

**PENGARUH PENGETAHUAN DAN PENGALAMAN  
TERHADAP AUDIT JUDGMENT**

*(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru)*

**SKRIPSI**

*Diajukan sebagai syarat untuk memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi*

*pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



**Oleh :**

**AMETA MAHFIRATI**

**2007/84361**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS NEGERI PADANG**

**2011**

**HALAMAN PERSETUJUAN UJIAN SKRIPSI**

**PENGARUH PENGETAHUAN DAN PENGALAMAN TERHADAP  
AUDIT JUDGMENT  
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru)**

**Nama : AMETA MAHFIRATI**

**NIM/BP : 84361 / 2007**

**Program Studi : Akuntansi**

**Keahlian : Akuntansi Manajemen**

**Fakultas : Ekonomi**

**Padang, November 2011**

**Disetujui Oleh:**

**Pembimbing 1**

**Pembimbing 2**

**Dr. H, Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak**  
**NIP.19580519 199001 1 001**

**Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak**  
**NIP. 19771123 200312 2 003**

**Mengetahui,**

**Ketua Prodi Akuntansi**

**Lili Anita, SE, M.Si, Ak**

**NIP. 19710302 199802 2 001**

## HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi  
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

**Judul** : Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman terhadap *Audit Judgment*  
**Nama** : Ameta Mahfirati  
**BP/NIM** : 2007/84361  
**Fakultas** : Ekonomi

Padang, November 2011

### Tim Penguji

	Nama	Tanda Tangan
1. Ketua	: Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak	1. _____
2. Sekretaris	: Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak	2. _____
3. Anggota	: Salma Taqwa, SE, M.Si	3. _____
4. Anggota	: Nelvirita, SE, M.Si, Ak	4. _____

## ABSTRAK

**Ameta Mahfirati. 2007/84361. Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman terhadap *Audit Judgment* ( Studi Empris pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru). 2011. Skripsi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang**

**Pembimbing I : Dr. H. Efrizal Syofyan SE, M.Si, Ak**  
**II : Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak**

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris tentang sejauhmana (1) Pengaruh pengetahuan terhadap *audit judgment*, dan (2) Pengaruh pengalaman terhadap *audit judgment*.

Penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Populasi pada penelitian ini adalah auditor yang berada di Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru. Kota Padang dan Pekanbaru dipilih sebagai lokasi penelitian adalah karena secara geografis daerah-daerah tersebut mudah dijangkau, memiliki kondisi sosial ekonomi yang relatif sama serta diharapkan dengan menggunakan kedua daerah tersebut sebagai lokasi penelitian, penulis bisa memperoleh jumlah responden yang lebih banyak sehingga kekuatan generalisasinya lebih tinggi. Data dikumpulkan dengan menyebarkan langsung kuesioner kepada responden yang bersangkutan. Pengolahan data dengan bantuan SPSS versi 16.0 *for windows*.

Penelitian ini menggunakan teknik *Total Sampling* yaitu sebanyak 15 Kantor Akuntan Publik. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan *audit judgment* sebagai variabel terikat dan pengetahuan serta pengalaman sebagai variabel bebas.

Hasil penelitian ini menunjukkan (1) adanya pengaruh yang signifikan dan positif pengetahuan terhadap *audit judgment* dengan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,969 > 1,6909$  ( $sig.0,005 < 0,05$ ) dan nilai  $\beta$  dengan arahnya positif sebesar  $0,368$ . (2) tidak adanya pengaruh pengalaman terhadap *audit judgment* dengan  $t_{hitung} < t_{tabel}$  yaitu  $-2,908 < -1,6909$  ( $sig.0,006 < 0,05$ ) dan nilai  $\beta$  dengan arahnya negatif yaitu  $-0,694$ .

Berdasarkan hasil penelitian ini, sebaiknya dalam melakukan tugas audit dan membuat *judgment* oleh auditor selain pengetahuan yang dimiliki auditor, sebaiknya pengalaman auditor juga harus dipertimbangkan agar *judgment* yang dihasilkan lebih baik dan dapat mengurangi resiko audit. Bagi penelitian selanjutnya hendaknya memperbanyak jumlah sampel dan menambahkan variabel lain yang mempengaruhi *audit judgment*.

