

ANALISA PERSEPSI MAHASISWA TERHADAP HASIL AUDIT DAN LAPORAN KEUANGAN AUDITAN DALAM KAITANNYA DENGAN TANGGUNG JAWAB, KEANDALAN DAN KEGUNAAN UNTUK MENILAI KINERJA PERUSAHAAN MASA DEPAN

Hendrik Gamaliel (hendrik_gamaliel@yahoo.com)
Universitas Sam Ratulangi

ABSTRACT

One of factors causing expectation gap is difference in perception of expectation on audited financial statements among users of audited financial statements. The different perception rises due to different perspective in dimensions of responsibility, reliability, and usefulness of audited financial statements. Expectation gap is a rising problem that can influence credibility of accountant profession. The aim of this research is to analyze perception of student empirically - particularly accounting and management students- on audit result and audited financial statements in relation to responsibility, reliability and usefulness of audited financial statements. This research used students as proxy of financial statement users. Data was collected through questionnaire using random sampling method. Sample was student of Accounting and Management Departments attending Profession Education and S2 program in Faculty of Economics and Business, Gadjah Mada University Yogyakarta (UGM). It used research instrument of Best, Buckby, & Tan (2001), with few necessary modifications. Testing used one way analysis of variance (ANOVA). Result of the research indicated empirical evidence that there was different perception among student, particularly accounting and management student, on audit result and audited financial statements in relation to dimension of auditor responsibility. Meanwhile, in relation to dimensions of reliability, and usefulness of audit result and audited financial statements, there was no different perception.

Keywords: audited financial statements, auditor responsibility, expectation gap, reliability and usefulness of audited financial statements, student perception.

Perkembangan dunia yang terjadi di berbagai bidang menuntut setiap organisasi untuk dapat memberikan jasa layanan yang terbaik bagi pengguna jasa. Hal ini juga berlaku bagi organisasi yang bergerak dalam usaha pemberian jasa profesi. Setiap individu yang terlibat dalam organisasi diharapkan dapat berbuat yang terbaik dalam tugas profesi yang dijalani. Tuntutan yang diharapkan tersebut mutlak harus dipenuhi pada saat ini. Bentuk dari tuntutan tersebut diantaranya adalah seperti sikap profesional dalam melaksanakan pekerjaan, ketepatan waktu dalam menyelesaikan pekerjaan, hasil kerja yang dapat dipercaya dan diandalkan, kebergunaan atas hasil kerja yang dibuat.

Nuansa kerja dengan berbagai tuntutan juga dirasakan oleh setiap organisasi maupun individu yang terlibat dalam usaha pemberian jasa profesi akuntan. Untuk mengantisipasi tuntutan-tuntutan tersebut berbagai cara dilakukan, baik oleh organisasi-organisasi usaha jasa profesi yang ada maupun oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai badan yang menaungi profesi akuntan.

Langkah-langkah yang diambil diantaranya dengan memperbaharui dan mengembangkan berbagai macam aturan serta standar dalam melaksanakan tugas pekerjaan pemeriksaan akuntan. IAI sebagai badan yang menaungi profesi akuntan telah melakukan berbagai upaya untuk mengantisipasi fenomena yang berkembang saat ini khususnya dalam bidang audit. Upaya yang dilakukan adalah seperti menetapkan suatu standar dalam pelaksanaan audit yang dikenal dengan nama Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) serta melakukan pengembangan dalam standar tersebut yang disesuaikan dengan keadaan saat ini.

Berbagai upaya dilakukan untuk menjadikan dunia profesi akuntan menjadi lebih baik dan professional. Tetapi pada kenyataannya masih banyak terdapat masalah yang timbul berkaitan dengan dunia profesi akuntan, baik dalam pelaksanaan maupun hasil kerja yang dihasilkan oleh organisasi jasa profesi akuntan. Salah satu masalah yang muncul dan berkembang saat ini dari berbagai permasalahan yang dihadapi profesi akuntan adalah masalah *expectation gap* dalam proses dan hasil dari pelaksanaan audit. *Expectation gap* pada dasarnya didefinisikan sebagai perbedaan antara auditor dengan pengguna laporan keuangan mengenai tingkat kinerja yang diharapkan dari pertimbangan hasil yang dilakukan oleh auditor (Shaikh & Talha, 2003). Perbedaan ini tidak saja terjadi antara pihak auditor dan pengguna jasa audit, tapi juga telah melibatkan masyarakat. Hal ini dikarenakan fungsi dan peran auditor yang cukup penting saat ini berkaitan dengan masalah transparansi dan keterbukaan organisasi baik itu organisasi swasta maupun pemerintah. Berkaitan dengan masalah *expectation gap* di Indonesia, IAI menyatakan bahwa selama ini jika terjadi kesalahan berkaitan dengan bermasalahnya perusahaan yang telah diaudit dengan hasil laporan audit wajar, maka kesalahan selalu dilimpahkan pada auditor.

