

**PENGARUH KETERGANTUNGAN PENGGUNA EKSTERNAL LAPORAN  
KEUANGAN, KEMUNGKINAN KLIEN MENGHADAPI KESULITAN KEUANGAN  
DAN EVALUASI AUDITOR ATAS INTEGRITAS MANAJEMEN TERHADAP  
RESIKO AUDIT YANG DAPAT DITERIMA**

**Andini Sih Afsari Utami  
Choirul Anwar  
Susni Indriani**  
*Universitas Negeri Jakarta*

**ABSTRACT**

*The purpose of this research is to analyze. Analyses the influence of external users reliance on financial statements, likelihood of financial difficulties and management integrity toward acceptable audit risk were performed with 10 public accountant office who had listed from Direktorat IAPI 2013. The sample used the "Gay" theory. The analyzed method in this research uses multiple linear.*

*The result shown that performing external users reliance on financial statements significantly influences toward acceptable audit risk, likelihood of financial difficulties significantly influences toward acceptable audit risk, and management integrity significantly influences toward acceptable audit risk.*

**Keywords:** *External Users, financial Difficulties, Management Integrity, Acceptable Audit Risk*

**PENDAHULUAN**

Dewasa ini kebutuhan akan laporan keuangan semakin meningkat. Tujuan laporan keuangan ialah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan dan perubahannya, kinerja perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Maka itu dibutuhkan peran penting seorang auditor untuk menyumbangkan kredibilitas mereka dengan cara memberikan opini. Dalam proses pengauditan terdapat berbagai tahapan diantaranya auditor memutuskan apakah akan menerima atau melanjutkan klien, melakukan tahapan praperencanaan,

menetapkan materialitas dan menentukan resiko dalam rangka merencanakan audit secara tepat, lalu mengeluarkan opini atas hasil audit laporan keuangan klien. Dalam mengembangkan rencana audit, seorang auditor harus membuat prosedur yang baik dan terencana untuk mendapatkan dan mendokumentasikan pemahaman mengenai bisnis klien dan dibimbing oleh hasil dari proses penentuan materialitas dan tingkat resiko.

Kasus mengenai pentingnya mengetahui tingkat resiko oleh auditor terdapat pada kasus Enron. Enron yang didirikan pada tahun 1985 merupakan gabungan dua perusahaan pipa gas di Amerika Serikat dan merupakan perintis

penjualan gas alam. Kebangkrutan Enron merupakan kejatuhan perusahaan terbesar sepanjang sejarah Amerika Serikat. Di awal kejatuhannya banyak yang mempertanyakan bagaimana mungkin masalah-masalah tersebut tidak terdeteksi untuk waktu yang lama. Tudingan tersebut dikaitkan dengan struktur bisnis Enron yang rumit dan laporan keuangannya. Struktur bisnis Enron yang rumit itu berperan dalam membantu menutupi salah saji material.

Kasus diatas memiliki keterkaitan antara variabel  $X_2$  dalam penelitian ini yakni, kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan. Karena dalam kasus diatas diceritakan setelah KAP Arthur Endersen menerbitkan laporan keuangan, KAP Arthur Endersen tidak bisa tetap mempertahankan kualitas hasil auditnya, sehingga KAP Arthur Endersen mendapatkan tuntutan serta denda akibat perbuatannya dikarenakan tidak secara seksama dan teliti dalam menentukan tingkat resiko yang akan diterima setelah laporan keuangan diterbitkan.

Kasus yang berhubungan dengan variabel  $X_1$  dalam penelitian ini yakni ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan, adalah kasus *WorldCom*. *WorldCom* adalah perusahaan telekomunikasi terbesar di Amerika Serikat yang memiliki karyawan lebih dari 80.000 orang dan memiliki investor yang banyak.

Tahun 2000, pasar saham *WorldCom* turun sekitar 150 milyar dollar menjadi 150

---

Jurnal Ilmiah *Wahana Akuntansi*

juta dollar pada tanggal 1 Juli 2002. Keadaan ini dikarenakan Amerika mengalami krisis ekonomi sehingga permintaan terhadap infrastruktur internet berkurang drastis dan berimbas pada pendapatan *WorldCom*, hal ini membuat pihak manajemen *WorldCom* berusaha melakukan praktek akuntansi untuk menghindari berita buruk dengan cara memindahkan akun beban kepada akun modal. KAP yang menangani *WorldCom* tidak teliti dan seksama dalam menghadapi risiko-risiko tersebut. Karena *WorldCom* adalah salah satu perusahaan raksasa, yang memiliki banyak investor yang ketergantungannya dengan laporan keuangan sangatlah tinggi. Maka *WorldCom* berusaha mempertahankan para investornya dengan melakukan kecurangan pada laporan keuangannya, pada akhirnya kecurangan yang dilakukan *WorldCom* diketahui dan saat ini *WorldCom* jatuh dan bangkrut.

Semakin besar sebuah perusahaan, semakin besar pula jumlah investornya, sehingga semakin tinggi total pengguna laporan eksternal untuk membuat keputusan ekonomi. Apalagi jika laporan keuangan tersebut adalah hasil audit yang dapat dihandalkan. Jika ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan tinggi, maka auditor akan menurunkan risiko audit yang diterima.

Kasus yang ketiga terjadi Indonesia pada tahun 2002, terkait dengan risiko audit yang berhubungan dengan evaluasi

integritas manajemen sebagai X<sub>3</sub>. Diceritakan bahwa manajemen PT. KIMIA FARMA melaporkan adanya laba bersih sebesar Rp 132 milyar dan laporan keuangan tersebut telah diaudit oleh Hans Tuanakotta & Mu'stofa (HTM). Akan tetapi kementerian BUMN dan Bapepam menilai bahwa jumlah laba bersih tersebut terlalu besar dan mengandung unsur rekayasa.