## **KATA PENGANTAR**

Segala puji dan syukur penulis sampaikan kehadirat Allah SWT, atas rahmat, ridho dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi yang berjudul ”Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman terhadap *Audit Judgment*”. Penulisan skripsi ini adalah untuk memenuhi persyaratan untuk mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini penulis tidak terlepas dari hambatan dan rintangan. Namun demikian, atas bimbingan, bantuan, arahan, serta dukungan dari berbagai pihak maka penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulis secara khusus mengucapkan terima kasih kepada Bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak dan Bapak Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak selaku dosen pembimbing yang telah banyak menyediakan waktu dan pemikirannya dalam penyusunan skripsi ini.

Pada kesempatan ini, penulis juga ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dekan dan Pembantu Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
3. Bapak dan Ibu Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, khususnya Program Studi Akuntansi serta karyawan yang telah membantu penulis selama menuntut ilmu di kampus ini.

4. Bapak/Ibu Akuntan Publik di kota Padang dan Pekanbaru yang telah memberikan izin kepada penulis untuk melakukan penelitian ini.
5. Kedua orang tua ( Zahadi dan Yuliati) yang selalu memberikan dukungan dan mendoakan agar penulis dapat mencapai apa yang dicita-citakan.
6. Abang Anhar Mursalat dan Adik Adittyah Mahardika serta sepupu-sepupu (Sri Marta Linda, Zul Achyar, Inu Avan, Saidati Roqiqoh, Eva Susanti, Sofyan, Devina Elyana, Bima Santoso, Andre, Marcel, Neri Febriani, Yolanda, Rizki Kurniawan, Nur Ainun dan Hazrina ) yang selalu memberikan dukungan dan semangat selama kuliah dan dalam penyusunan skripsi ini.
7. Teman-teman Akuntansi Fakultas Ekonomi UNP khususnya angkatan 2007 terima kasih atas dukungan moril dan materil kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.
8. Serta semua pihak yang telah membantu yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Dengan segala keterbatasan yang ada, penulis tetap berusaha untuk menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran dari pembaca guna kesempurnaan skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua.

Padang, November 2011

Penulis

## DAFTAR ISI

	<b>Halaman</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	i
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ii
<b>DAFTAR ISI</b> .....	iv
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	viii
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	ix
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	x
 <b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Perumusan Masalah .....	11
C. Tujuan Penelitian .....	11
D. Manfaat Penelitian .....	12
 <b>BAB II. KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN</b>	
 <b>    HIPOTESIS</b>	
A. Kajian Teori .....	13
1. Konsep Audit .....	13
a. Definisi Audit .....	13
b. Hubungan Akuntansi dan Auditing .....	13
c. Jenis – jenis Audit .....	14
d. Jenis – jenis Auditor.....	15
e. Hierarki Auditor dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik....	18
f. Standar Auditing yang Berlaku Umum.....	19
g. Dokumentasi Audit.....	22
h. Bukti Audit .....	22

i. Persuasivitas Bukti.....	24
j. Jenis-jenis Bukti Audit .....	24
k. Jenis-jenis Laporan Audit .....	26
2. <i>Audit Judgment</i> .....	27
3. Pengetahuan.....	32
a. Pemerolehan Pengetahuan Bisnis Klien.....	36
b. Penggunaan Pengetahuan .....	38
4. Pengalaman .....	40
B. Penelitian Relevan dan Perumusan Hipotesis .....	43
1. Pengaruh Pengetahuan Auditor terhadap <i>Audit Judgment</i> .....	43
2. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap <i>Audit Judgment</i> .....	45
C. Kerangka Konseptual .....	46

### **BAB III. METODE PENELITIAN**

A. Jenis Penelitian .....	49
B. Populasi dan Sampel .....	49
1. Populasi .....	49
2. Sampel .....	50
C. Jenis dan Sumber Data .....	51
D. Teknik Pengumpulan Data .....	51
E. Variabel Penelitian .....	52
1. Variabel Terikat (Y) .....	52
2. Variabel Bebas ( $X_1, X_2$ ) .....	52
F. Instrumen Penelitian .....	52
G. Uji Validitas dan Reliabilitas .....	54
1. Uji Validitas .....	54
2. Uji Reliabilitas .....	54
H. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian.....	55
1. Uji Validitas .....	55
2. Uji Reliabilitas.....	56
I. Uji Asumsi Klasik .....	57

