

PERSEPSI AUDITOR, AKUNTAN MANAJEMEN DAN INVESTOR TERHADAP AUDIT LAPORAN KEUANGAN

Ahmad Sururi Afif

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Esa Unggul Jakarta
Jalan Arjuna Utara No. 9 Kebon Jeruk Jakarta 11510
ahmad.afif@esaunggul.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengungkap dan menerangkan bagaimana pengaruh hasil pemeriksaan laporan keuangan dapat memberikan keandalan dalam pengambilan keputusan ekonomi dan untuk mengkaji perbedaan persepsi auditor, akuntan manajemen dan investor. Pendekatan non eksperimen dengan jenis penelitiannya adalah eksplanatoris-komparatif. Analisis data digunakan ANOVA (*Analysis of Variance*) dengan populasi yaitu pemakai laporan keuangan dan auditor sebagai pembuat laporan audit, sedangkan sampelnya adalah Auditor yang tergabung dalam Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) kompartemen Akuntan Publik dan Pengguna Laporan Audit yang diwakili oleh Akuntan Manajemen dan Investor. Ujian hipotesis terdapat perbedaan persepsi yang signifikan dan tidak signifikan pada laporan keuangan sehingga menimbulkan persepsi antara akuntan manajemen, persepsi auditor, persepsi investor. Temuan penelitian terdapat *Expectation Gap* dikarenakan perbedaan cara pandang yang menyebabkan Investor dan akuntan manajemen memiliki harapan lebih besar kepada auditor, perbedaan juga terjadi terhadap unsur-unsur yang menguatkan tentang keandalan laporan keuangan yang membuat akuntan manajemen dan investor menuntut lebih kepada auditor diluar ketentuan yang telah diatur serta pengetahuan investor dan akuntan manajemen jauh berbeda dengan auditor.

Kata Kunci : Laporan Keuangan, persepsi akuntan manajemen, persepsi auditor

Abstract

This study aims to reveal and explain how the influence of financial statement audit results can provide reliability in economic decision-making and to examine differences in auditors' perceptions, management accountants and investors. The non-experimental approach to the type of research is explanatory-comparative. Analyze the data used ANOVA (Analysis of Variance) with population that is user of financial report and auditor as audit report maker, while the sample is Auditor incorporated in Indonesian Institute of Accountants (IAI) Public Accountant Compartment and User Audit Report represented by Management Accountant and Investor. Hypothesis exams there is a significant and insignificant perception difference in the financial statements causing the perception between management accountant, auditor perception, investor perception. The findings of the study are Expectation Gap due to differences in the way that causes Investors and management accountants have greater expectations to the auditor, the difference also occurs to the reinforcing elements of the reliability of financial statements that make management accountants and investors demand more to the auditors outside the regulated provisions as well

as investor knowledge and management accountant is much different from the auditor.

Keywords : *Financial report, management accountant perception, auditor perception*

Pendahuluan

Salah satu fungsi dari laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi kepada pengguna laporan agar di dalam pengambilan keputusan tidak terjadi kesalahan terkait dengan kondisi keuangan dari sebuah perusahaan. Laporan Keuangan dapat dikatakan wajar setelah dilakukan audit atas laporan tersebut. Audit adalah kemampuan untuk mengevaluasi informasi keuangan dan non keuangan serta kemampuan menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan dengan wajar (Boynton dkk, 2012)

Penelitian ini mengangkat isu bahwa auditor eksternal yang memiliki pandangan profesionalisme yang tinggi akan memberikan kontribusi yang dapat dipercaya oleh para pengambil keputusan. Pemeriksaan atas laporan keuangan akuntan publik diperlukan dalam rangka untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan, khususnya untuk perusahaan yang berbentuk Perseroan Terbatas yang dikelola oleh manajemen profesional yang ditunjuk oleh para pemegang saham.

Namun pengguna laporan keuangan (akuntan manajemen dan investor) memiliki harapan lebih terhadap tanggung jawab auditor, harapan yang berlebih terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh auditor seperti:

1. Laporan auditor merupakan suatu jaminan terhadap mutu suatu perusahaan, seolah-olah laporan auditor harus memberikan pengakuan (*certification*) tentang keberhasilan perusahaan.
2. Laporan auditor dianggap mampu menjamin keberhasilan perusahaan

untuk memperoleh keuntungan . Anggapan jika laporan keuangan telah di audit oleh KAP (Auditor independen) maka secara otomatis akan berdampak kepada keberhasilan suatu perusahaan.

3. Keabsahan laporan keuangan yang telah di audit oleh Kantor Akuntan Publik (auditor) seolah-oleh dapat dijadikan sebagai pembuktian aspek hukum di pengadilan jika diperlukan.