Akhirnya dilakukanlah audit ulang pada 3 Oktober 2002, setelah itu laporan keuangan PT. KIMIA FARMA disajikan ulang (*restated*). Pada laporan keuangan yang baru ternyata jumlah laba hanya seseser Rp 99,56 miliar. Kesalahan peyajian ini diakibatkan karena direktur produksi menerbitkan dua buah daftar harga berbeda pada tanggal 1 dan 3 Februari, daftar harga 3 Februari telah digelembungkan dan menjadi dasar penilaian persediaan, dan terjadinya pencatatan ganda atas penjualan oleh akuntan. Jadi pada kasus ini manajemen PT. KIMIA FARMA terbukti menyalahi etika karena telah melakukan kecurangan atau *fraud*, sedangkan auditornya HTM kurang profesional karena tidak mengevaluasi integritas manajemen klien dengan seksama serta tidak dapat mendeteksi *fraud* sehingga tidak berhasil mengatasi risiko audit. Oleh karena itu PT. KIMIA FARMA dijatuhi denda sebesar Rp 500 juta dan HTM sebesar Rp 100 juta.

Berdasarkan uraian beberapa masalah yang telah dijelaskan diatas, penulis

Jurnal Ilmiah *Wahana Akuntansi*

bermaksud mengadakan penelitian untuk mengetahui apa sajakah yang mempengaruhi penilaian tingkat *acceptable audit risk* atau resiko audit yang dapat diterima. Untuk itu penulis mengadakan penelitian yang berjudul “Pengaruh Ketergantungan Pengguna Eksternal Laporan Keuangan, Kemungkinan Klien Menghadapi Kesulitan Keuangan dan Evaluasi Auditor atas Integritas Manajemen terhadap Resiko Audit yang Dapat Diterima”.

### **IDENTIFIKASI MASALAH**

Berdasarkan latar belakang diatas, maka dapat diidentifikasi beberapa masalah yaitu:

1. Pentingnya auditor melakukan evaluasi yang baik tentang manajemen perusahaan klien.
2. Pentingnya menentukan tingkat resiko untuk mengatasi resiko-resiko yang akan timbul, baik saat laporan tersebut diaudit maupun setelah diaudit.
3. Pertimbangan auditor dalam menentukan besarnya resiko audit yang dapat diterima.
4. Adanya beberapa kasus bahwa auditor lemah dalam melakukan penilaian penilaian risiko.

### **PERUMUSAN MASALAH**

Berdasarkan latar belakang diatas, maka rumusan masalah dari penelitian ini adalah:

1. Apakah ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima?
2. Apakah kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima?
3. Apakah evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima?

## **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

### **1. Teori Audit**

Banyak teori dari buku yang mengungkapkan pengertian dan definisi mengenai teori audit, yang pertama yaitu menurut Arens *et al* (2012: 24):

*Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.*

Dalam pengertian diatas dapat diartikan bahwa audit adalah proses untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti dan bertujuan memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Teori yang kedua menurut Messier (2008,16) yang mengatakan bahwa definisi audit adalah proses sistematis mendapatkan

dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif sehubungan dengan asersi atas tindakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dan menetapkan kriteria serta mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Teori yang ketiga menurut Mulyadi (2010,9) secara umum definisi auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif 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.

Pemeriksaan laporan keuangan milik perusahaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam perencanaan dan pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan.

Kegiatan pemeriksaan ini dimaksudkan untuk menilai kewajaran dari sebuah laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Tujuannya ialah memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan. Karena setelah laporan keuangan selesai diaudit maka auditor akan memberikan opini hasil pemeriksaan yang apabila opini tersebut dinyatakan wajar tanpa pengecualian tentunya akan

menambah *value* yang baik bagi perusahaan tersebut.

Jadi kesimpulan yang didapat penulis dari beberapa teori diatas ialah audit adalah proses sistematis untuk menilai kewajaran dari suatu laporan keuangan dengan mengikuti standar yang berlaku yang telah ditetapkan, untuk mendapatkan suatu pernyataan opini dari hasil audit yang hasilnya akan dikomunikasikan kepada pengguna laporan keuangan yang berkepentingan baik internal maupun eksternal.

### **Teori Perencanaan Audit dan Prosedur Analitis**

Menurut Randal *et al* (2008, 200) auditor harus melakukan perencanaan kerja yang memadai dan harus melakukan pengawasan secara seksama terhadap pekerjaan yang dilakukan oleh para asistennya.

Terdapat tiga alasan yang memengaruhi mengapa auditor harus melakukan perencanaan penugasan dengan tepat, yaitu (1) agar auditor mampu mendapatkan cukup bukti yang memadai, (2) menjaga supaya biaya audit tetap terjangkau, dan (3) mencegah kesalahpahaman dengan klien.

Perencanaan yang baik dan terencana harus dilakukan oleh auditor yang memiliki kompeten dan independensi yang kuat, karena bukan sembarang auditor yang bisa membuat perencanaan. Seperti pengalaman penulis saat kemarin melaksanakan praktik

kerja lapangan di salah satu Kantor Akuntan Publik di Jakarta, yang boleh membuat perencanaan mengenai pelaksanaan audit hanya manajer yang dibantu oleh auditor senior.

### **Teori Risiko**

Risiko adalah konsep dasar pertama dalam proses audit. Risiko audit digunakan untuk mengidentifikasi risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

Menurut Messier *et al* (2008, 26) risiko audit adalah risiko yang timbul bahwa auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang menganung salah saji material. Menurut Maria M. *et al* (2007) dalam Audit Financia 2000 mendefinisikan resiko audit sebagai: *Audit risk is defined by auditing standards as the risk that the auditor assigns to an inappropriate audit opinion when the financial statements contain significant erroneous information.*

Dalam penjelasan diatas berarti risiko audit didefinisikan oleh standar *auditing* sebagai risiko, bahwa auditor akan memberikan pendapat yang seharusnya apabila laporan keuangan mengandung informasi yang salah secara signifikan.

Menurut Maria M. *et al* (2007) dalam *Risk Based Auditing* mengatakan bahwa “*Risk as the threat that an action or event will adversely affect an aentity’s ability to achieve its objective and successfully execute is strategi*”.

Dalam penjelasan diatas berarti risiko dianggap sebagai ancaman untuk suatu tindakan atau peristiwa yang akan memengaruhi kemampuan suatu entitas untuk mencapai tujuannya dan berhasil melaksanakan tujuan strategisnya.

Jadi kesimpulan yang didapat oleh penulis dari teori diatas adalah risiko dalam audit berarti merupakan bahwa auditor menerima suatu tingkatan ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit. Auditor dapat menyadari, bahwa ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektifitas struktur pengendalian internal, ketidak pastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar setelah audit selesai dilaksanakan.

