

Pengaruh Skeptisme Profesional dan Narsisme Klien Terhadap Penilaian Auditor Eksternal atas Risiko Kecurangan

*RIJADH DJATU WINARDI**

YOGA PERMANA

Universitas Gadjah Mada

Abstract: *This study investigates the influence of internal and external factors on external auditor's fraud risk assessment. This study saw the two factors that affect the external auditor's fraud risk assessment. There are professional skepticism as internal factor and client narcissism as external factors. Understanding both of the factors is important to help auditor in improving their capability in assessing fraud risk.*

Auditor with higher professional skepticism will be more sensitive to material misstatement due to fraud, then they become better at making fraud risk assessment. While narcissism factors within the client can lead to deviant behavior. Hence, auditors will consider narcissism as an indication of fraud when making a fraud risk assessment.

The experimental method was used in this research. The 2x2 between subjects design was chosen to understand the effect of professional skepticism and client narcissism on fraud risk assessment. Professional skepticism and client narcissism are manipulated at two levels which is high and low of skepticism and narcissism. There were 107 participants from undergraduate, master, and professional education students which joined in this experiment. The results indicated that professional skepticism and client narcissism are significantly affected auditors' fraud risk assessment. Further implications for practice and research are also discussed.

Keywords: *external auditor, fraud risk assessment, professional skepticism, client narcissism, experimental method*

1. Pendahuluan

Hasil survei yang dilakukan Ernst & Young (2013) menunjukkan, 30% dari manajer sebagai responden yang disurvei meyakini bahwa perusahaan yang ada di negara mereka menyajikan laporan keuangan tidak sebagaimana mestinya. Selama dua dekade terakhir kasus-kasus perusahaan global seperti Enron, Worldcom, Tyco, dan Symbol Technologies memiliki akibat sangat serius bagi perekonomian (Schilit & Perler, 2010). Jika dilihat kasus-kasus kecurangan (*fraud*) tersebut dan hasil survei, menunjukkan bahwa kecurangan masih layak untuk diperhatikan bagi pihak-pihak yang bekepentingan seperti auditor eksternal.

* Alamat korespondensi: rijadh.winardi@gmail.com

Auditor eksternal harus memperhatikan kemungkinan adanya kecurangan mengingat kompetensi mereka dalam memahami pelaporan keuangan yang wajar. Institut Akuntan Publik Indonesia menjadikan penilaian risiko kecurangan sebagai bentuk tanggung jawab auditor dengan menerbitkan Standar Audit Seksi 316 (IAPI, 2011). Penilaian risiko kecurangan merupakan bentuk tanggung jawab auditor eksternal dalam rangka memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan sebuah entitas telah bebas dari salah saji material yang disebabkan kecurangan.

Auditor boleh dikatakan adalah salah satu pihak yang penting dalam pencegahan kecurangan. Auditor diharuskan untuk bisa menilai risiko fraud yang berdampak pada salah saji pelaporan keuangan. Baik menilai kemungkinan maupun dampak dari kecurangan tersebut. Kemampuan auditor dalam menilai kecurangan akan dipengaruhi banyak faktor baik internal maupun eksternal. Hal ini dikarenakan penilaian kecurangan adalah proses yang sistematis dan melibatkan pertimbangan profesional (Arens, et al., 2014). Salah satu faktor internal yang erat dengan kemampuan membuat penilaian adalah skeptisme profesional. Sedangkan faktor eksternal yang diduga menjadi bahan pertimbangan adalah narsisme klien.

Penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan erat dengan skeptisme profesional dari auditor. Pengetahuan dan karakter yang dimiliki auditor memiliki kaitan dengan tingkat skeptisme profesional auditor (Nelson, 2009). Oleh karena itu, auditor perlu mengembangkan skeptisme profesionalnya dalam rangka mengurangi dampak buruk dari kecurangan pelaporan keuangan. Terutama bagi auditor yang selama karirnya belum pernah menemui kecurangan sebelumnya, skeptisme profesional yang lebih tinggi sangat diperlukan (Payne & Ramsay, 2005).

Dalam menilai risiko kecurangan, auditor dapat menggunakan bendera merah (*red flags*) sebagai sinyal yang mengindikasikan adanya dugaan kecurangan pelaporan keuangan. Salah contoh bendera merah ialah narsisme klien, seperti disebutkan dalam penelitian Johnson, et al. (2013). Paulhus & Williams (2002) berpendapat bahwa narsisme terkenal sebagai karakteristik personal yang menyimpang. Narsisme dapat berwujud dalam berbagai macam bentuk, seperti kinerja intelektual, ketertarikan terhadap suatu fisik tertentu, dominasi dan orientasi umum (Morf & Rhodewalt, 2001).

Berdasarkan uraian diatas, penelitian ini melihat adanya dua faktor yang mempengaruhi penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan yaitu faktor internal dan eksternal. Faktor internal misalnya berupa skeptisme profesional auditor dan faktor eksternal misalnya berupa narsisme klien. Dengan adanya faktor skeptisme profesional, auditor akan lebih peka terhadap salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan, kemudian menjadi lebih baik dalam membuat penilaian risiko kecurangan. Sedangkan faktor narsisme dalam diri klien dapat mengarahkan seseorang kepada perilaku menyimpang sehingga auditor perlu melihat narsisme sebagai indikasi kecurangan pada saat membuat penilaian risiko kecurangan.