Penelitian ini menanggapi isu tentang pengukuran persepsi yang dihasilkan dari laporan keuangan yang diaudit dan memfokuskan pada batasan keyakinan kewajiban audit laporan keuangan secara umum dalam menyediakan pemahaman *users* dari laporan audit tersebut. Penelitian ini mencoba melihat perspektif auditor dan pengguna (*users*) tentang pandangan yang timbul dari keduanya berkenaan atas penugasan yang diberikan oleh *auditee* kepada auditor berupa pemeriksaan laporan keuangan. Harapan auditor, *auditee*, dan pengguna terhadap hasil pemeriksaan tersebut memiliki perbedaan persepsi antara ketiganya, baik dalam hal tugas dan tanggung jawab auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan, juga perspektif harapan yang beragam dalam bentuk pandangan yang berbeda-beda (*expectation gap*) yang akan diargumentasikan dari hasil laporan audit. Persepsi yang berbeda-beda antara auditor, akuntan manajemen dan juga investor menjadi cukup unik untuk diteliti. Pandangan yang berbeda ini yang pada

akhirnya menyebabkan *Expectation Gap* diantara ketiganya. Auditor memiliki harapan, pekerjaan yang dilakukan atas penugasan yang diberikan dapat mencapai kualitas audit yang baik yang sesuai dengan norma-norma dan aturan yang berlaku yang telah diatur dalam pedoman pemeriksaan dan kode etik dalam melakukan audit (SPAP) namun tidak demikian dengan akuntan manajemen maupun investor, mereka memiliki harapan lebih terhadap tugas dan tanggung jawab auditor, sehingga seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, mereka menganggap auditor memiliki tanggung jawab lebih dari yang diatur dalam aturan atau norma-norma yang telah diatur dalam pedoman yang ditetapkan.

Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka disusun rumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah persepsi *responsibility* dalam audit laporan keuangan berbeda antara auditor, akuntan manajemen dan investor ?
2. Apakah persepsi *reliability* audit laporan keuangan berbeda antara auditor, akuntan manajemen dan investor ?
3. Apakah persepsi *decision usefulness* (manfaat pengambilan keputusan) dalam audit laporan keuangan berbeda antara auditor, akuntan manajemen dan investor?

Expectation Gap

Menurut McEnroe & Marens (2001) *expectation gap* dalam bidang pengauditas merupakan perbedaan antara apa yang publik dan pengguna laporan keuangan ketahui mengenai tanggung jawab auditor dengan apa yang auditor

yakin mengenai tanggung jawab mereka. *Expectation gap* dalam pemeriksaan akuntansi antara *auditor*, *auditee*, dan *users*. Hal ini karena persepsi antara *auditee* dan *users* akan peran audit dan persepsi auditor terhadap tugasnya (Humphrey, 1993). Guy dan Sullivan (1988) mengatakan *expectation gap* adalah perbedaan antara apa yang masyarakat dan pemakai laporan keuangan percayai atau harapkan dari auditor dengan apa yang auditor yakini tanggung jawabnya.

Menurut Triono (2005) persepsi antara pemakai laporan keuangan, auditor, mahasiswa akuntansi, dan dosen akuntansi mengenai *expectation gap* dalam isu aturan dan batasan pada kantor akuntansi publik menunjukkan tidak terjadi perbedaan persepsi yang signifikan berdasar data dengan uji *oneway ANOVA*.

Pada penelitian yang saat ini dilakukan oleh peneliti adalah untuk mengukur keberadaan *expectation gap* pada persepsi *responsibility*, *reliability*, *decision usefulness* audit laporan keuangan antara akuntan publik, akuntan manajemen dan investor.

Persepsi

Persepsi dapat diartikan sebagai proses kognitif yang dialami oleh setiap orang dalam memahami setiap informasi tentang lingkungannya melalui panca inderanya (melihat, mendengar, mencium, menyentuh, dan merasakan) dengan jalan menyeleksi dan mengorganisir masukan-masukan serta menginterpretasikannya.

Persepsi memberikan makna pada stimuli indrawi (sensor stimuli) (Rakhmat, 1993). Persepsi merupakan pengalaman tentang obyek, peristiwa, atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Namun demikian, karena persepsi

tentang obyek atau peristiwa tersebut tergantung pada suatu kerangka ruang dan waktu, maka persepsi akan sangat subyektif dan situasional.

Jasa Assurance

Jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan (Mulyadi, 2002). Pengambil keputusan memerlukan informasi yang andal dan relevan sebagai basis untuk pengambilan keputusan. Jasa ini disediakan oleh profesi akuntan publik dengan sebutan jasa atestasi. Atestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material dengan kriteria yang telah ditetapkan (Arens dan Loebbecke, 2000). Jasa atestasi akuntan publik (Mulyadi, 2002) dibagi 4 jenis, yaitu; Audit, Pemeriksaan (*examination*), Review, dan prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*).

Audit.