### **Teori Jenis-Jenis Risiko Audit**

Risiko audit adalah risiko bahwa auditor akan menerbitkan suatu opini atas laporan keuangan. Auditor harus melaksanakan audit untuk mengurangi tingkat risiko audit menurut pertimbangan auditor yang sudah memiliki pengalaman.

Menurut Randal *et al* (2011, 270) terdapat beberapa jenis risiko diantaranya:

1. Risiko Deteksi yang Direncanakan (*Planned Detection Risk*)

Risiko deteksi merupakan risiko risiko dimana bukti audit untuk bagian tertentu tidak mampu mendeteksi salah saji yang diterima.

2. Risiko Bawaan (*Inherent Risk*)

Risiko bawaan ialah untuk mengukur penilaian auditor atas kemungkinan

terdapatnya salah saji material dalam sebuah bagian pengauditan sebelum mempertimbangkan efektivitas pengendalian internal klien.

3. Risiko Pengendalian (*Control Risk*)

Risiko pengendalian untuk mengukur penilaian auditor mengenai apakah salah saji melebihi jumlah yang dapat diterima di suatu bagian pengauditan akan dapat dicegah atau di deteksi dengan tepat waktu oleh pengendalian internal klien.

4. Risiko Audit yang Dapat Diterima (*Acceptable Audit Risk*)

Risiko audit yang dapat diterima adalah mengukur tingkat kesediaan auditor untuk menerima kemungkinan adanya salah saji yang dalam lapoan keuangan setelah audit selesai dijalankan dan opini wajar tanpa pengecualian telah diterbitkan.

### **Teori Audit yang Dapat Diterima**

*Acceptable audit risk* atau risiko audit yang dapat diterima adalah seberapa besar bahwa auditor mampu menerima salah saji secara material setelah audit selesai dan opini atas laporan keuangan telah dikeluarkan.

Menurut Randal *et al* (2011, 273) risiko audit yang dapat diterima adalah untuk mengukur tingkat kesediaan auditor untuk menerima kemungkinan adanya salah saji dalam laporan keuangan setelah audit telah selesai dijalankan dan opini wajar tanpa pengecualian telah diterbitkan.

Menurut Liana Elefterie (2012) *acceptable audit risk* adalah “*Risk that has been reduced to a level that can be tolerated by the company having regard to its legal obligations and its own occupational health and safety policy and objective.*”

Dalam pengertian diatas dapat diartikan bahwa *Acceptable Audit Risk* adalah risiko yang telah dikurangi ke tingkat yang dapat ditoleransi oleh perusahaan dengan memperhatikan kewajiban hukum dan kebijakan serta kesehatan dan keselamatan kerja sendiri dan objektif.

Jadi kesimpulan yang didapat penulis dari teori diatas bahwa risiko yang dapat diterima adalah probabilitas bahwa auditor bersedia untuk menerima tingkatan kemungkinan salah saji setelah opini atas hasil audit telah dikeluarkan oleh pihak KAP yang bersangkutan.

### **Teori Ketergantungan Pengguna Eksternal Laporan Keuangan**

Laporan keuangan dewasa ini sangat dibutuhkan, baik bagi pihak internal seperti manajemen dan karyawan perusahaan ataupun pihak eksternal, pihak eksternal adalah pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan, tetapi tidak terlibat secara langsung dan tidak memiliki akses dalam membuat beragam keputusan dan kebijakan operasional perusahaan. Pihak eksternal diantaranya, karyawan, pemilik

perusahaan, investor, kreditor, pemerintah, pihak bank, dan masyarakat.

Menurut Randal *et al* (2011, 275) bahwa semakin diandalkannya laporan keuangan tersebut maka sangat tepat untuk menurunkan risiko audit yang dapat diterima. Terdapat 4 indikator dalam variabel ini diantaranya:

#### 1. Ukuran Klien

Ukuran klien dalam penentuan nilai risiko audit yang dapat diterima sangat berpengaruh, apabila ukuran perusahaan klien besar dan sudah *go public* berarti tingkat pengguna laporan keuangan tinggi, sehingga risiko audit yang diterima akan rendah. Menurut Sunariyah (2004,32) perusahaan *go public* adalah perusahaan yang melakukan penawaran umum tentang penawaran saham atau efek lain yang dilakukan oleh Emiten.

#### 2. Distribusi Kepemilikan

Born (1988) dalam Sri dan Pancawati (2011) mengatakan bahwa kepemilikan adalah persentase kepemilikan saham yang dimiliki oleh direksi, manajer, dan dewan komisaris.

#### 3. Sifat dan Jumlah Liabilitas

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi atau PSAK (2002, 13) dalam Tedi R dan Farid J (2008) kewajiban merupakan hutang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu.

Menurut James M. Reeve *et al* (2009,162) liabilitas adalah jumlah

utang perusahaan kepada kreditor, yang terdiri atas kewajiban lancar dan kewajiban jangka panjang.

Jadi kesimpulannya adalah tingkat ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan sangat tinggi karena saat ini laporan keuangan apalagi hasil audit oleh auditor sangat diandalkan untuk pengambil keputusan ekonomi.

### **Teori Kemungkinan Klien Menghadapi Kesulitan Keuangan**

*Likelihood of Financial Difficulties* atau adanya kemungkinan klien mengalami kesulitan keuangan setelah laporan audit diterbitkan. Hal ini bisa saja terjadi ataupun tidak karena sulitnya seorang auditor memprediksi hal ini setelah laporan hasil audit diterbitkan.

Menurut Randal *et al* (2011,276) jika klien terpaksa mengumumkan kebangkrutannya setelah audit selesai dilaksanakan, auditor akan menghadapi kemungkinan yang lebih besar untuk memperahankan kualitas auditnya dibandingkan jika tidak. Sulit bagi seorang auditor untuk memprediksi kegagalan keuangan sebelum hal itu terjadi, namun beberapa faktor berikut dapat menjadikan indikator yang baik, yaitu diantaranya: (1) Posisi likuiditas, (2) Laba (rugi) di tahun sebelumnya, (3) Metode pertumbuhan dan pembiayaan, (4) Sifat kegiatan operasional klien, dan (5) Kompetensi manajemen.

Jadi kesimpulannya adalah tingkat ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan sangat tinggi karena saat ini laporan keuangan apalagi hasil audit oleh auditor sangat diandalkan untuk pengambil keputusan ekonomi.

