang melaksanakan tugas audit sudah semestinya memiliki kompetensi. Hasil yang menunjukkan kompetensi auditor berpengaruh positif, namun tidak signifikan terhadap skeptisisme profesionalnya dapat disebabkan oleh kurangnya pengawasan yang efektif dalam memantau apakah auditor yang melaksanakan audit selalu menerapkan kompetensinya. Salah satu faktor yang menjadi pemberian *reward*, khususnya bonus ialah banyaknya temuan yang didapat oleh auditor. Sehingga, hal ini dapat saja menyebabkan bahwa auditor lebih berorientasi dalam menemukan temuan sebanyak mungkin, tanpa menerapkan kompetensi secara optimal. Selain itu, menurut penelitian ini dalam meningkatkan sikap skeptisisme profesional auditor, masih ada auditor yang tidak setuju dengan beberapa butir yang berhubungan dengan kompetensi, seperti auditor yang harus berpikiran luas, mampu menangani ketidakpastian, dan mampu bekerja dalam tim, serta memiliki pemahaman tentang teori organisasi.

Kompetensi auditor adalah pengetahuan dan keterampilan yang dimiliki auditor untuk meningkatkan performa dalam melakukan prosedur audit dan pemberian opini audit (Syamsuddin *et al*, 2014). Noviyanti (2008) menjelaskan, disonansi kognitif terjadi apabila auditor mempunyai kepercayaan tinggi terhadap klien. Sehingga, hal ini secara langsung akan mempengaruhi auditor dalam menerapkan kompetensinya. Teori disonansi kognitif ini menjelaskan kompetensi auditor haruslah konsisten selama proses pemeriksaan, meskipun terjadi konflik yang menyebabkan keadaan psikologis pemeriksa tidak menyenangkan. Syamsuddin *et al* (2014) menjelaskan bahwa auditor harus mempunyai kompetensi yang baik untuk meningkatkan kinerja dan kualitas dalam pelaksanaan audit. Singkatnya, teori tersebut menjelaskan bahwa kompetensi auditor akan meningkatkan kualitas audit. Kualitas audit adalah kemampuan profesional dengan segala kemungkinan di mana auditor dalam mengaudit laporan keuangan dapat menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi pada sistem akuntansi kliennya, di mana kualitas audit yang baik ini didukung dengan kompetensi auditor (Leni, 2015).

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2018, menunjukkan bahwa auditor BPK RI mengungkapkan temuan audit yang berjumlah 4.376 dari total 496 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Hasil ini menunjukkan bahwa kualitas audit BPK RI pada semester II tahun 2018 telah baik. Baiknya kualitas audit didukung dengan kompetensi auditor BPK RI yang baik.

Hal ini juga menjelaskan hasil penelitian peneliti yang menunjukkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Di mana, kompetensi auditor memiliki pengaruh dominan dalam meningkatkan kualitas audit.

4.9.3. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor

Berdasarkan uji signifikansi parameter individual diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Hal ini berarti hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima. Auditor yang memiliki pengalaman yang cukup akan semakin baik dalam mengontrol setiap perilaku dan sikapnya, sehingga pengalaman auditor ini juga akan membantu auditor dalam menerapkan sikap skeptisisme profesional auditornya secara konsisten.

Pengalaman auditor di sini, ditunjukkan dengan seberapa lama menjadi auditor, dan seberapa banyak tugas pemeriksaan yang dilakukan. Lamanya pengalaman auditor dapat dilihat dari demografi responden, di mana 79,25% auditor yang bekerja di BPK RI telah memiliki pengalaman kerja lebih dari 5 tahun. Selain itu, auditor BPK RI yang telah berpengalaman ini ditunjukkan dengan 71,70% responden memberikan poin 3, dengan rata-rata jawaban responden 3,25. Hal ini menandakan bahwa auditor BPK RI telah berpengalaman dari segi lamanya mereka bekerja, dan banyaknya tugas pemeriksaan. Sehingga, berdasarkan pengalaman tersebut, secara langsung akan mengoptimalkan auditor dalam selalu menerapkan sikap skeptisisme profesional auditor.

Determinan ketiga dalam *Theory Planned of Behavior* ialah kontrol perilaku (Ajzen, 1991). Contoh implementasi determinan ini dalam bidang auditing ialah pengalaman auditor akan membentuk perilaku yang mendukung dalam melakukan prosedur audit sampai memberikan opini audit. Kushasyandita (2012) menyatakan bahwa fungsi dasar determinan kontrol perilaku berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang untuk menentukan perilakunya. Pengalaman seorang auditor juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor karena auditor yang lebih berpengalaman tidak hanya dapat menemukan kecurangan yang tidak lazim, tetapi juga dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya (Enofe et al, 2015). Penjelasan teori ini sejalan dengan hasil penelitian yang menunjukkan pengalaman auditor berpengaruh signifikan positif terhadap skeptisisme profesional auditor.

5. Simpulan, Keterbatasan Dan Saran

5.1. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh etika profesi, kompetensi auditor, dan pengalaman auditor terhadap skeptisisme profesional auditor. Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dikemukakan di bab 4, maka dapat ditarik kesimpulan, sebagai berikut :

1. Etika Profesi berpengaruh signifikan positif terhadap skeptisisme profesional auditor.
2. Kompetensi Auditor berpengaruh positif, namun tidak signifikan terhadap
3. Pengalaman Auditor berpengaruh signifikan positif terhadap skeptisisme profesional auditor.