1. Uji Normalitas.....	57
2. Uji Multikolinearitas .....	58
3. Uji Heterokedastisitas.....	58
J. Teknik Analisis Data .....	59
1. Analisis Deskriptif .....	59
2. Metode Analisis Data .....	60
3. Uji Regresi Berganda .....	60
4. Uji Koefisien Determinasi.....	61
5. Uji Hipotesis.....	61
K. Definisi Operasional .....	62

#### **BAB IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

A. Gambaran Umum Objek Penelitian.....	63
B. Demografi Responden .....	64
1. Karakteristik Responden .....	64
C. Uji Validitas dan Reliabilitas pada Data Penelitian .....	67
1. Uji Validitas .....	67
2. Uji Reliabilitas .....	68
D. Deskripsi Hasil Penelitian .....	69
E. Uji Asumsi Klasik .....	73
a. Uji Normalitas Residual.....	73
b. Uji Multikolinearitas .....	74
c. Uji Heterokedastisitas.....	75
F. Analisis Data .....	76
1. Uji Model .....	76
2. Uji Hipotesis .....	79
G. Pembahasan.....	80
1. Pengaruh Pengetahuan terhadap <i>Audit Judgment</i> .....	80
2. Pengaruh Pengalaman terhadap <i>Audit Judgment</i> .....	84
3. Pengaruh Variabel Lain terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru .....	86

## **BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN**

A. Kesimpulan.....	88
B. Keterbatasan Penelitian.....	88
C. Saran .....	89

## **DAFTAR PUSTAKA**

## **LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

<b>Tabel</b>	<b>Halaman</b>
1. Daftar Nama dan Alamat KAP di Kota Padang dan Pekanbaru .....	50
2. Kisi-kisi Instrumen Penelitian .....	53
3. Nilai <i>Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy</i> .....	55
4. Nilai <i>Cronbach's Alpha</i> Instrumen Penelitian .....	57
5. Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner .....	63
6. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....	64
7. Responden Berdasarkan Jenjang Pendidikan Formal.....	65
8. Responden Berdasarkan Jabatan Auditor.....	65
9. Responden Berdasarkan Lama Pengalaman Kerja pada KAP .....	66
10. Responden Berdasarkan Banyaknya Penugasan Audit yang Pernah Ditangani .....	67
11. Nilai <i>Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy</i> .....	68
12. Uji Reliabilitas.....	69
13. Distribusi Frekuensi Variabel <i>Audit Judgment</i> .....	69
14. Distribusi Frekuensi Variabel Pengetahuan .....	71
15. Distribusi Frekuensi Variabel Pengalaman.....	72
16. Uji Normalitas .....	74
17. Uji Multikolinearitas .....	75
18. Uji Heterokedastisitas .....	76
19. Uji F Model .....	77
20. <i>Adjusted R Square</i> .....	77
21. Koefisien Regresi Berganda.....	78

## DAFTAR GAMBAR

<b>Gambar</b>	<b>Halaman</b>
1. Kerangka Konseptual.....	48

## DAFTAR LAMPIRAN

<b>Lampiran</b>	<b>Halaman</b>
1. Kuesioner Penelitian .....	93
2. Tabulasi Data Pilot Test .....	101
3. Hasil Uji Validitas da Reliabilitas Pilot Test.....	104
4. Tabulasi Data Penelitian .....	108
5. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Data Penelitian .....	113
6. Uji Asumsi Klasik .....	118
7. Uji Model .....	120
8. Uji Hipotesis .....	121

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Melihat perkembangan industri saat ini, tidak diragukan lagi bahwa fungsi Akuntan Publik (auditor) memainkan peranan penting baik dalam bisnis maupun masyarakat. Berbagai pihak ketiga, termasuk investor, kreditor, dan regulator, bergantung pada kompetensi dan integritas auditor independen. Auditor akan melaksanakan audit menurut ketentuan yang ada pada standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan profesi Akuntan Publik. Standar Auditing yang ada meliputi (1) standar umum, (2) standar pekerjaan lapangan, (3) standar pelaporan. Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya. Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan kriteria dan ukuran mutu kinerja akuntan publik dalam melakukan pekerjaan lapangan. Standar pelaporan berkaitan dengan kriteria dan ukuran mutu kinerja akuntan publik dalam melakukan pelaporan (IAI, 2001).