### **Teori Evaluasi Auditor atas Integritas Manajemen**

Proses audit tahapan paling awal adalah menerima klien, apakah melanjutkan klien yang baru atau masih tetap dengan klien lama. Hal ini berhubungan dengan integritas manajemen, apabila klien baru ataupun lama yang akan di audit setelah dievaluasi oleh auditor memiliki tingkat integritas yang rendah atau tinggi, maka biasanya perusahaan-perusahaan dengan integritas rendah akan menimbulkan konflik begitupun sebaliknya. Manajemen menurut Stephen P. Robbins dan Mary Coulter (2009, 22) adalah:

*“Management involves coordination and overseeing the work activities of others so that their activities are completed efficiently and effectively”.*

Dalam pengertian diatas berarti manajemen melibatkan koordinasi dan mengawasi kegiatan pekerjaan orang lain sehingga kegiatan mereka selesai secara efisien dan efektif.

The Lynchpin a GAAS Audit (2011) mengatakan bahwa *“Management integrity is the individual process of repeated alignment of moral awareness, judgement, character and conduct that demonstrates*

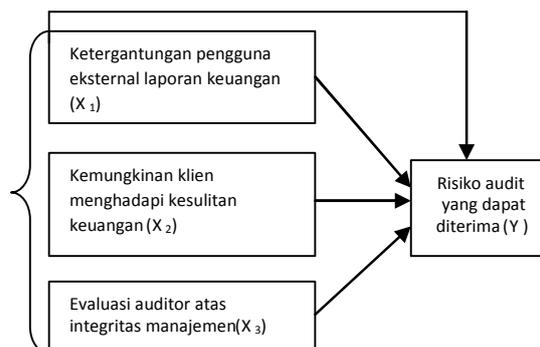
*balanced judgment and promotes sustained moral development at all level of managerial practice”.*

Yang dalam pengertian diatas berarti Integritas manajemen adalah proses penyelarasan individu berulang kesadaran moral, penilaian, karakter dan perilaku yang menunjukkan penilaian yang seimbang dan mempromosikan perkembangan moral berkelanjutan pada semua tingkat praktek manajerial.

Menurut *Financial Accounting Standard Board (FASB)* yaitu badan yang menyusun standar akuntansi yang berlaku di Amerika Serikat dalam artikel mengenai *Management Integrity: The Lynchpin a GAAS Audit (2011)* megatakan bahwa *“Management as including those individu as who are responsible for setting the objective”*, yang dalam pengertian berarti manajemen sebagai termasuk individu sebagai yang bertanggung jawab untuk menetapkan tujuan.

Jadi kesimpulan menurut teori diatas adalah integritas manajemen sesuai dengan prilaku, norma dan kompetensi auditor dalam melakukan penilaian tingkat risiko. Apabila seorang auditor tidak memiliki kompetensi yang baik didukung dengan sifat individu maka akan sulit juga untuk mengukur tingkar risiko yang akan diterima.

### **Kerangka Teoritik**



**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**

### **Perumusan Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan kajian teoritik dan kerangka pemikiran yang ada maka penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>1</sub>: Ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh terhadap Resiko audit yang dapat diterima.
- H<sub>2</sub>: Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuanganberpengaruh terhadap Resiko audit yang dapat diterima.
- H<sub>3</sub>: Evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap Resiko audit yang dapat diterima.
- H<sub>4</sub>: Ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan, Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan, dan evaluasi auditor atas integritas manajemen terhadap Risiko audit yang dapat diterima.

### **METODOLOGI PENELITIAN**

#### **Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini ialah untuk:

1. Mengetahui apakah faktor-faktor penentuan penilaian resiko audit yang dapat diterima digunakan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di DKI Jakarta.
2. Mengetahui seberapa besar tingkat kesediaan auditor dalam menerima resiko audit yang dapat diterima.
3. Mengetahui bagaimana pertimbangan auditor tentang menerima resiko audit yang dapat diterima.
4. Mengetahui apakah auditor menetapkan nilai resiko secara tepat.

#### **Objek dan Ruang Lingkup Penelitian**

Tempat penelitian adalah di wilayah DKI Jakarta. Sedangkan lama penelitian yang penulis lakukan adalah April-Juni 2014. Objek dalam penelitian ini adalah KAP yang berada di wilayah DKI Jakarta khususnya di daerah Jakarta Pusat dan Selatan yang terdaftar pada Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2012. Responden yang menjawab instrumen kuesioner yang diajukan adalah para auditor.

#### **Metode Penelitian**

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif dengan menggunakan alat uji pendekatan regresi linear berganda. Penelitian dilakukan dengan menggunakan data primer yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada responden secara langsung.

#### **Populasi dan Sampling**

Populasi penelitian ini adalah auditor independen yang bekerja di KAP yang berada di Jakarta Pusat dan Jakarta Selatan. Kriteria penentuan *sample* dibatasi oleh jabatan auditor pada KAP tersebut hanya *partner* dan senior auditor yang dapat diikutsertakan sebagai responden, sedangkan auditor junior tidak dapat diikutsertakan.

#### **Jenis dan Sumber Data**

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang berasal dari jawaban kuisisioner yang diisi oleh responden yang akan didatangi secara langsung dari beberapa KAP.

#### **Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan pengambilan data dilakukan dengan teknik pengumpulan data primer yaitu menggunakan metode *survey*. Metode *survey* yang digunakan adalah dengan cara menyebarkan kuesioner secara langsung kepada responden dalam bentuk pernyataan tertulis. Setiap responden diminta untuk memilih salah satu jawaban dalam kuesioner yang sesuai dengan pendapatnya masing-masing di antara alternatif jawaban yang telah disediakan.

Pernyataan dalam kuesioner diukur menggunakan skala ordinal yang dibuat menggunakan skala likert 1 sampai dengan 5 poin untuk mendapatkan rentang jawaban

sangat setuju sampai jawaban sangat tidak setuju.

## **Operasionalisasi Variabel**

### **1. Variabel Independen**

Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari:

#### **a. Ketergantungan Pengguna Eksternal**

##### **Laporan Keuangan**

Dalam menguji tingkat ketergantungan para pengguna terhadap laporan keuangan perlu dilakukan pengujian, indikator yang digunakan untuk menilai, yaitu: ukuran Klien, distribusi kepemilikan dan sifat dan jumlah liabilitas menurut *Randal et all* (2008, 275).