Berbagai kasus yang muncul di beberapa negara berkaitan dengan hasil audit terhadap perusahaan telah memicu munculnya masalah *expectation gap* di beberapa negara. Misalnya salah satu skandal yang terjadi di Amerika Serikat yang dikenal dengan skandal Enron (*scandals of Enron*). Skandal ini melibatkan salah satu kantor akuntan publik yang masuk jajaran kantor akuntan publik *the big five* di Amerika. Kemudian masalah yang terjadi di Eropa khususnya di Belanda yang menyerupai kasus Enron yaitu kasus Parmalat (*the case of Parmalat*). Kejadian serupa yang juga terjadi di Indonesia adalah kasus bank Global. Pada kasus ini terkait juga salah satu kantor akuntan publik terkenal di Indonesia yaitu *Erens & Young*.

Kasus-kasus yang terjadi tersebut secara langsung maupun tidak langsung cukup mempengaruhi kredibilitas profesi akuntan. Hal ini karena dampak yang ditimbulkan bisa mengakibatkan munculnya ketidakpercayaan dari pengguna jasa terhadap profesi akuntan dalam menjalankan tugas serta hasil kerja yang diperoleh. Dampak ekstrim yang dapat terjadi adalah munculnya persepsi dari pengguna jasa bahwa hasil audit yang dilakukan terhadap suatu organisasi yang selama ini dilakukan tidak dapat diandalkan, bahkan cenderung tidak benar.

Namun disisi lain pihak organisasi profesi akuntan yang memberikan jasa audit beranggapan bahwa apa yang dikerjakan selama ini telah sesuai dengan standar yang ditetapkan dalam melakukan suatu audit. Mereka beranggapan bahwa kasus-kasus yang terjadi pada perusahaan setelah diaudit tidaklah berkaitan dengan hasil audit yang mereka keluarkan. Hasil audit yang dikeluarkan hanya sebatas pada pendapat atas kewajaran suatu laporan keuangan, dengan kata lain pihak auditor tidak mempunyai tanggung jawab berkaitan dengan kasus yang terjadi karena dianggap terlalu jauh dengan tugas yang diemban dan diluar kendali pihak auditor.

Masalah *expectation gap* antara pihak auditor dengan pihak pengguna perlu dicermati secara mendalam. Masalah ini harus diawali dengan menganalisa keberadaan dari *expectation gap*, baik pada kedua pihak tersebut maupun pada pihak lain seperti masyarakat dan mahasiswa. Hal ini

tidak dapat diabaikan begitu saja karena dampak negatif yang ditimbulkan akan sangat mempengaruhi tingkat keyakinan baik dari pengguna jasa maupun pihak lain terhadap jasa yang diberikan oleh profesi akuntan.

Berdasarkan teori perilaku yang dikembangkan oleh Fishbein dan Ajzen (1990), dinyatakan bahwa keyakinan akan sangat mempengaruhi sikap. Beberapa penelitian mengindikasikan bahwa sikap didasari oleh keyakinan atas sesuatu, yang dapat berubah seiring dengan diterimanya informasi yang relevan (Kreitner & Kinicki, 2000). Adanya *expectation gap* yang muncul pada hasil audit bisa saja berkembang menjadi menurunnya tingkat keyakinan pengguna. Penurunan tingkat keyakinan pengguna yang tidak ditanggapi akan mempengaruhi sikap yang berdampak negatif, misalnya sikap antipati terhadap hasil audit yang dihasilkan atau tidak percaya lagi terhadap jasa yang diberikan oleh profesi akuntan.

Beberapa penelitian dilakukan untuk menginvestigasi adanya *expectation gap* atas audit guna mendapatkan bukti empiris di beberapa negara. Beberapa penelitian tersebut diantaranya dilakukan oleh Gay dan Schelluch (1993) di Australia; Humprey dan Turley (1993) di Inggris; Frank, Lowe, dan Smith (2001) di Amerika; Best, Buckby, dan Tan (2001) di Singapura; Fadzly dan Ahmad (2004) di Malaysia; dan Dixon, Woodhead, dan Sohlina (2006) di Mesir. Di Indonesia penelitian yang dilakukan untuk memperoleh bukti empiris mengenai *expectation gap* juga telah dilakukan. Nugroho (2004) dalam penelitiannya melakukan analisa atas *expectation gap* pada profesi pengauditan pemerintah. Dengan mengambil sampel pemerintahan daerah di Yogyakarta ditemukan bukti adanya kesenjangan ekspektasi dalam profesi pengauditan pemerintahan. Selain itu juga ditemukan bukti bahwa adanya perbedaan kesenjangan ekspektasi yang muncul di sektor pemerintahan dengan sektor bisnis.