Pemeriksaan (auditing) adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002). Tinjauan dari sudut profesi akuntan publik adalah pemeriksaan secara obyektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut

menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Pemeriksaan (*examination*)

Menurut Mulyadi (2002:6), jasa lain yang dihasilkan akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Pemeriksaan merupakan jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Dalam menghasilkan jasa pemeriksaan, akuntan publik memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat manajemen.

Review

Jasa *review* terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibandingkan dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan. (Mulyadi, 2002:6)

Prosedur yang Disepakati

Jasa atestasi atas asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh

akuntan publik dalam menghasilkan jasa atestasi dengan prosedur yang disepakati lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan. (Mulyadi, 2002:7)

Jasa Nonassurance

Dalam Mulyadi (2002:7) jasa *nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang di dalamnya ia tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *nonassurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, jasa konsultansi.

Tanggung Jawab Auditor

Peran dan tanggung jawab auditor adalah sebagai berikut :

- a. Tanggungjawab mendeteksi dan melaporkan kecurangan (*fraud*), kekeliruan, dan ketidakberesan.
- b. Tanggungjawab mempertahankan sikap independensi dan menghindari konflik.
- c. Tanggungjawab mengkomunikasikan informasi yang berguna tentang sifat dan hasil proses audit.
- d. Tanggungjawab menemukan tindakan melanggar hukum dari klien.

Hubungan Persepsi, Audit, dan Laporan Audit Hubungan antar variabel

User mempunyai harapan berlebihan terhadap tanggungjawab auditor (Gay et al, 1997) dan auditor tidak bertanggung jawab menyiapkan laporan keuangan suatu entitas, manajemen bertanggung jawab dalam menghasilkan laporan keuangan (Gay et al, 1998; Innes et al, 1997; dan Best et al, 2001).

Expectation gap yang terjadi pada tanggung jawab auditor menjaga dan mendeteksi penyelewengan (*fraud*),

tanggung jawab auditor memelihara catatan akuntansi serta melaksanakan pertimbangan dalam memilih prosedur audit. Humphrey et al (1993) mencatat bahwa tanggung jawab auditor berkenaan dengan *fraud* yang menjadi perulangan masalah sebagai hal yang nyata bahwa harapan publik pada masalah tersebut tidak memuaskan. Secara nyata bahwa pencegahan dan pendeteksian *fraud* diterima sebagai harapan yang berlebihan. Gay et al (1998) menempatkan tanggung jawab manajemen untuk memelihara catatan akuntansi dan kesesuaian struktur pengendalian intern.

Hubungan *Responsibility* antar Pengguna

Persepsi dapat diukur dari *responsibility* dengan melihat hubungan persepsi laporan auditor bagi penggunanya yaitu investor dan audit manajemen. *Responsibility* merupakan tanggung jawab yang diemban terhadap penugasan dalam pemeriksaan laporan keuangan.

Hubungan *Responsibility* auditor terhadap pengguna meliputi tanggung jawab auditor terhadap hasil penemuan seluruh penyelewengan, kesesuaian struktur pengendalian internal perusahaan, tanggung jawab atas pemeliharaan catatan akuntansi, tanggung jawab atas penyajian laporan keuangan, tanggung jawab atas pencegahan penyelewengan, tidak memihak dan obyektif, dan tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan.

Hubungan *Reliability* antar Pengguna

Persepsi dapat diukur dari *reability* dengan melihat hubungan persepsi laporan auditor bagi penggunanya yaitu investor dan audit manajemen. *Realibility* merupakan keandalan dalam

arti sesuai dengan faktanya, isi pokok penyajian serta menjamin penyajian tersebut berkualitas bagi pengguna secara handal.

Hubungan ini dapat tergambar dalam instrumen *reliability* meliputi pengguna mempunyai keyakinan mutlak bahwa laporan keuangan tidak terdapat kesalahan yang material, auditor tidak menyetujui mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan, perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara nyata, laporan keuangan memberikan suatu kebenaran dan gambaran sesungguhnya, perusahaan bebas dari penyelewengan, dan perluasan pelaksanaan pemeriksaan dikomunikasikan secara nyata.

Hubungan *Decision Usefulness* antar Pengguna

Persepsi dapat diukur dari *decision usefulness* dengan melihat hubungan persepsi laporan auditor bagi penggunaannya yaitu investor dan audit manajemen. *Decision Usefulness* merupakan informasi hasil pemeriksaan laporan keuangan memiliki kandungan informasi yang membuat pengguna kapabel dalam pengambilan keputusan yang berbeda

Hubungan ini menggambarkan persepsi auditor terhadap *decision usefulness* antara pengguna yang meliputi laporan keuangan auditan tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan, laporan keuangan auditan tidak berguna untuk pengambilan keputusan, dan perusahaan dikelola dengan baik.

Metode Penelitian Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan non eksperimen dengan jenis penelitian adalah eksplanatoris-komparatif.