#### **b. Kemungkinan Klien Menghadapi Kesulitan Keuangan**

Sulit bagi seorang auditor untuk memprediksi kegagalan keuangan sebelum hal itu terjadi, namun beberapa faktor berikut dapat menjadikan indikator yang baik, yaitu diantaranya, posisi likuiditas, posisi likuiditas adalah rasio yang menggambarkan kemampuan perusahaan klien memenuhi kewajiban jangka pendeknya (Khasmir, 2011:110) dalam Cendy A. S. (2013), laba (rugi) di tahun sebelumnya, metode pertumbuhan pembiayaan, sifat kegiatan operasional klien dan kompetensi manajemen.

#### **c. Evaluasi Auditor atas Integritas Manajemen**

Menurut *Randal et all* (2008, 201) integritas manajemen dalam audit terlihat dari apakah auditor mau melanjutkan pengauditan klien lama atau membuat kesepakatan dengan klien baru. Jika dengan klien baru maka auditor harus mengevaluasinya terlebih dahulu dengan seksama.

### **2. Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *Acceptable Audit Risk*. Menurut Arens (2012,283) jika auditor menentukan bahwa risiko audit yang dapat diterima adalah 3% maka, maka keyakinan auditnya adalah 97% berarti auditor memiliki keyakinan audit pada perusahaan tersebut, perusahaan tersebut dinilai baik. Sedangkan jika auditor menentukan risiko audit yang dapat diterima besar, contohnya 99%, berarti auditor tidak yakin terhadap perusahaan klien tersebut. Dan keyakinan untuk mendapatkan nilai tersebut harus diukur menggunakan ketiga faktor independen dalam penelitian ini.

#### **Teknik Analisis Data**

Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis berganda. Dibawah ini terdapat langkah-langkah analisis data.

#### **Statistik Deskriptif**

Ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan, Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan, dan

Evaluasi auditor atas integritas manajemen terhadap Risiko audit yang dapat diterima.

### **Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuisisioner dinyatakan valid jika pertanyaan pada kuisisioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang diukur oleh kuisisioner.

### **Uji Reliabilitas**

Uji Reliabilitas yaitu yaitu uji yang digunakan untuk mengukur kuesioner. Kuisisioner dapat dikatakan handal apabila jawaban seseorang yang menjadi responden penulis menjawab pernyataan dengan konsisten.

### **Uji Normalitas**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal.

### **Uji Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukannya korelasi antar variabel independen.

### **Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

### **Analisis Regresi Berganda**

Pengujian variabel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linear berganda. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk meramalkan bagaimana keadaan variabel dependen, bila dua atau lebih variabel independen sebagai faktor *predictor*. Persamaan regresi linear berganda dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = + \text{ }_1 EX + \text{ }_2 KK + \text{ }_3 IM + e$$

Keterangan:

Y = Risiko yang dapat diterima

EX = Ketergantungan Pengguna Eksternal Laporan Keuangan

KK = Kemungkinan Klien Menghadapi Kesulitan Keuangan

IM = Evaluasi Auditor atas Integritas Manajemen

### **Pengujian Hipotesis**

#### **Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi antara nol (0) dan satu (1). Nilai  $R^2$  yang kecil memiliki arti yaitu kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas.

#### **Uji Pengaruh Parsial (Uji-t)**

Pengujian ini bertujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau variabel independen secara

individual dalam menerangkan variasi variabel dependen.

### Uji Pengaruh Simultan F

Uji statistic F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama

## HASIL PENELITIAN

### Deskripsi Data

Dalam penelitian ini penulis telah menyebarkan sebanyak 75 kuesioner ke 15 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta Selatan. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teori *Gay* yang menyatakan bahwa minimal sampel yang diambil adalah sebesar 20% dari jumlah populasi (Umar, 2011: 79).

Penulis menyebarkan masing-masing 5 kuesioner per tiap KAP. Dari 75 kuesioner tersebut yang kembali kepada penulis hanya 50 kuesioner, 39 disertai dengan data yang lengkap sehingga dapat penulis gunakan untuk analisis lebih lanjut, sedangkan sisanya 11 kuesioner tidak dapat penulis analisis lebih lanjut karena kuesioner yang diisi tidak secara keseluruhan.

### Uji Normalitas Data

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Normalitas Data**

		Unstandardized Residual
N		39
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.04042714
Most Extreme Differences	Absolute	.091
	Positive	.082
	Negative	-.091
Kolmogorov-Smirnov Z		.566
Asymp. Sig. (2-tailed)		.906

a. Test distribution is Normal

b. Calculated from data.

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* yang terdapat pada Tabel 1 adalah 0,566 dengan signifikansi sebesar 0,906. Karena nilai signifikansi *Kolmogorov-Smirnov* adalah sebesar  $0,906 > 0,05$  maka dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal.

### Uji Multikolinieritas

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Normalitas Data**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	EX (X1)	.336	2,975
	KK (X2)	.600	1,665
	IM (X3)	.339	2,950

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Dari Tabel di atas terlihat bahwa nilai *tolerance* dan VIF ketiga variabel bebas di atas adalah di bawah angka 10, yaitu EX (X<sub>1</sub>) dengan nilai VIF = 2.975, KK (X<sub>2</sub>) = 1.665 dan IM (X<sub>3</sub>) = 2.950. Sehingga dapat dikatakan model regresi bebas dari multikolinieritas. Dengan demikian asumsi non multikolinieritas pada model regresi telah terpenuhi.

## Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model		Unstandardized Coefficients <sup>a</sup>		Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,786	,889		2,008	,062
	EX (X1)	-.010	,029	-.058	-.327	,745
	KK (X2)	,007	,017	,050	,423	,675
	IM (X3)	-.040	,057	-.198	-.698	,489

a. Dependent Variable: Abs\_Residual

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Dari tabel di atas diperoleh nilai signifikansi dari ketiga variabel independen adalah bernilai lebih besar dari 0.05, yang berarti tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap nilai absolut residualnya. Dengan demikian asumsi non-heteroskedastisitas model regresi terpenuhi.