Hasil penelitian menunjukkan adanya *expectation gap* atas audit dalam ruang lingkup kaitan masalah yang berbeda-beda. Best, Buckby, dan Tan (2001) dalam penelitiannya dengan menggunakan auditor, *bankers*, dan investor sebagai sample, menemukan bukti *expectation gap* menyangkut masalah tanggung jawab auditor untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan (*Fraud*), tanggung jawab dalam memelihara catatan akuntansi organisasi, dan tingkat pertimbangan auditor yang diterapkan dalam memilih prosedur audit. Schelluch (1996) menunjukkan adanya kesenjangan ekspektasi yang berkaitan dengan masalah tanggung jawab, keandalan, serta kebergunaan laporan keuangan auditan dalam pengambilan keputusan organisasi. Humprey dan Turley (1993) menemukan adanya kesenjangan ekspektasi berkaitan dengan masalah peranan dan tanggung jawab auditor, sifat dasar dan makna dari laporan keuangan auditan, dan tingkat keyakinan yang diberikan. Fadzly dan Ahmad (2004) memperoleh bukti empiris adanya *expectation gap* mengenai masalah tanggung jawab auditor dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan, penyiapan laporan keuangan dan catatan akuntansi organisasi, tanggung jawab auditor secara hukum berkaitan dengan kegagalan dalam mendeteksi kesalahan yang mengakibatkan kebangkrutan suatu bisnis, dan masalah pengendalian internal organisasi.

Berdasarkan pada latar belakang yang telah diuraikan tentang masalah *expectation gap*, maka peneliti terdorong untuk melakukan penelitian tentang masalah tersebut di kalangan mahasiswa untuk meneliti apakah terdapat perbedaan persepsi dalam konteks ekspektasi di kalangan mahasiswa berkaitan dengan hasil audit dan laporan keuangan auditan dan apakah *expectation gap* juga muncul di kalangan mahasiswa.

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah ingin memperoleh bukti secara empiris tentang persepsi dalam konteks keberadaan *expectation gap* di kalangan mahasiswa atas hasil audit dan laporan keuangan auditan yang dihasilkan oleh auditor dilihat dari dimensi tanggung jawab

(*responsibility*) dan keandalan (*reliabilitas*) atas hasil audit dan laporan keuangan auditan, serta kebergunaan (*usefulness*) hasil audit dan laporan keuangan auditan dalam menilai kinerja perusahaan.

Kesenjangan Ekspektasi (*Expectation Gap*)

Istilah kesenjangan ekspektasi (*expectation gap*) dalam auditing pertama kali dipakai oleh Liggio (1974), yang mendefinisikan kesenjangan ekspektasi (*expectation gap*) sebagai perbedaan persepsi antara akuntan independen dengan pemakai laporan keuangan auditan mengenai tingkat kinerja yang diharapkan (*expected performance*) dari profesi akuntan. Tahun 1978 AICPA membentuk suatu komisi pertanggungjawaban auditor yang diberi nama Komisi *Cohen*, yang salah satu tugasnya adalah untuk melakukan penelitian mengenai eksistensi *expectation gap* di Amerika Serikat. Dari penelitian yang dilakukan diperoleh hasil adanya kesenjangan ekspektasi di Amerika Serikat. Komisi *Cohen* kemudian mengembangkan definisi *expectation gap* sebagai kesenjangan antara apa yang publik ekspektasikan atau inginkan dengan apa yang auditor dapat dan ekspektasikan layak diperoleh (Koh & Woo, 1998).

Monroe dan Woodliff (1993) menyatakan bahwa kesenjangan ekspektasi juga berkaitan dengan interpretasi yang berbeda-beda atas hal yang disampaikan dalam laporan audit. Mereka mendefinisikan *expectation gap* sebagai perbedaan tingkat keyakinan antara auditor dan masyarakat tentang tugas dan tanggung jawab yang diasumsikan oleh auditor dan gambaran yang disampaikan oleh laporan audit.

Porter (1993) melakukan studi empiris mengenai *audit expectation-performance gap* dan mendefinisikan *expectation gap* sebagai kesenjangan antara ekspektasi masyarakat pada auditor dan kinerja auditor yang dirasakan oleh masyarakat. Dari pengertian ini Porter (1993) membagi *expectation gap* dalam dua komponen:

1. *Reasonableness gap*, yaitu kesenjangan antara ekspektasi masyarakat atas apa yang harus dicapai auditor dengan apa yang seharusnya diekspektasikan dicapai auditor untuk dipenuhi.
2. *Performance gap*, yaitu kesenjangan antara apa yang masyarakat ekspektasikan atas apa yang layak auditor capai dengan apa yang dirasakan dicapai oleh auditor.

Performance gap selanjutnya terbagi lagi kedalam ketidaksempurnaan standar (*deficient standarts*), yaitu kesenjangan antara tugas yang layak diharapkan dari auditor dan tugas auditor dalam definisi hukum dan pernyataan secara profesional, serta ketidaksempurnaan kinerja (*deficient performance*), yaitu kesenjangan antara standar yang diharapkan atas kinerja tugas auditor dan kinerja auditor yang diharapkan dan dirasakan oleh masyarakat.

Innes, Brown, dan Hatherly (1997) mengemukakan pandangan atas *expectation gap* dari perspektif auditor dan perspektif pengguna jasa auditor, yang meliputi pandangan normatif dan pandangan positif. Pandangan normatif mengemukakan tentang apa yang seharusnya dilakukan oleh seorang auditor, sedangkan pandangan positif tentang apa yang dilakukan oleh auditor.