Penelitian ini bermaksud untuk mengetahui pengaruh kedua faktor tersebut terhadap penilaian risiko kecurangan dalam konteks auditor eksternal di Indonesia. Penelitian ini akan berbeda dengan sebelumnya seperti penelitian Johnson, et al. (2013) dan Hurtt (2010b) karena mengkombinasikan skeptisme profesional dan narsisme klien sebagai faktor penentu penilaian risiko kecurangan. Lebih lanjut, penelitian kecurangan pelaporan keuangan yang telah dipublikasi di negara berkembang masih terbatas jumlahnya sehingga penelitian ini akan menjadi literatur tambahan di Indonesia.

2. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.1. Penilaian Risiko Kecurangan

Penilaian risiko kecurangan adalah proses menilai risiko salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan karena kecurangan (Arens, et al., 2014). Penilaian risiko kecurangan merupakan sebuah metode untuk membantu penentuan lingkup prosedur audit terkait dengan tipe dan besarnya risiko kecurangan pada sebuah organisasi (Vona, 2008). Peran ini dilakukan oleh auditor dengan mencari informasi di bagian mana dari laporan keuangan atau proses bisnis yang rentan terhadap terjadinya kecurangan. Auditor harus secara khusus memberikan penilaian terhadap kemungkinan salah saji akibat kecurangan. Pertimbangan yang dilakukan meliputi salah saji yang timbul dari akibat kecurangan dalam pelaporan keuangan dan salah saji yang timbul dari perlakuan terhadap aset yang tidak semestinya (IAPI, 2011).

2.1.1. *Skeptisme Profesional*

Skeptisme penting bagi penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan. Dengan meningkatkan skeptisme profesional, auditor akan lebih peka terhadap salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan. Kemudian auditor memperbaiki penilaian risiko kecurangan dengan menaikkan atau menurunkan tingkatan risiko yang ada (AICPA, 2002). Kurangnya skeptisme dari auditor akan menyebabkan ketidakmampuan auditor untuk melihat adanya peningkatan risiko yang telah terjadi (Hammersley, 2011). Menurut PCAOB(2008), yang menjadi kelemahan dalam melakukan prosedur audit dan mengevaluasi hasil audit selama ini ialah skeptisme dan objektivitas auditor yang masih rendah.

Standar Audit Seksi 230 di Indonesia menyebutkan bahwa auditor secara konsisten harus mempertanyakan dan mengevaluasi bukti-bukti audit yang ada secara kritis(IAPI, 2011). Auditor harus bersikap kritis terhadap seluruh bukti selama proses audit, baik dari fase pengumpulan bukti hingga fase evaluasi bukti audit. Hurr (2010b) mendefinisikan skeptisme profesional sebagai konstruk multi-dimensional yang menandakan adanya kecenderungan dari setiap individu untuk menunda membuat kesimpulan hingga memperoleh bukti yang cukup untuk mendukung salah satu alternatif penjelasan dibandingkan yang lain. Konsep inilah yang merupakan konsep mendasar dari skeptisme yang perlu dimiliki oleh seorang auditor.

2.1.2. *Narsisme Klien*

Dalam menilai risiko kecurangan, auditor dapat menggunakan sinyal perbuatan curang berupa bendera merah. Romney et al. (1980) dalam Gullkvist & Jokipii(2013)mendefinisikan bendera merah sebagai peristiwa, kondisi, tekanan situasional, kesempatan, atau karakteristik personal yang mungkin menyebabkan jajaran manajemen atau karyawan terlibat dalam kecurangan. Bendera merah ini bermanfaat bagi auditor karena dapat memberikan peringatan tentang kemungkinan adanya kecurangan. Namun, bendera merah yang ditemukan dalam laporan keuangan, belum membuktikan bahwa kecurangan pelaporan keuangan telah benar-benar terjadi (Albrecht, 2003).

Selain bendera merah yang umum digunakan, auditor dapat menggunakan petunjuk lain yang secara spesifik muncul pada situasi tertentu (*specific situational cues*) untuk memperbaiki dugaan kecurangan yang telah ada (Hammersley, 2011). Petunjuk spesifik tersebut dapat berasal dari

kepribadian klien ataupun faktor lain. Apabila sinyal dari situasi ini dikombinasikan dengan bendera merah, maka kombinasi ini akan memperdalam pemahaman auditor mengenai bagaimana klien melakukan kecurangan (Hammersley, 2011). Menurut Johnson, et al.(2013) salah satu petunjuk spesifik tersebut adalah kepribadian narsisme, dimana narsisme seseorang dapat mengarahkan kepada perilaku curang dalam pelaporan keuangan (Amemic & Craig, 2010).