Auditor bertanggungjawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh kepastian yang layak tentang apakah laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material, apakah itu disebabkan oleh kekeliruan ataupun kecurangan (Arens, 2008:184). Dalam hal ini, auditor mengumpulkan bukti dalam waktu yang berbeda dan mengintegrasikan informasi dari bukti tersebut untuk

membuat suatu *audit judgment*. *Audit Judgment* merupakan suatu pertimbangan yang mempengaruhi dokumentasi bukti dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor. Dalam pembuatan *judgment* ini auditor mempunyai kesadaran bahwa suatu pertanggungjawaban merupakan faktor yang cukup penting karena penilaiannya akan ditinjau dan dimintai keterangan. *Judgment* mengacu pada aspek kognitif dalam proses pengambilan keputusan dan mencerminkan perubahan dalam evaluasi, opini, dan sikap. Kualitas *judgment* ini menunjukkan seberapa baik kinerja seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya (Nadhiroh, 2010).

Selain itu, auditor dituntut juga untuk melaksanakan tugasnya sesuai dengan standar yang telah ditetapkan agar kualitas audit dan citra profesi akuntan publik tetap terjaga. Hasil akhir audit auditor adalah pemberian opini auditor. Pemberian ketepatan opini auditor ini sendiri dipengaruhi oleh *audit judgment* yang ditetapkan oleh auditor. Dalam hal ini, *Judgment* merupakan aktivitas pusat dalam melaksanakan pekerjaan audit. Hal ini berarti ketetapan *judgment* yang dihasilkan oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kesimpulan akhir yang akan dihasilkannya sehingga secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan.

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan audit, seorang auditor setidaknya harus memperhatikan tujuh elemen, yaitu proses yang sistematis, mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif, asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi, menentukan tingkat kesesuaian, kriteria yang ditentukan,

menyampaikan hasil-hasilnya, dan para pemakai yang berkepentingan (Djaddang dan Parmono, 2002 dalam Wijayatri, 2010). Melalui ketujuh elemen tersebut, dapat dikatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya seorang auditor harus mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang akan digunakan untuk mendukung *judgment* yang diberikannya, dimana bukti-bukti tersebut memberikan dasar-dasar yang rasional dalam membentuk *judgment*.

Cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggung jawab dan risiko audit yang akan dihadapi oleh auditor sehubungan dengan *judgment* yang dibuatnya. Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi auditor dalam menanggapi dan mengevaluasi informasi ini antara lain meliputi faktor pengetahuan dan pengalaman auditor tersebut. Pendidikan auditor dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi (Herliansyah, 2006). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya (Herliansyah, 2006).

Pengetahuan adalah segala maklumat yang berguna bagi tugas yang akan dilakukan. Pengetahuan sangat penting untuk dimiliki oleh semua auditor, terlebih pengetahuan di bidang akuntansi dan auditing. Kedua pengetahuan tersebut merupakan dasar yang penting yang menjadi modal selama auditor bekerja sebagai seorang auditor terlebih pada saat melakukan pengauditan atas laporan keuangan klien (Nataline, 2007).

Selain pengetahuan dibidang akuntansi dan auditing. Auditor juga harus memiliki pengetahuan mengenai bisnis klien. Dalam SPAP (2001), dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik, yang menurut pertimbangan auditor, kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit.

Selain pengetahuan, pengalaman juga memberikan pengaruh dalam *audit judgment*. Bonner dan Walker (1994) dalam Herliansyah (2006), mengatakan bahwa peningkatan pengetahuan yang muncul dari pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus. Oleh karena itu, pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997).

Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani, semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Auditor yang berpengalaman akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas professional ketimbang auditor yang belum berpengalaman, dan mampu mengidentifikasi secara lebih baik mengenai kesalahan-kesalahan dalam telaah

analitik. Pengetahuan auditor tentang audit akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman bekerja.

Menurut pendapat Tubbs (1992) dalam Noviyani (2002) jika seorang auditor berpengalaman, maka (1) auditor menjadi sadar terhadap lebih banyak kekeliruan, (2) auditor memiliki salah pengertian yang lebih sedikit tentang kekeliruan, (3) auditor menjadi sadar mengenai kekeliruan yang tidak lazim, dan (4) hal – hal yang terkait dengan penyebab kekeliruan departemen tempat terjadinya kekeliruan dan pelanggaran serta tujuan pengendalian internal menjadi relatif menonjol.