Jenis data berbentuk primer dan metode pengumpulan data primer dilakukan dengan metode survei. Data primer dikumpulkan oleh peneliti dimaksudkan untuk menjawab masalah yang telah dirumuskan. Data penelitian berupa data subyek yang menyatakan opini, sikap, pengalaman, atau karakteristik subyek penelitian secara individual. Ada dua teknik pengambilan data dalam metode survey, yaitu wawancara dan kuesioner.

Responden dalam penelitian ini adalah akuntan publik, investor, dan manajemen yang menggunakan manfaat laporan keuangan. Responden adalah akuntan publik, investor, dan akuntan manajemen sebagai individu. Sehingga responden yang dijadikan unit analisis adalah individu.

Teknik Pengumpulan Data dan Pengambilan Sampel Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian adalah pemakai/*users* dan auditor sebagai pembuat laporan audit. Sedangkan sampelnya adalah auditor yang tergabung dalam Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik yang memberikan jasa pemeriksaan laporan keuangan (audit).

Unit analisis dalam penelitian ini adalah individu yaitu akuntan publik, investor, dan manajemen. Karena kategori individu adalah 3 yaitu akuntan publik, investor, dan akuntan manajemen maka jumlah sampel yang dikumpulkan adalah 269. Jumlah sampel auditor 87 orang, investor 99 orang dan akuntan manajemen 83 orang.

Teknik Penarikan Sampel

Ukuran sampel yang diperlukan untuk mendukung variable dalam

penelitian ini harus representative untuk dapat digunakan sebagai dasar untuk uji statistic, kemudian digunakan untuk menguji hipotesis penelitian. Oleh karena jumlah akuntan yang tergabung dalam IAI menurut kompartemen akuntan tidak sama maka diperlukan teknik pengambilan sampel yang dapat mencerminkan keadaan setiap bagian yang merupakan unit analisis penelitian ini yaitu Teknik *Cluster Sampling*.

Hasil dan Pembahasan

Berdasarkan data yang diperoleh maka dapat dilakukan analisa berdasarkan masing-masing variabel sebagai berikut:

Responsibility (Tanggung Jawab)

Responsibility adalah tanggung jawab yang diemban auditor terhadap penugasan dalam pemeriksaan laporan keuangan. *Responsibility* diukur dari *belief strength* (kekuatan keyakinan) mengenai besarnya tanggung jawab dari pertanyaan 1 sampai dengan 7. Hasil statistik deskriptif indikator variabel *responsibility* terdapat pada tabel 4.3 sebagai berikut:

Tabel 1
Deskripsi Dimensi *Responsibility*

Indikator	Rata-rata Tanggapan		
	Auditor	Investor	Akt - Manaj
Auditor bertanggung jawab atas penemuan seluruh penyelewengan (RESP1)	4,4833	1,9344	2,3333
Auditor bertanggungjawab atas kesesuaian struktur pengendalian internal perusahaan (RESP2)	4,2333	1,9672	4,1930
Auditor bertanggungjawab atas pemeliharaan catatan akuntansi (RESP3)	4,1333	1,8525	1,8947
Manajemen bertanggung jawab atas penyajian laporan keuangan (RESP4)	3,8167	1,8689	3,8070
Auditor tidak bertanggungjawab atas pencegahan penyelewengan (RESP5)	4,1500	2,2459	4,1404
Auditor tidak memihak dan obyektif (RESP6)	3,9000	2,2787	3,8596
Auditor tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan (RESP7)	3,9000	2,3770	1,8421

Reliability

Reliability adalah bersandar pada keandalan dalam arti sesuai dengan faktanya, isi pokok penyajian serta menjamin penyajian tersebut berkualitas bagi pengguna secara handal. Reliabilitas dibentuk oleh 3 indikator yang terdapat pada Tabel 4.4 dan menunjukkan variabel *reliable* yang cukup bermanfaat dengan

kategori dapat diperiksa, dan ketepatan penyimbolan sesuai faktanya.

Tabel 2
Deskripsi Dimensi *Reliability*

Indikator	Rata-rata Tanggapan		
	Auditor	Investor	Akt - Manaj
Pengguna mempunyai keyakinan mutlak bahwa laporan keuangan tidak terdapat kesalahan yang material (RELIAB1)	3,6167	1,8033	1,9298
Auditor tidak menyetujui mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan (RELIAB2)	4,2000	1,9180	4,1404
Perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara nyata (RELIAB3)	3,8333	1,7869	1,8421
Laporan Keuangan memberikan suatu kebenaran dan gambaran sesungguhnya (RELIAB4)	3,7333	1,7869	3,7544
Perusahaan bebas dari penyelewengan (RELIAB5)	4,0667	2,2295	1,8772
Perluasan pelaksanaan pemeriksaan dikomunikasikan secara nyata (RELIAB6)	3,8667	2,2131	3,9123

Decision Usefulness

Decision usefulness adalah informasi hasil pemeriksaan laporan keuangan memiliki kandungan informasi yang membuat pengguna kapabel dalam pengambilan keputusan yang berbeda.