The American Psychiatric Association dalam Morf & Rhodewalt(2001) mendefinisikan narsisme sebagai pola kepribadian yang memiliki perasaan bangga terhadap diri sendiri, mengutamakan kepentingan diri sendiri, dan keinginan adanya perhatian lebih terhadap sendiri. Menurut Morf & Rhodewalt(2001), pribadi narsisme cenderung menyibukan diri dengan impian keberhasilan, kekuasaan, keindahan, dan kecemerlangan. Kepribadian tersebut membuat seorang narsisme hidup dalam tahap interpersonal dengan perilaku menyimpang, menuntut perhatian dan kekaguman dari orang lain. Raskin & Terry (1988) dalam Furtner, et al.(2011) menjelaskan, narsisme berkembang pada lingkungan yang memberikan penghargaan karena adanya perhatian positif dari orang lain kepada seseorang dengan narsisme.

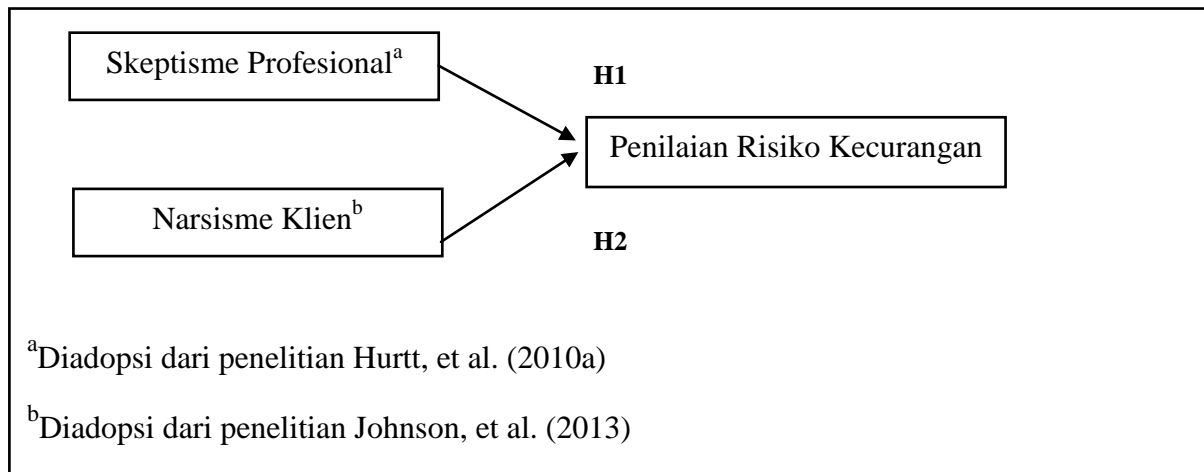
Karakter narsisme merupakan karakter yang dapat dikaitkan dengan penilaian risiko kecurangan. Seseorang dengan narsisme cenderung melakukan perilaku menyimpang karena karakternya yang mengharapkan tanggapan positif dari orang lain (Paulhus & Williams, 2002). Hammersley (2011) berpendapat bahwa penilaian risiko kecurangan yang mengidentifikasi bendera merah motivasi, kesempatan, dan rasionalisasi akan semakin dinaikan apabila dikombinasikan dengan petunjuk kecurangan yang spesifik muncul dari klien, dalam hal ini kepribadian narsisme. Contoh narsisme adalah seorang dengan narsisme akan mengambil keputusan yang berisiko sebagai bentuk fokus terhadap kesuksesan yang ingin dicapai. Ketika seorang manajer dengan narsisme berhasil mencapai target perusahaan, manajer tersebut akan mendapatkan perhatian dari lingkungannya. Individu dengan narsisme memiliki pandangan bahwa pendapat mereka merupakan hal yang harus diutamakan dan dipertimbangkan (Campbell, et al., 2004)

2.2. Rerangka Konseptual

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan dua variabel independen berupa skeptisme profesional dan narsisme klien serta satu variabel dependen berupa penilaian risiko kecurangan.

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh skeptisme profesional terhadap penilaian risikotelah dilakukanoleh Hurtt, et al.(2010a). Sedangkan penelitian terkait mengenai pengaruh narsisme klien terhadap penilaian risiko kecurangan dilakukan oleh Johnson, et al.(2013). Dari penjelasan tersebut, rerangka konseptual penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1.

Gambar 1. Rerangka Konseptual



2.3. Pengembangan Hipotesis

2.3.1. Skeptisme Profesional

Skeptisme profesional merupakan faktor internal pada saat auditor melakukan penilaian risiko kecurangan. Semakin kritis pemikiran seorang auditor, maka auditor akan membutuhkan lebih banyak informasi yang relevan terkait pekerjaannya dan pada saat yang bersamaan mengalami peningkatan kinerja (Hammersley, 2011). Auditor berada dalam posisi harus menjaga skeptisme profesionalnya dalam rangka menjaga mutu audit. Kurangnya skeptisme dari auditor akan menyebabkan ketidakmampuan auditor untuk melihat adanya peningkatan risiko yang telah terjadi (Hammersley, 2011).

Pada penelitian sebelumnya, Hurtt, et al.(2010a) menyampaikan bahwa karakter skeptisme dari auditor akan mempengaruhi perilaku auditor, yaitu penilaian bukti dan pembuatan argumentasi alternatif. Dimana penilaian bukti tersebut terdiri dari pencarian informasi tambahan oleh auditor, deteksi informasi yang berkontradiksi, dan kesalahan yang tidak disengaja (Hurtt, et al., 2010a). Carpenter & Reimers (2013) mengungkapkan melalui eksperimen yang dilakukan bahwa skeptisme profesional dari seorang partner juga mempengaruhi penilaian risiko kecurangan dari auditor. Ketika

auditor menjumpai adanya kecurangan, maka auditor akan memberikan penilaian risiko kecurangan yang lebih tinggi pada saat atasan auditor tersebut juga cenderung mempraktikkan skeptisme profesional (Carpenter & Reimers, 2013).

Berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini berekspektasi bahwa penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan di Indonesia akan dipengaruhi secara positif oleh skeptisme profesional. Hipotesis yang dikembangkan adalah:

H1. *Semakin tinggi skeptisme profesional auditor eksternal maka semakin tinggi pula penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan*

2.3.2. *Narsisme Kliien*

Pelaporan keuangan, dapat dijadikan sarana aktualisasi diri bagi seorang manajer yang memiliki kepribadian narsisme (Amemic & Craig, 2010). Amemic & Craig(2010) berpendapat bahwa pencapaian target yang dipublikasikan kepada orang lain, dapat menjadi tujuan ideal bagi seorang manajer dengan narsisme, karena dengan pencapaian target yang diumumkan tersebut, manajer akan mendapatkan tanggapan dan perhatian positif dari orang lain ketika mencapai target tersebut. Schwartz (1991) dalam Amemic & Craig(2010) menyebutkan bahwa akuntansi sebagai bagian dari sistem keuangan, menawarkan “peluang narsisme” yang lebih besar daripada fungsi manajemen yang lain misalnya bagian operasi.

Menurut Rijsenbilt & Commandeur(2013) terdapat hubungan positif antara narsisme dengan tindakan curang. Hal ini akan berbahaya apabila seseorang dengan narsisme tersebut memiliki kewenangan yang dapat mempengaruhi kebijakan bawahannya (Amemic & Craig, 2010). Keadaan ini tentu saja perlu diamati oleh auditor dalam melakukan penilaian risiko kecurangan. Penelitian Johnson, et al.(2013) menyajikan kesimpulan mengenai adanya peningkatan penilaian risiko kecurangan yang dilakukan oleh auditor ketika manajer menampilkan sikap narsisme. Sehingga narsisme dari seorang manajer klien dapat digunakan sebagai salah satu pengukuran dalam penilaian risiko kecurangan (Johnson, et al., 2013).

Berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini berekspektasi bahwa penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan di Indonesia akan dipengaruhi secara positif oleh narsisme klien. Hipotesis yang dikembangkan adalah:

H2. *Semakin tinggi narsisme klien maka semakin tinggipula penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan*

3. Metode Penelitian

3.1. Desain Penelitian dan Partisipan

Penelitian ini menggunakan eksperimen 2x2 antar subjek (*between subject*),dimana peneliti menggunakan dua variabel independen berupa skeptisme profesional dan narsisme klien. Kedua variabel independen tersebut akan diuji pengaruhnya terhadap variabel dependen, yakni penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan.Dalam eksperimen ini, desain antar subjek dipilih dengan tujuan agar setiap subjek yang berbedamendapatkan paparan manipulasi yang berbeda (Nahartyo, 2012).

Gambar 2. Desain Eksperimen

		Narsisme Klien	
		Tinggi	Rendah
Skeptisme Profesional	Tinggi	<i>Grup 1</i>	<i>Grup 2</i>
	Rendah	<i>Grup 3</i>	<i>Grup 4</i>

Partisipan dalam penelitian ini adalah mahasiswa S1 akuntansi, magister akuntansi,dan mahasiswa pendidikan profesi akuntansiyang telah mengambil mata kuliah audit dan akuntansi forensik. Partisipan kemudian dibagi menjadi ke dalam empat grup yang berbeda dengan masing-masing grup memperoleh paparan manipulasi yang berbeda melalui randomisasi.Sehingga dalam penelitian ini, sampel ditentukan menggunakan metode *purposive sampling*. Penelitian ini juga melakukan *pilot test* kepada delapan mahasiswa tingkat akhirprogram S1.

3.2. Ukuran Operasional Variabel Penelitian

a. Penilaian Risiko Kecurangan

Pengukuran variabel dependen dalam penelitian ini dilakukan seperti penelitian yang telah dilakukan oleh Johnson, et al.(2013) dan Walidina(2013). Penilaian risiko kecurangan sebagai variabel dependen pada skenario kasus diukur dengan kalimat sebagai berikut:

“Secara keseluruhan, saya percaya risiko kecurangan dalam unit bisnis ini adalah . . .”

Tanggapan terhadap pertanyaan penilaian risiko kecurangan diukur pada skala grafik tujuh poin, dimana 1 menunjukkan “sangat rendah”, 7 menunjukkan “sangat tinggi” dan angka 4 sebagai titik tengah diberikan label “sedang” (Johnson, et al., 2013; Walidina, 2013).

b. Skeptisme Profesional

Skeptisme profesional diukur menggunakan skala Hurtt(2010b), skala tersebut telah dikembangkan dengan memasukan 6 karakteristik skeptisme profesional. Karakteristik tersebut meliputi *questioning mind, suspension of judgment, search for knowledge, interpersonal understanding, autonomy, dan self-esteem*. Skala Hurtt(2010b) terdiri dari 30 item pernyataan dengan menggunakan skala likert 6 poin, dimana keterangan yang ada meliputi sangat tidak setuju, tidak setuju, kurang setuju, agak setuju, setuju, dan sangat setuju.