## Analisis Regresi Linier Berganda

**Tabel 4**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model		Unstandardized Coefficients <sup>a</sup>		Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-2,794	1,463		-1,910	,064
	EX (X1)	,147	,048	,306	3,057	,004
	KK (X2)	,078	,028	,276	2,816	,008
	IM (X3)	,241	,063	,337	2,906	,014

a. Dependent Variable: Risiko (Y)

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Dari tabel di atas diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = -2.794 + 0.147EX + 0.078KK + 0.241IM + e$$

Keterangan:

Y : Risiko yang dapat diterima (Y)

Jurnal Ilmiah *Wahana Akuntansi*

Volume 11, No.2, Tahun 2016

EX: Ketergantungan Pengguna Eksternal Laporan Keuangan (X<sub>1</sub>)

KK: Kemungkinan Klien Menghadapi Kesulitan Keuangan (X<sub>2</sub>)

IM: Evaluasi Auditor atas Integritas Manajemen (X<sub>3</sub>)

## Uji Hipotesis

### Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,895 <sup>a</sup>	,803	,783	1,08410

a. Predictors: (Constant), IM (X3), KK (X2), EX (X1)

b. Dependent Variable: Risiko (Y)

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Dari tabel di atas diperoleh koefisien determinasi atau *Adjusted R Square* adalah 0.783 artinya 78,3 % variabel terikat yaitu Risiko (Y) variasinya dapat dijelaskan oleh variabel bebas EX (X<sub>1</sub>), KK (X<sub>2</sub>) dan IM (X<sub>3</sub>), sedangkan sisanya sebesar 21,7 % dijelaskan oleh variabel diluar variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

### Uji Pengaruh Parsial (Uji-t)

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Pengaruh Parsial (Uji-t)**

Model		Unstandardized Coefficients <sup>a</sup>		Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-2,794	1,463		-1,910	,064
	EX (X1)	,147	,048	,306	3,057	,004
	KK (X2)	,078	,028	,276	2,816	,008
	IM (X3)	,241	,063	,337	2,906	,014

a. Dependent Variable: Risiko (Y)

Dari Tabel 6 diatas menunjukkan nilai signifikansi adalah 0.014 yang bernilai kurang dari  $\alpha = 0.05$ , oleh karena itu keputusan adalah Tolak  $H_0$ . Hipotesis ketiga yang diajukan menyatakan bahwa evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap resiko audit yang dapat diterima. Hal ini berdasarkan uji t yang disajikan dalam Tabel 6, variabel  $X_3$  memiliki t-hitung= 2,596 dengan tingkat signifikansi 0,014. Hal ini menunjukkan bahwa t-tabel 2,030 <t-hitung 2,596 dan nilai signifikansi variabel 0,014 < 0,05. Sehingga hipotesis yang diajukan diterima.

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Dari Tabel 6 di atas menunjukkan nilai signifikansi adalah 0.004 yang bernilai kurang dari  $\alpha = 0.05$ , oleh karena itu keputusan adalah Tolak  $H_0$ . Hipotesis pertama yang diajukan menyatakan bahwa ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima. Hal ini berdasarkan uji t yang disajikan dalam Tabel 6, variabel  $X_1$  memiliki t-hitung= 3,945 dengan tingkat signifikansi 0,004. Hal ini menunjukkan bahwa t-tabel 2,030 < t-hitung 3,037 dan nilai signifikansi variabel 0,001 < 0,05. Sehingga hipotesis yang diajukan diterima.

Dari Tabel 6 diatas menunjukkan nilai signifikansi adalah 0.008 yang bernilai kurang dari  $\alpha = 0.05$ , oleh karena itu keputusan adalah Tolak  $H_0$ . Hipotesis kedua yang diajukan menyatakan bahwa kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap Risiko audit yang dapat diterima. Hal ini berdasarkan uji t yang disajikan dalam Tabel 6, variabel  $X_2$  memiliki t-hitung= 2,816 dengan tingkat signifikansi 0,008. Hal ini menunjukkan bahwa t-tabel 2,030 < t-hitung 2,951 dan nilai signifikansi variabel 0,006 < 0,05. Sehingga hipotesis yang diajukan diterima.

#### Uji Pengaruh Simultan (Uji-F)

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Pengaruh Simultan (Uji-F)**

ANOVA <sup>a</sup>						
Total		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	164.753	3	54.921	46.733	.000 <sup>b</sup>
	Residual	41.135	35	1.175		
	Total	205.887	38			

a. Predictors: (Constant), IM (X3), KK (X2), EX (X1)

b. Dependent Variable: Risiko (Y)

Sumber: Data diolah penulis, 2014

Keputusannya adalah, terdapat pengaruh antara EX ( $X_1$ ), KK ( $X_2$ ) dan IM ( $X_3$ ) secara bersama sama terhadap Resiko (Y) Tolak  $H_0$ . Dari tabel diatas menunjukkan nilai signifikansi adalah 0.000 yang bernilai kurang dari  $\alpha = 0.05$ , oleh karena itu keputusan adalah Tolak  $H_0$ . Sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh secara bersama-sama antara EX ( $X_1$ ), KK ( $X_2$ ) dan IM ( $X_3$ ) terhadap Resiko (Y).

## PEMBAHASAN

### **Pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel  $X_1$  yaitu pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh terhadap terhadap risiko audit yang dapat diterima karena hasil uji-t yaitu uji parsial bernilai positif yang artinya bahwa semakin banyaknya jumlah pengguna eksternal laporan keuangan suatu perusahaan yang diaudit oleh KAP tertentu, maka auditor akan menaikkan tingkat risiko yang akan diterima. Hasil penelitian ini berbeda dengan teori yang dikemukakan oleh Randal, Randal mengatakan bahwa semakin tinggi pengguna eksternal laporan keuangan maka semakin rendah pula risiko audit yang dapat diterima. Karena semakin rendah nilai risiko maka dikatakan akan semakin baik pula kondisi perusahaan tersebut.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori Randal yang mengatakan bahwa terdapat pengaruh antara pengguna eksternal laporan keuangan terhadap risiko audit yang dapat diterima, semakin tinggi jumlah pengguna eksternal sebuah perusahaan maka auditor akan menurunkan tingkat risiko audit yang akan diterima. Semakin rendah nilai risiko audit yang dapat diterima, maka auditor memiliki keyakinan tinggi terhadap hasil opini yang telah dikeluarkannya. Hasil penelitian ini

tidak sejalan dengan penelitian Arry P (2009) yang menyatakan bahwa ketergantungan pihak eksternal tidak berpengaruh terhadap pertumbuhan perusahaan dan opini auditor.