Decision Usefulness dibentuk oleh 3 indikator yang terdapat pada Tabel berikut ini:

Tabel 3
Deskripsi Dimensi *Decision Usefulness*

Indikator	Rata-rata Tanggapan		
	Auditor	Investor	Akt - Manaj
Laporan keuangan auditan tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan (DECIS1)	3,8833	2,3770	2,2632
Laporan keuangan auditan tidak berguna untuk pengambilan keputusan (DECIS2)	4,1167	1,9016	4,0702
Perusahaan dikelola dengan baik (DECIS3)	4,1167	2,1475	4,2105

Uji Reliabilitas dan Validitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan menghitung *cronbach alpha* dari masing-masing item dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel dikatakan handal apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1978). Nilai *cronbach alpha* instrumen penelitian berkisar antara 0,847 sampai dengan 0,892. Dari angka *cronbach alpha* tersebut dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *reliabel*.

Sedangkan untuk mengetahui pertanyaan-pertanyaan dalam variabel adalah *valid* dilakukan faktor analisis (Kerlinger, 1964). Variabel diharapkan memiliki nilai MSA diatas 0,50 sehingga data-data yang dikumpulkan tersebut dapat dikatakan tepat untuk *factor analisis* dan juga mengindikasikan *construct validity* dari masing-masing variabel. Nilai MSA penelitian ini berkisar antara 0,863 sampai dengan 0,920. Hasil uji reliabilitas dan validitas terhadap masing-masing variabel terdapat dalam tabel berikut.

Tabel 4
Hasil Pengujian Reliabilitas dan Validitas

Variabel	Nilai	
	Reliabilitas	Validitas
<i>Responsibility</i>	0,821	0,820
<i>Reliability</i>	0,747	0,781
<i>Decision Usefulness</i>	0,792	0,763

Pembahasan Hasil Penelitian

Pengujian hipotesis dilakukan untuk memberikan jawaban atas masalah penelitian yang telah disusun sebelumnya. Alat uji hipotesis yang digunakan adalah *Analysis of variance* (Anova) untuk menguji hipotesis 1,2,dan 3. Penggunaan uji *Analysis of Variance* (Anova) karena untuk menguji apakah rata-rata tiga sample auditor, investor dan akuntan manajemen berbeda secara signifikan ataukah tidak, serta menguji apakah tiga sample tersebut mempunyai varians populasi yang sama ataukah tidak. Secara ringkas hasil *p-value* / *Asymp. Sig* dari pengujian hipotesis

tersebut ditunjukkan oleh masing-masing variabel adalah sebagai berikut :

Pengujian Hipotesis 1 : Perbedaan *responsibility* antara auditor, investor, dan akuntan manajemen

Hasil *analysis of variance* dan tingkat signifikansi audit laporan keuangan dalam tiap-tiap grup responden menghasilkan perbedaan signifikansi dalam tanda (*) bahwa tiap responden menunjukkan perbedaan persepsi harapan tentang tanggung jawab dari audit laporan keuangan. Hasil tersebut dipakai untuk pengujian Hipotesis 1 yang ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 5
Perbedaan *Responsibility*

No	Keterangan	Perbedaan Persepsi Auditor dengan Sampel Lain			Sig.
		Auditor	Investor	Akuntan Manajemen	
1	Auditor bertanggung jawab atas penemuan seluruh penyelewengan	4,4833	2,5489(*)	2,1500(*)	Sig.
2	Auditor bertanggungjawab atas kesesuaian struktur pengendalian internal perusahaan	4,2333	2,2661(*)	0,0403	
3	Auditor bertanggungjawab atas pemeliharaan catatan akuntansi	4,1333	2,2808(*)	2,2386(*)	Sig
4	Manajemen bertanggung jawab atas penyajian laporan keuangan	3,8167	1,9478(*)	0,0096	
5	Auditor tidak bertanggungjawab atas pencegahan penyelewengan	4,1500	1,9041(*)	0,0096	
6	Auditor tidak memihak dan obyektif	3,9000	1,6213(*)	0,0403	
7	Auditor tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan	3,9000	1,5229(*)	2,0578(*)	Sig

Tabel berikut menyediakan secara detail hasil rata-rata tanggapan berkenaan dengan *responsibility* (tanggung jawab) dalam audit laporan keuangan. Hasil tabel

menunjukkan perbedaan secara signifikan antara auditor dengan investor dan akuntan manajemen dalam hubungannya dengan tanggung jawab auditor untuk mendeteksi penyelewengan (*fraud*), tanggung jawab

auditor dalam memelihara catatan pertimbangan dalam pemilihan prosedur-akuntansi, dan auditor tidak melaksanakan prosedur audit.