Kemudian jawaban partisipan diakumulasi dengan total nilai terendah 30 dan total nilai tertinggi 180, dimana total nilai di atas nilai tengah (median) menunjukkan tingkat skeptisme yang tinggi sedangkan total nilai di bawah nilai tengah menunjukkan tingkat skeptisme yang rendah. Penelitian Fransiska(2015) sebelumnya telah mengaplikasikan skala Hurtt(2010b) tersebut dengan memodifikasi ke dalam Bahasa Indonesia, sehingga penelitian ini akan mengadopsi kembali skala Hurtt (2010b) dari penelitian Fransiska (2015).

c. Narsisme Klien

Dalam skenario kasus, penelitian memasukan percakapan antara auditor dan manajer klien dengan memunculkan (tidak dimunculkan) sinyal percakapan dari manajer dengan narsisme tinggi (narsisme rendah). Menurut Johnson, et al.(2013) manajer dengan narsisme tinggi dapat dicontohkan dengan merefleksikan sifat dominasi (Saya memastikan bahwa semua dapat diselesaikan tepat waktu, saya beritahu anda, hal itu bukan sesuatu yang mudah), kewenangan/hak (staf saya kecil, saya

membuat mereka cukup sibuk), dan eksploitasi (saya katakan kepada staf saya bahwa mereka lebih baik mentaati prosedur dari saya sejak sekarang). Selain itu, dalam narsisme manajer yang tinggi digunakan pemilihan kata ganti orang pertama (saya, aku) pada saat berbicara dalam skenario percakapan dan adanya kecenderungan bereaksi dengan marah (Johnson, et al., 2013).

Ketika selesai membaca skenario kasus dan memberikan penilaian risiko kecurangan, partisipan memberikan tanggapan terhadap karakter manajer secara umum tanpa diperbolehkan membaca ulang skenario kasus. Tanggapan yang diberikan oleh partisipan diukur dengan skala grafik tujuh poin, dimana 1 = “sangat setuju”, 4 = “netral”, dan 7 = “sangat tidak setuju”. Khusus pernyataan nomor B, E, dan F dihitung secara terbalik. Pernyataan yang tidak berkaitan dengan narsisme juga dimasukkan dengan tujuan menyamarkan proses manipulasi. Dengan adanya usaha menyamarkan proses manipulasi, dengan begitu dapat diketahui apakah partisipan telah menginternalisasi skenario kasus ke dalam dirinya.

4. Hasil Penelitian

4.1. Karakteristik Partisipan

Jumlah seluruh partisipan dalam responden ini adalah 171 orang yang berasal dari mahasiswa S1, Magister Akuntansi dan PPAk Dari keseluruhan total instrumen penelitian yang kembali, 64 diantaranya tidak dapat dilanjutkan untuk dianalisis karena pengisian yang tidak sesuai dengan prosedur. Sehingga total data yang dapat dianalisis berjumlah 107 partisipan.

Selanjutnya, dari 107 data partisipan yang dapat dilanjutkan untuk dianalisis tersebut, menunjukkan komposisi 53 partisipan merupakan mahasiswa S1, 46 partisipan merupakan mahasiswa Magister Akuntansi FEB UGM dan 8 partisipan merupakan mahasiswa PPAk FEB UGM. Partisipan penelitian ini didominasi oleh mahasiswa dengan umur antara 21 tahun hingga 25 tahun. Selain itu dalam penelitian ini, partisipan dengan jenis kelamin perempuan lebih banyak dua kali lipat dari partisipan berjenis kelamin laki-laki. Secara lebih detail, karakteristik partisipan ditampilkan pada Tabel 1.

Tabel 1. Karakteristik Demografi Partisipan

Karakteristik	Level	Frekuensi	Persentase
Usia	15-20 tahun	35	32,7
	21-25 tahun	61	57
	26-30 tahun	5	4,7
	31-35 tahun	3	2,8
	36-40 tahun	3	2,8
	Total	107	100
Jenis Kelamin	Laki-laki	32	29,9
	Perempuan	75	70,1
	Total	107	100
Jenjang Pendidikan	S1	53	49,5
	Magister Akuntansi	46	43
	PPAk	8	7,5
	Total	107	100
Skeptisme Profesional	Rendah	58	54,2
	Tinggi	49	45,8
	Total	107	100
Narsisme Klien	Rendah	51	47,7
	Tinggi	56	52,3
	Total	107	100

4.2. Uji Validitas dan Reliabilitas

Pengujian validitas instrumen dilakukan dengan menggunakan analisis korelasi (Corrected Item Total Correlation). Untuk pengujian 107 sampel, syarat R Tabel yang harus dipenuhi adalah 0,190 dengan instrumen dikatakan valid apabila memiliki nilai R Hitung positif dan berada diatas nilai R Tabel. Hasil pengujian menunjukkan bahwa dua pernyataan pada variabel skeptisme profesional harus dieliminasi karena berada dibawah R Tabel.