### **Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima**

Hasil analisis menunjukan bahwa kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima. Dalam hal ini, ketika auditor melakukan audit atas suatu laporan keuangan perusahaan kliennya, auditor harus teliti dan jeli menganalisis apakah kondisi keuangan kliennya tersebut sehat dalam jangka pendek maupun panjang. Risiko akan terjadi apabila auditor tidak teliti dalam menganalisis dan menemukan hal ini, akibat yang akan dihadapi ialah sangat fatal dan mungkin dapat terjadi, misalnya ketika auditor sudah selesai melakukan audit atas laporan keuangan dan auditor telah mengeluarkan opini atas laporan keuangan perusahaan tersebut misalnya opini “wajar tanpa pengecualian”. Berarti auditor harus sudah siap memegang prinsip tersebut karena bukan berarti setelah auditor mengeluarkan opini maka tanggung jawab auditor tersebut telah selesai, dan ternyata ketika saat perusahaan klien yang telah diaudit tersebut mengalami kebangkrutan maka auditor lah orang pertama yang harus dimintai

pertanggung jawabannya karena telah mengeluarkan opini tersebut. Auditor dapat menjadi pihak dengan posisi yang salah apabila auditor tidak dengan teliti menemukan dimana letak kecuranagan dan kesalahan dalam laporan keuangan sejak awal, disisi lain perusahaan klien pun pasti akan terkena dampaknya karena bisa saja dengan sengaja menutupi tindak kecurangan yang dilakukan karena kesalahan auditor yang kurang peka dalam mendeteksi kecurangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan teori randal yang menyatakan bahwa terdapat kemungkinan klien mengalami kesulitan keuangan terhadap risiko audit yang dapat diterima dan sejalan dengan penelitian Arry Pratama (2009) yang menyatakan bahwa kebangkrutan perusahaan berpengaruh terhadap opini auditor.

### **Evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel  $X_3$  yaitu evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima karena hasil uji-t yaitu uji parsial bernilai positif yang artinya bahwa semakin tinggi atau baiknya suatu evaluasi auditor atas integritas manajemen perusahaan yang akan diaudit, maka auditor akan menaikkan tingkat risiko yang akan diterima. Hasil penelitian ini berbeda dengan teori yang

dikemukakan oleh Randal, Randal mengatakan bahwa semakin tinggi atau semakin baiknya evaluasi auditor atas integritas manajemen maka akan semakin rendah pula penilaian risiko audit yang dapat diterima. Karena semakin rendah nilai risiko maka dikatakan akan semakin baik pula kondisi perusahaan. Jadi auditor harus dengan teliti dan seksama apakah hasil evaluasi atas perusahaan klien baik atau buruk. Terkait dengan hal auditor akan menerima klien baru atau melanjutkan dengan klien yang lama ini adalah bagian dari integritas manajemen. Apabila auditor mempertanyakan integritas suatu klien maka auditor akan menurunkan tingkat risiko audit yang akan diterima. Jika risiko audit yang akan diterima itu rendah berarti kemungkinan auditor tidak yakin dengan keadaan perusahaan klien tersebut. Perusahaan dengan integritas yang rendah biasanya akan menjalankan bisnis mereka dengan cara yang akan menimbulkan konflik. Konflik yang dimaksud adalah konflik akibat ketidaksepahaman antara auditor dengan pihak klien. Hal ini harus dilakukan atas dasar evaluasi yang baik. Karena dengan hasil evaluasi yang baik, maka risiko audit yang dapat diterima setelah opini hasil audit laporan keuangan dikeluarkan akan bisa minimalisir.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian menurut Stephen P. Robbins dan Mary Coulter (2009,22) mengatakan bahwa "*Management involves coordination and overseeing the work*

*activities of others so that their activities are completed efficiently and effectively*".

Dalam pengertian diatas berarti manajemen melibatkan koordinasi dan mengawasi kegiatan pekerjaan orang lain sehingga kegiatan mereka selesai secara efisien dan efektif.

### **Pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh, Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan, dan Evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima**

Pada hasil penelitian ini, penulis menggunakan uji F yaitu uji dimana untuk mengetahui apakah ketiga variabel dependen memiliki pengaruh terhadap variabel Y. Ternyata dari hasil penelitian ternyata Uji F memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 berarti nilai kurang dari 0,05. Menurut teori dari buku Randall dan Arens, pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh, Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan, dan evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima. Karena Pengguna eksternal laporan keuangan berpengaruh, terhadap risiko audit yang dapat diterima, apabila pengguna eksternal suatu laporan keuangan tinggi atau banyak, maka auditor harus menaikkan tingkat risiko audit yang dapat diterima, semakin tinggi pengguna eksternal laporan keuangan maka auditor akan meningkatkan tingkat risiko audit yang dapat diterima, menurut teori Randall

semakin besar tingkat risiko audit yang dapat diterima maka semakin baik.

Kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima, sejak awal auditor melakukan pengauditan terhadap laporan keuangan auditor harus paham betul bagaimana kondisi keadaan perusahaan klien tersebut apabila auditor merasa ada suatu kejanggalan dalam laporan keuangan.

Evaluasi auditor atas integritas manajemen terhadap risiko audit yang dapat diterima, auditor harus selalu mengevaluasi apakah akan menerima klien baru atau klien lama dalam melakukan pengauditan suatu laporan keuangan pihak klien.

## **KESIMPULAN, IMPLIKASI, DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan pengujian dan analisis yang telah dilakukan dalam penelitian ini, maka kesimpulan yang dapat diambil diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Secara parsial diketahui variabel ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan terhadap risiko audit yang dapat diterima. Hasil penelitian ini karena secara empiris membuktikan bahwa semakin tinggi jumlah ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan suatu perusahaan klien maka auditor akan menaikkan tingkat risiko audit yang dapat

- diterima, semakin besar tingkat risiko audit yang dapat diterima maka semakin kecil risiko yang akan dihadapi auditor setelah laporan hasil audit selesai dan opini wajar tanpa pengecualian telah dikeluarkan.
2. Secara parsial diketahui variabel kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima. Hasil penelitian ini karena secara empiris membuktikan bahwa semakin rendah tingkat kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan setelah opini atas laporan hasil audit dikeluarkan maka risiko yang akan diterima akan semakin tinggi, semakin tinggi tingkat risiko audit yang dapat diterima maka semakin kecil risiko audit yang diterima, yang akan dihadapi auditor setelah laporan hasil audit selesai dan opini wajar tanpa pengecualian telah dikeluarkan.
  3. Secara parsial diketahui variabel evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap risiko audit yang dapat diterima. Hasil penelitian ini karena secara empiris membuktikan bahwa semakin rendah hasil evaluasinya maka auditor juga akan menurunkan tingkat risiko audit yang dapat diterima, karena semakin rendah tingkat risiko audit yang akan diterima maka menandakan bahwa auditor kurang yakin atas keadaan perusahaan tersebut setelah opini atas hasil audit dikeluarkan.
  4. Secara simultan atau bersama-sama diketahui yaitu ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan, kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan dan evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap yaitu risiko audit yang dapat diterima.