Pengujian Hipotesis 2 : Perbedaan *reliability* antara auditor, investor, dan akuntan manajemen

Tabel 6
Perbedaan *Reliability*

No	Keterangan	Perbedaan Persepsi Auditor dengan Sampel Lain			Sign.
		Auditor	Investor	Akuntan Manajemen	
8	Pengguna mempunyai keyakinan mutlak bahwa laporan keuangan tidak terdapat kesalahan yang material	3,6167	1,8133(*)	1,6868(*)	Sig
9	Auditor tidak menyetujui mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan	4,2000	2,2819(*)	0,0596	
10	Perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara nyata	3,8333	2,0464(*)	1,9912(*)	Sig
11	Laporan Keuangan memberikan suatu kebenaran dan gambaran sesungguhnya	3,7333	1,9464(*)	-0,0210	
12	Perusahaan bebas dari penyelewengan	4,0667	1,8371(*)	2,1894(*)	Sig
13	Perluasan pelaksanaan pemeriksaan dikomunikasikan secara nyata	3,8667	1,6535(*)	-0,0456	

Hasil uji *analysis of variance* dan tingkat signifikansi audit laporan keuangan dalam tiap-tiap grup responden menghasilkan perbedaan signifikansi dalam tanda (*) bahwa tiap responden menunjukkan perbedaan persepsi harapan tentang *reliability* dari audit laporan keuangan. Hasil tersebut dipakai untuk pengujian Hipotesis 2 yang ditunjukkan pada tabel diatas:

Pengujian Hipotesis 3 : Perbedaan *Decision Usefulness* antara auditor, investor dan akuntan manajemen

Hasil uji *analysis of variance* dan tingkat signifikansi audit laporan keuangan dalam tiap-tiap grup responden menghasilkan perbedaan signifikansi dalam tanda (*) bahwa tiap responden menunjukkan perbedaan persepsi harapan tentang *decision usefulness* dari laporan audit. Hasil tersebut dipakai untuk menguji Hipotesis 3 dan ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 7
Perbedaan *Decision Usefulness*

No	Keterangan	Perbedaan Persepsi Auditor dengan Sampel Lain			Sign.
		Auditor	Investor	Akuntan Manajemen	
14	Laporan keuangan auditan tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan	3,8833	1,5062(*)	1,6201(*)	Sig
15	Laporan keuangan auditan tidak berguna untuk pengambilan keputusan	4,1167	2,2150(*)	0,04649	
16	Perusahaan dikelola dengan baik	4,1167	1,9691(*)	-0,09386	

Temuan Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, terdapat temuan perbedaan-

perbedaan persepsi yang terjadi diantara ketiga responden yakni Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor. Temuan tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut :

Responsibility

Beberapa Hipotesis terjadi perbedaan yang signifikan (*) diantara Auditor dengan Akuntan manajemen dan Investor, seperti Auditor bertanggung jawab atas penemuan seluruh penyelewengan, Auditor bertanggung jawab atas pemeliharaan catatan akuntansi dan Auditor tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan. Auditor memiliki kekuatan keyakinan atas tanggung jawab menemukan penyelewengan, sedangkan Investor meyakini bahwa mereka tidak mengharapkan seluruh penyelewengan dapat ditemukan dalam penugasan pemeriksaan laporan keuangan oleh Auditor (KAP). Begitu pula untuk tanggung jawab auditor atas pemeliharaan catatan akuntansi merupakan sikap persetujuan yang berarti seluruh catatan akuntansi perusahaan yang dilakukan pemeriksaan oleh Auditor (KAP) menjadi arsip dalam rekaman pemeriksaan yang menjadi kesimpulan pemeriksaan yang akan dilaporkan kepada perusahaan. Sedangkan untuk hal yang berhubungan dengan Auditor tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan disikapi positif oleh Auditor namun disikapi sebaliknya oleh Akuntan manajemen maupun Investor. Auditor memiliki pertimbangan dalam pemilihan prosedur audit namun Investor dan akuntan manajemen merasa merekalah yang harus memberikan pertimbangan dalam melakukan penyeleksian prosedur pemeriksaan.

Expectation Gap yang terjadi antara Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor secara signifikan terjadi pada 3 (tiga) hal yang berkaitan dengan tanggung jawab auditor yaitu bertanggung jawab atas penemuan penyelewengan, tanggung jawab tentang pemeliharaan catatan akuntansi dan tanggung jawab tentang tidak melakukan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur. Perbedaan harapan tersebut terjadi karena adanya perbedaan cara pandang dalam 3 hal tersebut yang mengakibatkan akuntan manajemen dan investor memiliki perbedaan yang besar dalam harapan untuk tahu yang menyebabkan investor dan akuntan manajemen memiliki ketentuan yang lebih besar dibandingkan dari yang seharusnya dilakukan auditor.