Pengujian instrumen yang kedua adalah pengujian reliabilitas. Suatu instrumen dikatakan reliabel atau dapat dipercaya apabila nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari 0,6 (Sekaran & Bougie, 2013). Hasil pengujian untuk variabel skeptisme profesional dan narsisme klien seperti yang digambarkan pada Lampiran 2 menunjukkan nilai *Cronbach's Alpha* sebesar 0,866 untuk skeptisme profesional dan 0,610 untuk narsisme klien. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian telah bersifat reliabel atau dapat dipercaya.

4.3. Uji Manipulasi

Uji manipulasi dilakukan untuk pernyataan manipulasi dalam instrumen. Pengujian dilakukan dengan menggunakan metode *one way ANOVA* untuk melihat manipulasi telah terinternalisasi pada diri partisipan. Dalam instrumen penelitian ini, diberikan satu pernyataan yang digunakan untuk

mengetahui apakah kasus yang diberikan telah dapat diinternalisasi ke dalam diri partisipan. Hasil uji menunjukkan p Sig. adalah 0,021 dan nilai F adalah 5,505. Hasil ini menunjukkan bahwa seluruh partisipan telah lolos pengujian manipulasi.

4.4. Pengujian Hipotesis dan Interpretasi

Hipotesis yang telah dikembangkan peneliti diuji menggunakan *two ways Analysis of Variance* atau yang lebih dikenal dengan ANOVA. Pengujian menggunakan ANOVA pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Kedua hipotesis yang telah dikembangkan nantinya akan diuji menggunakan metode dua arah ANOVA/*two-way* ANOVA karena adanya dua variabel independen.

4.4.1. Skeptisme Profesional

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa partisipan yang memiliki tingkat skeptisme profesional yang tinggi cenderung memberikan penilaian risiko kecurangan yang lebih tinggi daripada partisipan yang memiliki skeptisme profesional rendah, yakni dengan rata-rata 5,252 dibandingkan 4,726. Pengujian ini, seperti ditampilkan dalam Tabel 2 menyimpulkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh secara signifikan terhadap penilaian risiko kecurangan ($F=6,190$; $Sig.=0,014$). Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis 1 diterima**.

Tabel 2. Hasil Uji *Two Way* ANOVA

	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Skeptisme Profesional	7.303	1	7.303	6.190	.014
Narsisme Klien	6.106	1	6.106	5.175	.025
Skeptisme Profesional * Narsisme Klien	.881	1	.881	.747	.389

a. R Squared = .099 (Adjusted R Squared = .073)

Terlepas dari adanya berbagai macam keterbatasan yang dihadapi pada saat menjalankan fungsi audit, auditor selalu diharapkan dapat memberikan audit yang berkualitas. Oleh karena itu, auditor perlu menjaga sikap skeptisme profesionalnya dimanapun berada agar setiap proses audit yang dilakukan berkualitas Nelson(2009). Salah satu usaha memberikan hasil audit yang berkualitas adalah ketepatan auditor dalam menilai risiko kecurangan, disini penilaian ini bergantung salah satunya pada skeptisme profesional sebagai faktor internal. Karena keyakinan atas kualitas audit diperoleh auditor dengan memunculkan skeptisme profesional menurut SA Seksi 316 (IAPI, 2011). Hammersley(2011)

berpendapat bahwa rendahnya skeptisme akan menyebabkan ketidakmampuan auditor untuk melihat adanya peningkatan risiko yang telah terjadi.

Skeptisme profesional dari auditor penting bagi penilaian atas risiko kecurangan. Melalui skeptisme profesional, auditor semakin peka terhadap kemungkinan salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan. Kemudian auditor memperbaiki penilaian risiko kecurangan dengan menaikkan atau menurunkan tingkatan risiko yang ada (AICPA, 2002). Penelitian terdahulu dari Hurtt, et al.(2010a) menjelaskan, skeptisme dari auditor mempengaruhi perilaku auditor, yakni dalam penilaian bukti dan pembuatan argumentasi alternatif. Yang mana penilaian bukti tersebut terdiri dari pencarian informasi tambahan oleh auditor, deteksi informasi yang berkontradiksi, dan kesalahan yang tidak disengaja (Hurtt, et al., 2010a).

Di sisi lain, penelitian yang dilakukan oleh Popova (2013), mengungkap bahwa skeptisme profesional mempengaruhi keputusan audit yang dilakukan oleh auditor secara tidak signifikan. Penelitian dari Fransiska(2015) juga menunjukkan kesimpulan yang berbeda dengan menjelaskan bahwa adanya pengaruh tingkat skeptisme terhadap ekspektasi awal atas kecurangan atau kekeliruan, akan tetapi pengaruh tersebut tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa skeptisme profesional merupakan faktor internal yang berbeda-beda diantara auditor, sehingga diperlukan adanya penelitian lebih mendalam mengenai skeptisme profesional ini.

Bagi profesi di Indonesia, penelitian ini dapat memberikan masukan mengenai pentingnya skeptisme profesional bagi auditor. Melalui regulasi ataupun kewenangan lain yang dimiliki oleh profesi, hendaknya faktor skeptisme profesional ini diatur secara lebih mendalam. Misalnya dengan kewajiban pelatihan bagi auditor dengan materi pelatihan yang secara khusus melatih skeptisme profesional dari auditor. Atau pun penetapan standar yang lebih detail tentang sejauh mana auditor harus mengoptimalkan skeptisme profesional yang dimiliki agar proses audit menjadi efektif dan efisien.