5.2. Keterbatasan

Penelitian ini sudah dilakukan secara maksimal, tetapi didalam penelitian ini terdapat keterbatasan dan diharapkan dapat teratasi oleh penelitian selanjutnya, keterbatasan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Dalam melakukan penelitian ini, dibatasi waktu yang singkat dalam memperoleh izin, penyebaran dan pengumpulan kuesioner. Selain itu, dalam penyebaran kuesioner melalui *link google form* memungkinkan adanya auditor yang menerima *link*, namun tidak membuka *link* dan tidak mengisi kuesioner. Sehingga, jumlah responden yang didapat tidak optimal.
2. Data kuesioner yang didapat memungkinkan adanya potensi bias dari jawaban responden.

5.3. Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan yang didapat dari penelitian ini, maka peneliti mengajukan beberapa saran untuk BPK dan auditornya yang diharapkan dapat bermanfaat, antara lain:

1. Bagi auditor BPK diharapkan senantiasa menjunjung tinggi etika profesi dan melaporkan setiap tindakan yang melanggar kode etik dalam melaksanakan tugas audit. Selain itu, auditor BPK diharapkan untuk memperbanyak pengalaman dan memanfaatkannya sebaik mungkin. Auditor BPK juga diharapkan untuk meningkatkan kompetensi dan senantiasa menerapkannya. Hal ini ditujukan untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya.
2. Bagi BPK RI diharapkan rutin mengadakan pelatihan mengenai pemahaman kode etik, mengadakan sistem *reward* bagi auditor yang senantiasa menjalankan kode etik dan melaporkan adanya pelanggaran kode etik. BPK RI juga diharapkan untuk memberi pelatihan bagi auditor, dan melakukan pengawasan efektif dalam pelaksanaan audit yang dilakukan auditor. Selain itu, memberikan kesempatan yang sama dalam pemberian penugasan untuk setiap auditornya, sehingga auditor-auditornya dapat memiliki pengalaman dari jumlah penugasan pemeriksaan.

Berdasarkan hasil kesimpulan yang didapat dari penelitian ini, maka peneliti mengajukan beberapa saran untuk peneliti selanjutnya yang diharapkan dapat bermanfaat, antara lain:

1. Peneliti selanjutnya agar memperluas variabel independen yang akan diteliti seperti independensi, dan situasi audit.
2. Peneliti selanjutnya juga diharapkan menggunakan metode wawancara secara langsung agar mendapatkan data yang lebih kredibel.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (1991). *The Theory of Planned Behavior*. Academic Press Inc.
- Alfa & Indarto. (2013). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisisme Profesional Auditor Dalam Penugasan Audit*. Jurnal Akuntansi Bisnis.
- Arens, A., Elder, R. J. and Beasley M. S. (2015). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Jilid 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, S. (2012). *Auditing petunjuk praktis pemeriksaan oleh akuntan publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan. (2019). *Peningkatan Kapabilitas Aparat dan Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta : BPKP.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2007). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta : BPK.
- Beasley, M. S., Carcello, J. V. and Hermanson D. R. (2001). *Top 10 Audit Deficiencies*. Journal of Accountancy.
- Belarminus. (2017). *Kronologi Kasus Dugaan Suap Pejabat Kemendes PDTT dan Auditor BPK ROBERTUS*. Jakarta : Kompas
- Deli, L., & Syarif, A. F. F. (2015). *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Variabel*. JRAB: Jurnal Riset Akuntansi & Bisnis, 15(1).
- Enofe, A. O., Ukpebor I. and Ogbomo N. (2015). *The Effect of Accounting Ethics in Improving Auditor Professional Scepticism*. International Journal of Advancend Academic Research.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update pls Regresi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gloria. (2015). *Auditor di Indonesia Hadapi Masalah Defisiensi Audit*. Humas Universitas Gadjah Mada.
- Gusti & Ali. (2008). *Hubungan Skeptisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit Dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik*. Pontianak: Simposium Nasional Akuntansi XI.
- Hartan, T. H. (2016). *Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Jurnal Profita.

- Heryanto, I. dan Triwibowo, T. (2018). *Path Analysis Menggunakan SPSS dan Excel*. Bandung : Informatika Bandung.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Khushasyandita, RS & Januarti I. (2011). *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, dan Gender Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisme Profesional Auditor*. Jurnal Ekonomi.
- Moles, R. N. (2017). *Leon Festinger's Theory of Cognitive Dissonance*. Networked Knowledge Media Reports.
- National Association of State Board of Accountancy. (2016). *IAASB Focuses on Professional Scepticism*. Nashville : NASBA.
- Nizarudin, Abu. (2013). *Pengaruh Etika, Pengalaman Audit Dan Independensi Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Provinsi Kepulauan Bangka Belitung*. Jurnal, Volume VI No.I.
- Noviyanti, S. (2008). *Skeptisme Profesional Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia.
- Queena, Precilia Prima. (2012). *Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten Di Jawa Tengah*. Diponegoro Journal of Accounting. UNDIP.
- RI, BPK. (2017). *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta : BPK.
- RI, BPK. (2019). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2018. Melalui <http://www.bpk.go.id/ihps>
- Silalahi, SP. (2013). *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Situasi Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor*. Jurnal Ekonomi.
- Sukriah, Akram dan Inapty. (2009). *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Simposium Nasional Akuntansi XII. Palembang.
- Suraida, I. (2005). *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. Sosiohumaniora.
- Syamsuddin, I. S., Abdul, H. H. and Mediaty U. (2014). *The influences of ethics, independence, and competence on the quality of an audit through the influence of professional skepticism*. Journal of Research in Business and Management.

The American Heritage Dictionary. (2019). *The American Heritage Dictionary of the English Language*. Houghton Mifflin Harcourt Publishing Company.

Undang-Undang Dasar 1945. (1999). *Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Jakarta : Kementerian Riset, Teknologi, dan Pendidikan Tinggi.

Waluyo, I & Winantyadi N. (2014). *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit dan Etika Terhadap Skeptisme Profesional Auditor*. Jurnal Nominal.