Reliability

Dari 6 pengujian hipotesa dalam *Reliability* terdapat 3 hipotesa yang berbeda secara signifikan antara Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor. *Pertama* Auditor berkeyakinan bahwa pengguna yakin laporan keuangan tidak terdapat kesalahan yang material, hal ini disikapi positif oleh Auditor, karena asersi manajemen dibuat dengan menggunakan standar akuntansi yang telah diperiksa kembali oleh auditor untuk memastikan tidak adanya kesalahan material yang tentunya bagi auditor akan berpengaruh kepada pemberian opininya. Namun Investor dan akuntan manajemen berlaku sebaliknya atau disikapi secara negatif, artinya Investor dan Akuntan Manajemen memiliki keyakinan bahwa Auditor dapat menemukan kesalahan dalam laporan keuangan (materialitas) yang diperiksa secara substantive. *Kedua* Perbedaan yang signifikan tentang perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara

nyata. Auditor menyikapi secara positif tentang hal ini, artinya dalam pemeriksaannya, auditor melakukan proses audit secara nyata dengan mematuhi program dan proses audit yang telah diatur dalam aturan pemeriksaan, Sedangkan Investor dan manajemen menyikapi secara negatif, artinya Auditor menurut mereka tidak melakukan proses yang nyata dalam pemeriksaan terutama dalam hal mendeteksi adanya penyimpangan dan penyelewengan yang terjadi dalam perusahaan. *Ketiga*, Kekuatan Auditor dalam melakukan pemeriksaan yang membandingkan asersi manajemen dengan kriteria memberikan keyakinan kepada auditor bahwa perusahaan bebas dari penyelewengan, namun sebaliknya yang terjadi terhadap Investor dan akuntan manajemen yang bersikap negatif, artinya mereka tidak memiliki keyakinan bahwa proses yang dilakukan oleh auditor memberikan keyakinan dan pandangan bahwa perusahaan bebas dari penyelewengan.

Expectation Gap yang terjadi antara Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor terjadi secara signifikan terjadi pada 3 (tiga) hal, yaitu tentang keyakinan tentang tidak terdapatnya kesalahan material terhadap laporan keuangan, perluasan keyakinan yang diberikan auditor secara nyata dan perusahaan bebas dari penyelewengan. Perbedaan yang besar terjadi terhadap persepsi tentang unsur-unsur yang menguatkan tentang keandalan laporan keuangan menjadikan Investor dan Akuntan Manajemen menuntut lebih kepada auditor di luar ketentuan yang diatur dalam SPAP.

Decision Usefulness

Untuk pengujian hipotesis yang ketiga tentang *Decision Usefulness* dari 3 hipotesis yang di uji, ternyata terdapat 1 hipotesis yang terdapat perbedaan secara signifikan antara Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor, yakni persepsi tentang Laporan Keuangan audit tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan. Auditor menyikapi hal tersebut dengan positif namun sebaliknya baik investor maupun akuntan manajemen memiliki pandangan yang negatif yang bertentangan dengan Auditor. Auditor berkeyakinan bahwa Laporan Keuangan audit tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan, namun Investor dan akuntan manajemen memiliki sikap yang berbeda bahwa laporan keuangan audit tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan.

Perbedaan yang signifikan terhadap tentang laporan keuangan tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan. Perbedaan cara pandang dan pengetahuan tentang laporan keuangan yang menyebabkan perbedaan diantara ketiganya. Auditor meyakini bahwa laporan keuangan dapat digunakan dalam mengukur kinerja perusahaan, namun akuntan manajemen dan investor memandang bahwa yang terpenting dalam mengukur kinerja perusahaan ada pada proses penggaran yang tercermin dalam laporan prospektif perusahaan.

Kesimpulan

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui ada tidaknya perbedaan persepsi antara tiga kelompok auditor, investor, dan akuntan manajemen terhadap audit laporan keuangan. Hasil pengujian hipotesis dapat disimpulkan bahwa:

1. Hasil pengujian hipotesis 1 disimpulkan terdapat perbedaan

- persepsi antara auditor, investor, dan akuntan manajemen pada faktor-faktor auditor bertanggung jawab untuk penemuan penyelewengan, pemeliharaan catatan akuntansi, dan auditor tidak melaksanakan pertimbangan dalam penyeleksian prosedur pemeriksaan. Hasil tersebut menunjukkan kepercayaan bahwa auditor mempunyai tanggung jawab untuk mendeteksi penyelewengan karena investor dan akuntan manajemen menempatkan tanggung jawab tersebut atas tugas-tugas dan peran auditor.
2. Hasil pengujian hipotesis 2 disimpulkan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara auditor, investor, dan akuntan manajemen pada faktor laporan keuangan tidak terdapat kesalahan material, perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara nyata, dan perusahaan bebas dari penyelewengan (*fraud*). Hasil tersebut menunjukkan kepercayaan bahwa auditor mempunyai tanggung jawab untuk mendeteksi penyelewengan dan memberikan suatu komunikasi yang nyata kepada manajemen sebagai aspek pemenuhan akan ruang lingkup audit.
 3. Hasil pengujian hipotesis 3 disimpulkan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara auditor, investor, dan akuntan manajemen pada faktor-faktor laporan keuangan auditan tidak berguna memantau kinerja manajemen.
 4. Hasil penelitian tersebut diatas tentang *responsibility*, *reliability*, dan *decision usefulness* terhadap pemeriksaan laporan keuangan terdapat perbedaan persepsi secara nyata antara auditor dengan akuntan manajemen serta investor. Harapan dari akuntan manajemen dan investor terhadap auditor adalah bahwa auditor harus mempunyai peran dan tanggung jawab yang lebih besar dari apa yang dilakukan oleh auditor sendiri.
 5. Hasil penelitian tentang *Expectation Gap* yang dilakukan oleh peneliti, terjadi perbedaan persepsi antara Auditor, Akuntan Manajemen dan Investor dalam hal tanggung jawab (*Responsibility*) auditor menemukan penyelewengan dalam perusahaan, tanggung jawab atas pemeliharaan catatan akuntansi dan tanggung jawab dalam melakukan pertimbangan dalam melakukan penyeleksian prosedur pemeriksaan. Sedangkan tentang Keandalan (*Reliability*), terdapat perbedaan yang cukup signifikan antara auditor, akuntan manajemen dan investor dalam hal pengguna mempunyai keyakinan mutlak bahwa laporan keuangan tidak terdapatb salah saji/ kesalahan yang material, dalam hal perluasan keyakinan yang diberikan auditor ditunjukkan secara nyata dan dalam hal perusahaan bebas dari penyelewengan. Untuk Perbedaan tentang informasi dalam pengambilan keputusan (*Decision usefulness*), perbedaan secara signifikan hanya terjadi pada 1 hipotesis yaitu tentang Laporan Keuangan Auditan tidak berguna dalam memantau kinerja perusahaan.
 6. Temuan dari penelitian ini terjadi perbedaan atau *Expectation Gap* antara Auditor, Akuntan Manajemen dan investor dikarenakan beberapa hal seperti :
 - a. Ketidaktahuan Investor dan Akuntan Manajemen tentang

batas-batas tanggung jawab yang seharusnya di emban oleh auditor dalam tugas pemeriksaan laporan keuangan.

- b. Tidak mau tahunya investor dan akuntan manajemen atas proses pemeriksaan yang dilakukan auditor terhadap laporan keuangan yang mengakibatkan seolah-olah pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh Auditor menjadi tanggung jawab sepenuhnya auditor dalam beberapa hal seperti penemuan seluruh penyelewengan, dll
- c. Kebijakan dari perusahaan yang seringkali tidak disinkronkan dengan kebijakan yang berlaku secara umum, contoh seperti umur ekonomis, penggunaan metode penyusutan aktiva, dll, sehingga terjadi ketidak efisienan dalam pekerjaan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor.

Daftar Pustaka

- Arens, Alvin A., dan Loebecke, James K, (2000) *Auditing : An Integrated Approach*, Eight Edition, Upper Saddle River : Prentice Hall Inc.
- Humphrey, C., Moizer, P. and Turkey S., (1992), *The Audit Expectation Gap – Plus ça Change, plus C'est La Meme Chose ? “*, *Critical Perspective in Accounting*, June, pp. 137 – 161.
- Humphrey, C., Moizer, P. and Turkey S.,(1993) *The Audit Expectation Gap in Britain : An Empirical Investigation “*,
- Accounting and Business Research*, volume 23, pp. 395 – 411.
- Ikatan Akuntan Indonesia, (2001), *Kompartemen Akuntan Publik, Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001*, Jakarta : PT. Salemba Empat.
- Mulyadi, *Auditing*, (2002). Salemba Empat, Cetakan ke-1 Jakarta.
- Neebes, Guy, and, Whiittington, (1991), *Illegal Act : What Are The Auditor’s Responsibilities ? Explaining the Auditor’s Obligation Under SAS No. 54*, *Journal of Accountancy*, January, pp. 82 – 93
- Nunnally, J.C., (1978), *Psychometric Theory*, Hightstown, NJ : McGraw Hill, 1978
- Suratman, Adji, (2002), *Mewaspada Manipulasi Laporan Keuangan Emiten, Investor*, Edisi 59, 2002
- Wahba, M.A., and House, R.J., *Expectancy Theory In Work and Motivation : Some Logical and Methodological Issues*, *Human Relations*, 27, pp. 121 – 147, 1974
- Wexley, Kenneth N, and Yukl, Gary A.,(1977), *Employee Motivation to Work, Organizational Behaviour and Personnel Psychology*,

Richard D. Irwin Inc.,
Homewood, Illionis, 1977

Wedari, L.K., dan Indarto, (2007) S.L,
Expectation Gap antara
Auditor dan Pengguna
Laporan Keuangan Auditan
terhadap tugas dan tanggung
jawab Auditor, Pusat
Pengkajian dan
Pengembangan Akuntansi
Fakultas Ekonomi UNIKA
Soegijapranata, Semarang,
2007.