Konsep dari *expectation gap* atas audit sebenarnya adalah merupakan ekspektasi dari pengguna dan masyarakat kepada auditor untuk bekerja dan bertindak sesuai dengan keinginan masyarakat yang berbeda dengan apa yang auditor ekspektasikan untuk bertindak. Halim (2001) mengemukakan ekspektasi dari masyarakat dan pengguna terhadap auditor meliputi:

1. Melaksanakan audit dengan kompetensi teknik, integritas, independen, dan objektif.
2. Mencari dan mendeteksi salah saji material baik akibat kekeliruan maupun ketidakberesan.
3. Mencegah laporan keuangan yang menyesatkan terutama akibat kecurangan dan pelanggaran hukum

4. Mengungkapkan kemungkinan ketidakmampuan perusahaan untuk meneruskan usahanya di masa datang.

Jika dilihat berdasarkan bukti hasil penelitian yang didapat oleh beberapa peneliti tentang *expectation gap* serta dari berbagai pengertian yang dikemukakan, munculnya *expectation gap* akibat adanya perbedaan persepsi antara masyarakat dan pengguna dengan auditor dalam hal audit dan laporan keuangan audit. Persepsi adalah proses kognitif yang memungkinkan seseorang menginterpretasi dan mengerti tentang sesuatu. Perbedaan persepsi tersebut terjadi kemungkinan disebabkan adanya kesenjangan informasi (*information gap*) akibat proses komunikasi yang mengalami kesalahan antara kedua pihak atas pesan yang disampaikan melalui laporan audit.

Komunikasi adalah pertukaran informasi antara pengirim pesan kepada penerima dan kesimpulan atau persepsi makna antara individu-individu yang terlibat (Kreitner & Kinicki, 2000). Analisis pertukaran informasi menyatakan bahwa komunikasi adalah proses dua arah yang berisi elemen-elemen yang dihubungkan berurutan. Kesalahan dalam komunikasi sering terjadi akibat adanya kesalahan dari salah satu elemen-elemen yang ada, misalnya kesalahan dalam menerima pesan dan mengartikan makna dari pesan yang disampaikan akibat kurangnya kemampuan untuk mengerti isi dari informasi yang diberikan. Seperti diketahui bahwa proses komunikasi tidaklah semudah yang dibayangkan hal ini sebab komunikasi penuh dengan salah komunikasi karena berkaitan dengan persepsi atas informasi yang diterima.

Banyak faktor yang mempengaruhi keefektifan suatu komunikasi. *Perceptual model of communication* menggambarkan komunikasi sebagai proses penerima menciptakan makna sendiri dalam pikirannya. Dalam model tersebut salah satu faktor yang sangat mempengaruhi keefektifan suatu komunikasi informasi adalah gangguan (*noise*) yang dapat mempengaruhi seluruh hubungan dalam proses komunikasi informasi. Gangguan bisa timbul dari beberapa faktor yang terkait, yang salah satunya adalah akibat adanya perbedaan karakteristik dari segi pengetahuan dan pemahaman secara mendalam atas suatu informasi antara pengirim informasi dengan penerima informasi. Gangguan semacam ini dapat menimbulkan adanya perbedaan persepsi. Kaitan antara model tersebut dengan terjadinya *expectation gap* dalam audit bisa disebabkan karena adanya gangguan yang berkaitan dengan kurangnya pengetahuan dan pemahaman secara mendalam pihak pengguna dan masyarakat atas informasi yang diberikan oleh auditor dalam bentuk laporan audit.

Beberapa studi dilakukan untuk menguji pengetahuan dari pengguna yang terkait dengan *expectation gap* dan pesan yang di komunikasikan melalui laporan audit dan ekspektasi masyarakat pada auditor (Bailey, Bylinski, dan Shields, 1983; Epstein & Geiger, 1994; Nair & Rittenberg, 1987; Kelly & Mohrweis, 1989; Miller, Reed, dan Strawser, 1990). Berdasarkan hasil yang di dapat dari penelitian-penelitian tersebut ditemukan bukti bahwa pengetahuan dari pengguna berpengaruh terhadap besarnya ukuran *expectation gap*. Selain itu juga faktor komunikasi informasi yang diberikan oleh auditor dalam bentuk laporan audit terhadap pengguna juga mempunyai pengaruh terhadap *expectation gap*. Perubahan dengan memperluas laporan audit dengan cara memodifikasi kata-kata dalam laporan audit menjadikan pengguna dapat lebih berguna dan di mengerti oleh pengguna.

Tanggung Jawab (*Responsibility*) Auditor

Tanggung jawab auditor adalah merupakan salah satu permasalahan yang paling menonjol dalam *expectation gap*. Perbedaan persepsi dalam masalah tanggung jawab antara pengguna dengan auditor merupakan salah satu yang mendorong munculnya *expectation gap*. Hal ini dipicu oleh berbagai fakta yang terjadi yaitu, organisasi yang pada kenyataannya memiliki skandal dalam

laporan keuangan seperti yang terjadi pada kasus-kasus yang ada di bagian pendahuluan, justru pada saat di audit memperoleh hasil audit wajar tanpa syarat (*unqualified opinion*) yang berarti tidak ada masalah secara material.