4.4.2. Narsisme Klien

Hasil dari pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa partisipan yang memperoleh manipulasi narsisme klien tinggi juga memberikan penilaian risiko kecurangan yang lebih tinggi dibandingkan dengan yang memperoleh manipulasi narsisme klien rendah, yakni memiliki rata-rata

5,229 dibandingkan dengan 4,748. Seperti yang ditampilkan pada Tabel 2 dapat disimpulkan bahwa manipulasi narsisme klien yang diperoleh klien berpengaruh signifikan terhadap penilaian risiko kecurangan dengan nilai $F= 5,175$ dan nilai $Sig.= 0,025$. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa **hipotesis 2diterima**.

Narsisme menjadi sebuah fenomena kepribadian yang muncul di berbagai kalangan masyarakat, mulai dari kelas bawah hingga atas. Menurut Morf & Rhodewalt(2001), narsisme dapat berwujud dalam berbagai macam bentuk, seperti kinerja intelektual, ketertarikan terhadap suatu fisik tertentu, dominasi dan orientasi umum. Kepribadian narsisme merupakan kepribadian banyak berkembang pada lingkungan yang memberikan penghargaan karena adanya perhatian positif dari orang lain (Raskin & Terry (1988) dalam Furtner, et al., 2011).

Kepribadian seseorang dengan narsisme patut dijadikan auditor sebagai bendera merah dalam penilaian risiko kecurangan. Paulhus & Williams(2002) berpendapat kepribadian narsisme cenderung berperilaku menyimpang karena sifat mendasar dari narsisme yang selalu menginginkan tanggapan positif. Narsisme klien memang belum dijadikan sebagai bendera merah oleh pembuat kebijakan profesi, akan tetapi menurut Hammersley(2011)penilaian risiko kecurangan yang mengidentifikasi bendera merah motivasi, kesempatan, dan rasionalisasi dapat dinaikan apabila dikombinasikan dengan petunjuk kecurangan yang spesifik muncul dari klien misalnya kepribadian narsisme.

Pada penelitian sebelumnya, Johnson, et al. (2013) menjelaskan bahwa penilaian risiko kecurangan akan semakin dinaikan apabila auditor mengetahui adanya karakter narsisme dari seorang manajer. Tingkat narsisme seorang klien akan dinilai oleh auditor sebagai suatu bentuk kepribadian yang dapat melakukan rasionalisasi terhadap kecurangan terjadi (Johnson, et al., 2013). Johnson, et al.(2013) juga menyimpulkan penilaian risiko kecurangan akan menjadi lebih tinggi ketika adanya motivasi kecurangan dari klien.

Bagi profesi di Indonesia, fenomena narsisme seseorang dapat dijadikan sebagai salah satu bendera merah baru dalam penilaian risiko kecurangan. Dengan adanya hubungan antara narsisme klien dan peningkatan risiko kecurangan, temuan ini dapat menjadi pertimbangan bagi auditor untuk lebih memperhatikan perilaku narsisme dari klien.

5. Penutup

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan penelitian dan hendaknya menjadi pertimbangan bagi penelitian selanjutnya. Keterbatasan tersebut antara lain: partisipan penelitian ini berasal dari mahasiswa sarjana, magister akuntansi, dan pendidikan profesi akuntansi sehingga hasil dari penelitian ini kurang dapat digeneralisasikan kepada seluruh auditor yang ada di Indonesia, serta narsisme klien dalam penelitian ini hanya dimanipulasi dalam bentuk penggunaan kata “saya” untuk narsisme kategori tinggi dan kata “kami” untuk narsisme kategori rendah.

Dengan adanya keterbatasan yang muncul dalam penelitian ini, kesempatan yang lebih besar dimiliki bagi penelitian selanjutnya untuk menguatkan temuan yang ada atau bahkan memberikan temuan yang baru. Beberapa saran untuk penelitian selanjutnya dari peneliti antara lain penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan partisipan auditor yang sesungguhnya, dengan begitu hasil dari penelitian selanjutnya memberikan informasi yang lebih dapat digeneralisasikan kepada seluruh auditor di Indonesia. Lebih lanjut, penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan partisipan auditor yang telah memiliki sertifikasi profesi yang diakui secara luas. Kemudian, penelitian selanjutnya dapat menggunakan instrumen penelitian yang lebih interaktif tidak hanya terbatas dalam bentuk kuisioner kasus sehingga partisipan dapat mengikuti eksperimen secara serius dari awal hingga akhir penelitian.

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah faktor internal dan eksternal dari auditor eksternal dapat mempengaruhi auditor dalam membuat penilaian risiko kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisme profesional berpengaruh secara signifikan terhadap penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Hurtt, et al.(2010a). Sehingga, melalui hasil dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa skeptisme profesional dapat mempengaruhi penilaian risiko kecurangan. Oleh karena itu, hendaknya auditor eksternal selalu menjaga skeptisme profesional yang dimiliki agar dapat menjalankan proses audit dengan baik.