### **Implikasi**

Berdasarkan fakta-fakta yang ditemukan dalam penelitian mengenai analisis pengaruh ketergantungan pengguna eksternal laporan keuangan, kemungkinan klien menghadapi kesulitan keuangan dan evaluasi auditor atas integritas manajemen berpengaruh terhadap variabel independen risiko audit yang dapat diterima, dapat memberikan implikasi teoritis, yaitu:

1. Tingkat pengguna laporan keuangan suatu perusahaan sangatlah penting, apabila suatu perusahaan memiliki tingkat pengguna yang tinggi maka keadaan perusahaan itu sangat dibutuhkan oleh para masyarakat. Berarti banyak masyarakat yang ingin mengetahui keadaan perusahaan tersebut.
2. Memprediksi kemungkinan klien mengalami kesulitan keuangan setelah masa audit adalah hal penting. Karena bisa saja setelah hasil audit selesai ternyata di kemudian hari baru terbukti kalau perusahaan yang bersangkutan

mengalami masalah keuangan atau terjadi kebnagkrutan. Maka dari itu dalam hal ini audior harus lebih peka dan teliti dalam dalam menemukan kesalahan ini. Jika hal ini sampai terjadi, maka antara pihak klien dan auditor pasti akan beragumen dan berbeda pendapat, dan pasti akan ada satu diantara mereka yang akan diberikan sanksi, baik itu akibat kesengajaan maupun ketidaksengajaan.

3. Evaluasi atas integritas pun sangat memengaruhi di kehidupan nyata, apabila auditor tidak bisa mengevaluasi baik calon klien maupun klien lama dengan baik tentang integritas manajemennya, maka ini akan berdampak. Auditor akan menurunkan tingkat risiko auditnya. Semakin rendah tingkat risiko audit yang diterima maka akan semakin buruk. Berarti tingkat keyakinan auditor rendah.

## **Saran**

### **Bagi Auditor**

1. Lingkungan auditor pasti tidak berjalan dengan sempurna, karena manusia pasti akan berbuat kesalahan baik kecil maupun besar, baik yang tidak disengaja ataupun disengaja. Maka dari itu auditor harus teliti dan memiliki kompetensi yang tinggi guna menemukan kesalahan yang terjadi.
2. Auditor harus paham tentang risiko audit yang dapat diterima, karena risiko

audit yang diterima adalah risiko yang masih ada walaupun auditor telah mengeluarkan hasil opininya.

3. Auditor harus dapat mempertahankan argumennya apabila di keudian hari terdapat klien yang meminta pertanggung jawaban atas hasil laporan audit nya.

### **Bagi Peneliti Selanjutnya**

1. Untuk penelitian lebih lanjut sebaiknya penggunaan variabel independen ditambah atau lebih variatif dengan mencakup aspek– aspek seperti tingkat independensi, pengendalian internal perusahaan klien, profesionalitas, atau prosedur audit.
2. Pada penelitian selanjutnya agar dapat menentukan kapan waktu yang tepat ntuk menyebarkan kuesioner ke KAP, karena tidak setiap waktu semua KAP akan menerima dengan baik kuesioner, dikarenakan KAP memiliki waktu *peak season* tertentu.
3. Sampel penelitian ini terbatas pada auditor yang berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) di wilayah Jakarta Selatan saja, sehingga hasil penelitian ini belum mewakili seluruh auditor di wilayah Jakarta. Maka, penulis menyarankan agar memperbesar sampel auditor yang digunakan sebagai responden, misalnya seluruh Jakarta.

## DAFTAR PUSTAKA

Yogyakarta: Akademi Manajemen  
Perusahaan YKPN

- Agus Widarso, “*Audit Berpeduli Resiko dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Audit*”.2011.
- Arens, Alvin A., 2012. *Auditing and Assurance Service*. England: Pearson.
- Hornngren. 2009. *Auditing, Eight Edition*. New Jersey: Pearson.
- Liana Elefterie, “*Risk Assessment Audit versus Work Accodents Preventions*” (2012).
- Mayangsari, Sekar dan Puspa W. 2012. *Auditing Pendekatan Sektor Publik dan privat*. Jakarta: Media Bangsa.
- Messier et al. 2008 *Auditing and Assurance Services a systematic approach* Jakarta: Salemba Empat.
- Moraru Maria et al, “*Evaluation of The Audit Risk (A Case Study)*” 2011.
- Mulyadi. 2010. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empata
- Prof. Dr. Sugiyono, 2008, *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabet.
- Randal et al. 2011. *Jasa Audit dan Assurance* Jakarta:Salemba Empat.
- Rustendi, Tedi dan Farid Jimmi. Pengaruh utang dan kepemilikan manajerial terhadap nilai perusahaan pada perusahaan manufaktur. ISSN: 1907-9958 Vol 3, No.1 (2008)
- Sofyaningsih, Sri dan Pancawati H. Struktur Kepemilikan, Kebijakan Dividen, Kebijakan Utang dan Nilai Perusahaan. ISSN: 1979-4878
- Stephen P. Robbins dan Mary Coulter., 2009. *Management*. New Jersey: Pearson.
- Sunariyah. 2004. Pengantar Pengetahuan Pasar Modal, Edisi Keempat. *Jurnal Ilmiah Wahana Akuntansi*
- Umam, Khaerul. 2013. *Manajemen Perbankan Syariah*. (Bandung: Pustaka Setia)
- Umar, Dr. Husein. 2008. *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis*. (Jakarta: PT. Grafindo)
- Vincent J. Love and Thmas M “*Management Integrity: The Lynchpin of a GASS*” (2011).