Fakta-fakta yang terjadi seperti ini menimbulkan persepsi bagi pengguna maupun masyarakat bahwa telah terjadi kesalahan dalam melakukan audit, bahkan muncul persepsi yang lebih ekstrim lagi yaitu adanya dugaan pihak auditor telah bekerja sama dengan pihak organisasi untuk menyembunyikan hal yang sebenarnya. Berdasarkan kenyataan ini maka pengguna dan masyarakat merasa sudah seharusnya pihak auditor turut bertanggung jawab dalam masalah tersebut. Akan tetapi disatu sisi pihak auditor berargumen bahwa hal tersebut bukanlah tanggung jawab mereka. Karena mereka merasa telah melakukan proses audit dengan benar sesuai dengan standar yang ditetapkan dan tanggung jawab mereka hanyalah sebatas pada pemberian pendapat. Pihak auditor berargumen bahwa kejadian tersebut berada diluar kendali dan tanggung jawab mereka.

Hasil dari berbagai penelitian yang telah dilakukan menunjukkan terjadi perbedaan secara signifikan pada persepsi tanggung jawab antara auditor dengan pengguna dan masyarakat dengan mengambil sampel yang berbeda-beda seperti auditor, hakim, juri, mahasiswa, investor dan praktisi bank (Best, Buckby, & Tan, 2001; Kimberly, Frank, Jordan, & Smith, 2001; Fadzly & Ahmad, 2004; dan Dixon, Woodhead, & Sohlma, 2006). Perbedaan persepsi yang terjadi mencakup tanggung jawab auditor dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan, pengendalian internal, pemeliharaan catatan keuangan perusahaan dan menjamin kelangsungan usaha perusahaan.

Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis pertama:

H₁: Terdapat perbedaan persepsi masalah tanggung jawab (*responsibility*) auditor atas hasil audit dan laporan keuangan auditan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen.

Keandalan (*reliabilitas*) Hasil Audit dan Laporan Keuangan Auditan

Persepsi dalam hal keandalan (*reliabilitas*) menyangkut tentang masalah apakah hasil audit yang diberikan dalam bentuk laporan audit dan laporan keuangan auditan dapat diandalkan dalam arti bebas dari kesalahan, tingkat jaminan yang diberikan oleh auditor, kecurangan yang terdeteksi dalam audit dan tingkat kepercayaan terhadap auditor. Beberapa penelitian yang dilakukan menemukan hasil yang bervariasi dalam menemukan bukti adanya *expectation gap* atas keandalan (*reliability*) hasil audit dan laporan keuangan auditan. Schelluch (1996), Dixon, Woodhead, dan Sohlma (2006) secara umum menemukan bukti adanya *expectation gap*. Sebaliknya hasil penemuan Best, Buckby, dan Tan (2001) serta Fadzly dan Ahmad (2004) tidak menemukan adanya *expectation gap* dalam masalah ini.

Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis kedua:

H₂: Terdapat perbedaan persepsi masalah keandalan (*reliability*) atas hasil audit dan laporan keuangan auditan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen.

Kebergunaan (*Usefulness*) Atas Hasil Audit dan Laporan Keuangan Auditan dalam Menilai Kinerja Perusahaan

Masalah persepsi kebergunaan (*Usefulness*) adalah menyangkut tingkat keyakinan atas hasil audit dan laporan keuangan auditan dalam memonitor kinerja perusahaan, sebagai alat bantu untuk pengambilan keputusan serta dapat berfungsi untuk mengelola perusahaan dengan secara baik. Berbagai penelitian yang dilakukan memperoleh bukti yang saling bertentangan satu dengan yang lainnya. Dixon, Woodhead, dan Sohlma (2006) menemukan bukti adanya *expectation gap*

dalam masalah ini, sedangkan Best, Buckby, dan Tan (2001) serta Fadzly dan Ahmad (2004) menemukan hasil yang bertolak belakang. Perbedaan hasil penemuan masalah ini disebabkan kebijakan dari masing-masing pengguna dalam menilai kinerja organisasinya.

Berdasarkan uraian tersebut maka dirumuskan hipotesis ketiga:

H₃: Terdapat perbedaan persepsi masalah kebergunaan (*Usefulness*) atas hasil audit dan laporan keuangan auditan dalam menilai kinerja perusahaan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen.

Data dan Sampel

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Diperoleh melalui kuisisioner yang dibagikan pada mahasiswa yang mengikuti pendidikan di Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada (UGM) Yogyakarta, yang dijadikan sebagai populasi penelitian ini. Sampel penelitian diambil dari mahasiswa yang dipilih pada program pendidikan yang ada di Fakultas Ekonomi UGM, meliputi Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA), Magister Sains (MSi), dan Magister Manajemen (MM). Alasan dipilih sampel ini karena dianggap cukup representatif dalam hal pengetahuan bidang ekonomi khususnya ilmu akuntansi dan manajemen dan dianggap bisa mewakili representasi auditor dan manajer sebagai pengguna jasa audit.