Selain itu, dalam penelitian ini juga memperoleh temuan bahwa narsisme klien berpengaruh secara signifikan terhadap penilaian auditor eksternal atas risiko kecurangan. Artinya, penelitian ini

juga memperoleh hasil yang konsisten dengan penelitian terdahulu, yakni penelitian dari Johnson, et al.(2013). Dapat disimpulkan bahwa narsisme klien mempengaruhi penilaian risiko kecurangan yang dilakukan auditor eksternal. Maka dari itu, auditor hendaknya juga melihat narsisme klien sebagai salah satu bendera merah yang perlu digunakan saat melakukan penilaian risiko kecurangan.

Daftar Pustaka

- AICPA, 2002. *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*, New York: American Institute of Certified Public Accountant.
- Albrecht, W. S., 2003. *Fraud Examination*. Ohio: Thompson South-Western.
- Amemic, J. H. & Craig, R. J., 2010. Accounting as a Facilitator of Extreme Narcissism. *Journal of Business Ethics*, Volume 96, pp. 79-93.
- Arens, A. A., Elder, R. J. & Beasley, M. S., 2014. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*. 15th ed. USA: Pearson.
- Campbell, W. K., Goodie, A. S. & Foster, J. D., 2004. Narcissism, Confidence, and Risk Attitude. *Journal of Behavioral Decision Making*, Volume 17, pp. 297-311.
- Carpenter, T. D. & Reimers, J. L., 2013. Professional Skepticism: The Effects of a Partner's Influence and The Level of Fraud Indicators on Auditors' Fraud Judgments and Actions. *Behavioral Research In Accounting*, 25(2), pp. 45-69.
- EY, 2013. *Europe, Middle East, India and Africa Fraud Survey 2013*, s.l.: EY.
- Fransiska, I. P., 2015. Pengaruh Skeptisme Personal dan Skeptisme Situasional (Client-Specific Experiences) Terhadap Keputusan Audit. *Unpublished Skripsi SI FEB UGM*.
- Furtner, M. R., Rauthmann, J. F. & Sachse, P., 2011. The Self-Loving Self-Leader: An Examination of The Relationship Between Self-Leadership and The Dark Triad. *Social Behavior and Personality*, 39(3), pp. 369-380.
- Gullkvist, B. & Jokipii, A., 2013. Perceived Importance of Red Flags Across Fraud Types. *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 24, pp. 44-61.
- Hammersley, J. S., 2011. A Review and Model of Auditor Judgments in Fraud-Related Planning Tasks. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(4), pp. 101-128.
- Hurtt, K., Eining, M. & Plumlee, R. D., 2010a. Linking Professional Skepticism To Auditors' Behaviors. *Working Paper*.
- Hurtt, R. K., 2010b. Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), pp. 149-171.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Johnson, E. N., Kuhn Jr, J. R., Apostolou, B. A. & Hassel, J. M., 2013. Auditors Perceptions of Client Narcissism As a Fraud Attitude Risk Factor. *A Journal of Practice & Theory*, 32(1), pp. 203-219.
- Morf, C. C. & Rhodewalt, F., 2001. Unraveling the Paradoxes of Narcissism: A Dynamic Self-Regulatory Processing Model. *Psychological Inquiry*, 12(4), pp. 177-196.
- Nahartyo, E., 2012. *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen*. 1st ed. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Nelson, M. W., 2009. A Model and Literature Review of Profesional Skepticism in Auditing. *Auditing: Journal of Practice & Theory*, 28(2), pp. 1-34.
- Noviyanti, S., 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 5(1), pp. 102-125.
- Paulhus, D. L. & Williams, K. M., 2002. The Dark Triad of personality: Narcissism, Machiavellianism, and psychopathy. *Journal of Research in Personality*, 36(6), pp. 556-563.
- Payne, E. A. & Ramsay, R. J., 2005. Fraud Risk Assessments and Auditors' Professional Skepticism. *Managerial Auditing Journal*, 20(3), pp. 321-330.
- PCAOB, 2008. Report on The PCAOB's 2004, 2005, 2006, and 2007 Inspections of Domestic Annually Inspected Firms. *PCAOB Release No. 2008-008*, 5 December, pp. 1-28.
- Popova, V., 2013. Exploration of Skepticism, Client-Specific Experiences, and Audit Judgments. *Managerial Auditing Journal*, 28(2), pp. 140-160.
- Rijsenbilt, A. & Commandeur, H., 2013. Narcissus Enters the Courtroom: CEO Narcissism and Fraud. *Journal of Business Ethics*, Volume 117, pp. 413-429.
- Schilit, H. M. & Perler, J., 2010. *Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports*. 3rd ed. New York: McGraw Hill.

- Sekaran, U. & Bougie, R., 2013. *Research Methods for Business*. 6th ed. West Sussex: John Wiley & Sons Ltd.
- Vona, L. W., 2008. *Fraud Risk Assessment: Building A Fraud Audit Program*. 1 ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc..
- Walidina, L., 2013. Persepsi Auditor Terhadap Narsisme Klien Sebagai Faktor Risiko Sikap Fraud. *Unpublished Skripsi S1 FE UII*.