Kuisisioner dibagikan secara acak pada sampel yang ada dengan jumlah total 85. Perincian pembagian kuisisioner adalah 15 pada kelompok mahasiswa MSi jurusan akuntansi, 25 pada PPA, 25 pada MSi jurusan manajemen, dan 20 pada MM. Dari total 85 yang dibagikan sebanyak 5 tidak kembali atau 5,8%. Sedangkan dari 80 yang kembali, sebanyak 3 tidak diolah lebih lanjut karena responden tidak mengisi secara lengkap kuisisioner sehingga total kuisisioner yang diolah sebanyak 77 atau 96,25% dari total yang kembali.

Pada penelitian ini instrumen yang digunakan mengikuti instrumen yang digunakan oleh Best, Buckby, dan Tan (2001) dengan sedikit modifikasi. Skala yang digunakan dalam instrumen berdasarkan skala likert 5 poin. Responden diminta untuk memilih angka dari skala yang mengidentifikasi tingkat persetujuan mereka atas salah satu pernyataan. Instrumen terdiri atas bagian identitas responden, bagian pertama yang berisi pertanyaan tentang pengetahuan responden tentang akuntansi dan audit, bagian kedua berisi 18 pernyataan yang berkaitan dengan tingkat keyakinan responden atas 3 faktor yaitu: tanggung jawab, keandalan dan kebergunaan atas audit dan laporan keuangan auditan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebelum data diolah dilakukan terlebih dahulu pengujian reliabilitas dan validitas atas instrumen yang digunakan. Reliabilitas dilakukan untuk menguji konsistensi internal instrumen dengan menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha* (α). Sedangkan pengujian validitas berkaitan dengan seberapa baik konsep studi didefinisikan oleh instrumen-instrumen pengukuran. Dalam penelitian ini pendekatan yang digunakan untuk menguji validitas konstruk setiap tabel yaitu dengan melakukan analisa faktor dengan *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA) dan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA).

Analisa faktor bertujuan untuk menduga *unidimensionalitas* pengukuran yang digunakan. Suatu pengukuran dikatakan memiliki sifat *unidimensional* bila item-item yang digunakan secara tegas hanya mengukur satu faktor yang mendasarinya dan tidak menjadi bagian dari faktor lain. Ini ditunjukkan dengan faktor *loading* yang tinggi di hanya satu faktor saja. *Rules of thumb* yang

digunakan adalah faktor *loading* harus lebih besar atau sama dengan 0,40 (Hair, Black, Anderson, Tatham, & Ronald, 1998).

Tabel 1. KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.759
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	609.008
	Df	136
	Sig.	.000

Tabel 2. Rotated Component Matrix

	Component				
	1	2	3	4	5
res1	.662	.401	-.174	.120	.033
res2	.312	.822	-.036	-.089	.003
res3	.208	.777	-.130	.123	.258
res4	.554	.160	-.517	.147	.051
res5	.129	.002	-.051	.921	.057
res6	.539	.076	-.395	.266	-.315
res7	-.380	.485	.302	.476	-.033
res8	-.097	.779	.207	.056	.026
rel1	.779	-.024	.101	.168	.220
rel2	.023	.261	.130	.051	.802
rel3	.737	.067	.055	-.070	-.414
rel4	.454	.311	-.224	.403	-.384
rel5	.524	.414	.117	.313	.142
rel6	.822	-.020	-.112	-.074	.012
use1	-.059	.052	.904	.043	.161
use2	-.050	.111	.927	-.009	.023
Use3	.687	.107	-.200	-.004	-.095

Hasil Tabel.1 menunjukkan bahwa nilai KMO = 0,759 yang berarti dapat dilakukan analisis faktor karena melebihi 0,5. Selanjutnya dari hasil analisa faktor yang disajikan pada Tabel. 2, terlihat bahwa untuk item-item pada tanggung jawab, keandalan, dan kebergunaan (item res1 sampai dengan use3) ada yang memiliki faktor lebih kecil dari 0,4 serta berada dalam 2 komponen yang berbeda sehingga harus dieliminasi agar item yang tersisa adalah item-item yang memenuhi persyaratan validitas. Item-item yang dieleminasi adalah item res1, res4, res5, res6, res7, rel2, rel3, rel4, rel5, dan use3.

Pada Tabel 3, dapat dilihat bahwa pengujian reliabilitas konsistensi internal untuk setiap variabel menunjukkan nilai *cronbach's alpha* yang dihasilkan untuk tanggung jawab, keandalan, dan kebergunaan memenuhi *rules of thumb* yang disyaratkan yaitu $> 0,7$.

Berdasarkan hasil pengujian validitas dan reliabilitas pengukuran di atas, dilakukan eliminasi terhadap item kuisisioner yang tidak memenuhi syarat dan selanjutnya dilakukan pengujian terhadap item yang memenuhi syarat saja sehingga faktor tanggung jawab, keandalan dan kebergunaan bisa digunakan untuk analisa selanjutnya sesuai dengan kepentingan penelitian ini.

Pengujian terhadap hipotesis-hipotesis yang ada dilakukan menggunakan ANOVA. Hasil pengujian secara statistik yang diperoleh dilakukan dengan menggunakan *software* statistik SPSS versi 13.

Tabel 3. Reliability Statistics Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items
res2	17.86	14.624	.529	.514	.527	.780
res3	17.71	14.944	.466	.458	.548	
res8	17.57	14.959	.417	.389	.565	
rel1	17.99	17.145	.286	.336	.608	.702
rel6	18.29	18.575	.140	.409	.647	
use1	16.71	16.996	.234	.723	.627	.914
use2	16.60	16.796	.314	.720	.600	

Pada hipotesis pertama dinyatakan bahwa adanya perbedaan persepsi masalah tanggung jawab atas laporan audit dan laporan keuangan auditan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen. Dari hasil pengujian yang dilakukan, pada Tabel 4 ditunjukkan nilai *F test* sebesar 8,355 dan $p = 0,005$. Secara statistik dan sesuai dengan kaidah keputusan maka hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama didukung.

Tabel 4. Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: responsibility

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	73.495(a)	1	73.495	8.355	.005
Intercept	5218.950	1	5218.950	593.286	.000
Jurusan	73.495	1	73.495	8.355	.005*
Error	659.752	75	8.797		
Total	5937.000	77			
Corrected Total	733.247	76			

* significant at the 0.05 level (2 tailed)

Pada hipotesis kedua dinyatakan bahwa ada perbedaan persepsi masalah keandalan (*reliability*) atas hasil audit dan laporan keuangan auditan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen. Berdasarkan Tabel 5 dapat dilihat nilai *F test* 2,276 dan $p = 0,136$. Hasil ini menyatakan bahwa secara statistik dan berdasarkan kaidah keputusan maka hipotesis kedua tidak didukung.

Tabel 5. Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: reliability

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	7.710(a)	1	7.710	2.276	.136
Intercept	1651.970	1	1651.970	487.579	.000
Jurusan	7.710	1	7.710	2.276	.136
Error	254.108	75	3.388		
Total	1917.000	77			
Corrected Total	261.818	76			

significant at the 0.05 level (2 tailed)

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi masalah kebergunaan (*Usefulness*) atas hasil audit dan laporan keuangan auditan dalam menilai kinerja perusahaan pada mahasiswa jurusan akuntansi dan manajemen. Berdasarkan Tabel 6 dapat dilihat nilai *F test* 0,189 dan $p = 0,665$. Hasil ini menyatakan bahwa berdasarkan statistik dan kaidah keputusan maka hipotesis ketiga tidak didukung.

Tabel 6. Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: usefulness

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	.960(a)	1	.960	.189	.665
Intercept	4445.428	1	4445.428	873.801	.000
Jurusan	.960	1	.960	.189	.665
Error	381.559	75	5.087		
Total	4827.000	77			
Corrected Total	382.519	76			

significant at the 0.05 level (2 tailed)

PENUTUP

Penelitian ini menyimpulkan bahwa terdapat perbedaan persepsi yang secara statistik signifikan dikalangan mahasiswa terhadap para pengguna laporan keuangan auditan berkaitan dengan dimensi tanggung jawab auditor. Sedangkan, perbedaan persepsi terhadap laporan keuangan auditan yang berkaitan dengan dimensi keandalan dan kebergunaan tidak ditemukan bukti adanya perbedaan persepsi yang secara statistik signifikan. Hasil ini juga konsisten dengan beberapa hasil dari penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya (Best, Buckby, & Tan, 2001; Kimberly, Frank, Lowe, & Smith, 2001; Fadzly & Ahmad, 2004; dan Dixon, Woodhead, & Sohlma, 2006).

Hasil penelitian ini membuktikan secara empiris terhadap adanya perbedaan persepsi yang berkembang di kalangan para pengguna laporan keuangan auditan yang di dalam penelitian ini diprosikan dengan menggunakan mahasiswa yang mengikuti pendidikan profesi dan S2 jurusan akuntansi dan manajemen di Fakultas Ekonomi, UGM. Hasil temuan penelitian ini dapat memberikan bahan pertimbangan kepada IAI yang berkaitan erat dengan profesi akuntan serta kalangan profesi untuk dapat bertindak lebih proaktif lagi di dalam menyikapi masalah *expectation gap*. Perlakuannya adalah dengan jalan lebih mensosialisasikan fungsi dan peran seorang auditor di dalam pelaksanaan tugas audit.

Penelitian ini diakui memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, banyaknya item-item dalam kuisisioner yang dieliminasi dari hasil uji analisa faktor, menunjukkan masih ada beberapa item pertanyaan yang belum *valid* dan *reliable*. Hasil ini diduga adanya responden yang kurang dapat mengerti maksud dari pernyataan yang ada dalam kuisisioner. Namun harus diakui juga bahwa faktor kejenuhan dan kesadaran yang kurang dalam mengisi kuisisioner cukup berperan atas hasil uji analisa faktor. Hal ini disebabkan karena banyaknya kuisisioner lain yang beredar di kalangan mahasiswa yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Hal-hal seperti ini harus menjadi pertimbangan bagi peneliti selanjutnya. *Kedua*, keterbatasan penelitian yang dilakukan ini adalah jumlah sampel yang masih kurang representatif (*rules of thumb* minimal 100 sampel) dan tidak diambilnya sampel dari lingkungan mahasiswa S1 jurusan akuntansi, manajemen dan ilmu ekonomi sehingga bisa dikatakan belum mewakili populasi organisasi pendidikan secara keseluruhan. *Ketiga*, penelitian ini

menggunakan proksi mahasiswa di Fakultas Ekonomi, UGM sebagai pengguna laporan keuangan auditan dan hasil audit. Penggunaan proksi ini memiliki kelemahan yang terkait dengan realitas riil para pengguna laporan keuangan auditan yang digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomis.

Saran untuk peneliti selanjutnya adalah dapat memperluas lagi ruang lingkup dan menambah jumlah sampel yang digunakan, misalnya pada instansi pendidikan perguruan tinggi lain dengan jumlah mahasiswa yang lebih banyak atau bahkan dalam lingkup yang lebih luas lagi di luar instansi perguruan tinggi agar tingkat generalisasi hasil dapat lebih luas. Demikian juga, subyek penelitian yang menggunakan para pengguna laporan keuangan yang riil yang menggunakan untuk keputusan ekonomis.

REFERENSI

- Bailey, K.E., Bylinski, J.H., & Shields, M.D. (1983). Effect of audit report wording changes on the perceived message. *Journal of Accounting Research*, autumn, 2, 355-70.
- Best, J., Buckby, S., & Tan, C. (2001). Evidence of expectation gap in Singapore. *Managerial Auditing Journal*, March, 16 (3), 134-144.
- Dixon, R., Woodhead, A.D., & Sohlma M. (2006). *An investigation of the expectation gap in Egypt. Managerial Auditing Journal*, 21 (3), 293-302.
- Epstein, M.J. & Geiger, M.A. (1994). Investor views of audit assurance: Recent evidence of the expectation gap. *Journal of Accountancy*, 177 (7), 60-74.
- Fadzly, M.N. & Ahmad, Z. (2004). Audit expectation gap: The case of Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 19 (7), 897-915.
- Frank, K.E., Lowe, D.J., & Smith, J.K. (2001). The expectation gap: Perceptual differences between auditors, jurors, and students. *Managerial Auditing Journal*, March, 16 (3), 145-149.
- Fishbein, M. & Ajzen, I. (1990). *Understanding attitudes and predicting social behaviour*. New: York: Prentice-Hall.
- Hair, J.F., Black, W.C.B., Anderson, B.J. Tatham, R.E., & Ronald L. (1998). *Multivariate Data Analysis*, 6th ed. Upper Saddle River: Prentice Hall International, Inc.
- Halim, A. (2001). *Auditing (Dasar-dasar audit laporan keuangan)*, jilid 1, edisi ketiga. Yogyakarta: UPP AMD YKPN, November.
- Humphrey, C. & Turley, S. (1993). The audit expectations gap in Britain: An empirical investigation. *Accounting Business Research*, 23 (91A), 395-411.
- Gay, G.E. & Schelluch, P. (1993). The impact of the long-form audit report on users' perceptions of the auditor's roll. *Australian Accountant Review*, 3 (2), 1-11
- Innes, J., Brown, T., & Hatherly, D. (1993). The expanded audit report – A research study within the development of SAS 600. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10 (5), 702-717.
- Kelly, A.S. & Mohrweis, L.C. (1989). Bankers' and investors' perceptions of the auditor's role in financial statement reporting: The impact of SAS No. 58. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 9 (1), 87-97.
- Kimberly, E., Frank., D.J., Lowe., & Smith, J.K. (2001). The expectation gap: Perceptual differences between auditors, jurors, and students. *Managerial Auditing Journal*, 16 (3), 145-149.
- Koh, H.C. & Woo, E.S. (1998). The expectation gap in auditing. *Managerial Auditing Journal*, March, 13 (3), 147-154.
- Kreitner, R. & Kinicki. (2000). *Organisational behaviour* (5th ed). The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Liggio, C.D. (1974). The expectation gap: The accountant's waterloo. *Journal of Contemporary Business*, 3 (3), 27-44.

- Miller, J., Reed, S. & Strawser, R. (1990). The new auditor's report: Will it close the expectations gap in communications? *The CPA Journal*, 60 (7), 68-72.
- Monroe, G.S. & Woodliff, D. (1993). The effect of education on the audit expectation gap. *Accounting and Finance*, 34 (1), 61-78.
- Nair, R.D. & Rittenberg, L.E. (1987). Messages perceived from audit, review, and compilation reports: Extension to more diverse groups. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 7 (1), 15-38.
- Nugroho, K.A. (2004). Analisa atas expectation gap pada profesi pengauditan pemerintah. *Thesis*. Universitas Gadjah Mada.
- Porter, B. (1993). An empirical study of the audit expectation-performance gap. *Accounting and Business Research*, 24 (93), 49.
- Shaikh, J.M. & Talha, M. (2003). Credibility and expectation gap in reporting on uncertainties. *Managerial Auditing Journal*, 18 (6), 517-529.
- Schelluch, P. (1996). Long-form audit report messages: Further implications for the audit expectation gap. *Accounting Research Journal*, 9 (1), 48-55.