Namun, fenomena-fenomena yang berkaitan dengan pengetahuan dan pengalaman auditor juga masih terjadi. Padahal, pemakai laporan keuangan memiliki harapan yang lebih atas pekerjaan yang dilakukan oleh auditor. Kasus yang menarik perhatian pada Agustus 2006 yang berkaitan dengan pengetahuan auditor adalah skandal keuangan dalam tubuh Badan Usaha Milik Negara (BUMN), yaitu PT. Kereta Api. Hal ini terjadi akibat kekeliruan audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP). Perusahaan BUMN itu dicatat meraih keuntungan sebesar Rp. 6,9 Miliar oleh KAP. Padahal apabila diteliti dan dikaji lebih rinci, perusahaan seharusnya menderita kerugian sebesar Rp. 63 Miliar. Komisaris PT. KAI Hekinus Manao yang juga sebagai Direktur Informasi dan Akuntansi Direktorat Jenderal Perbendaharaan Negara Departemen Keuangan mengatakan, laporan keuangan itu telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik S. Manan. Audit terhadap laporan keuangan PT KAI untuk tahun 2003 dan tahun-

tahun sebelumnya dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), untuk tahun 2004 diaudit oleh BPK dan akuntan publik.

Hasil audit tersebut kemudian diserahkan direksi PT. KAI untuk disetujui sebelum disampaikan dalam rapat umum pemegang saham, dan komisaris PT. KAI yaitu Hekinus Manao menolak menyetujui laporan keuangan PT KAI tahun 2005 yang telah diaudit oleh akuntan publik. Setelah hasil audit diteliti dengan seksama, ditemukan adanya kejanggalan dari laporan keuangan PT. KAI tahun 2005 yaitu : Pertama, pajak pihak ketiga sudah tiga tahun tidak pernah ditagih, tetapi dalam laporan keuangan itu dimasukkan sebagai pendapatan PT. KAI selama tahun 2005. Kewajiban PT. KAI untuk membayar Surat Ketetapan Pajak (SKP) Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar Rp. 95,2 Milyar yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Pajak pada akhir tahun 2003 disajikan dalam laporan keuangan sebagai piutang atau tagihan kepada beberapa pelanggan yang seharusnya menanggung beban pajak itu. Padahal berdasarkan Standar Akuntansi, pajak pihak ketiga yang tidak pernah ditagih itu tidak bisa dimasukkan sebagai asset. Kedua, penurunan nilai persediaan suku cadang dan perlengkapan sebesar Rp. 24 Milyar yang diketahui pada saat dilakukan inventarisasi tahun 2002 diakui manajemen PT. KAI sebagai kerugian secara bertahap selama lima tahun. Pada akhir tahun 2005 masih tersisa saldo penurunan nilai yang belum dibebankan sebagai kerugian sebesar Rp. 6 Milyar, yang seharusnya dibebankan seluruhnya dalam tahun 2005. Ketiga, bantuan pemerintah yang belum ditentukan statusnya dengan modal total nilai kumulatif sebesar Rp. 674,5 Milyar dan Penyertaan Modal Negara sebesar Rp. 70 Milyar oleh manajemen PT. KAI disajikan dalam

neraca per 31 Desember 2005 sebagai bagian dari hutang. Akan tetapi, menurut Hekinus bantuan pemerintah dan penyertaan modal harus disajikan sebagai bagian dari modal perseroan. Manajemen PT. KAI tidak melakukan pencadangan kerugian terhadap kemungkinan tidak tertagihnya kewajiban pajak yang seharusnya telah dibebankan kepada pelanggan pada saat jasa angkutannya diberikan PT. KAI tahun 1998 sampai 2003. (Harian KOMPAS Tanggal 5 Agustus 2006 dan 8 Agustus 2006 dalam ([http://arintyajcbme.blogspot.com/2010\\_11\\_01\\_archive.html](http://arintyajcbme.blogspot.com/2010_11_01_archive.html))).

Selanjutnya, menurut Nugraheni (2010) dalam ([http:// arintyajcbme.blogspot. Com /2010 1101 archive.html](http://arintyajcbme.blogspot.com/2010_11_01_archive.html)) kasus PT KAI di atas berawal dari pembukuan yang tidak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Sebagai akuntan sudah selayaknya menguasai prinsip akuntansi berterima umum. Kesalahan karena tidak menguasai prinsip akuntansi berterima umum bisa menyebabkan masalah yang sangat menyesatkan.

Laporan Keuangan PT KAI tahun 2005 disinyalir telah dimanipulasi oleh pihak-pihak tertentu. Banyak terdapat kejanggalan dalam laporan keuangannya. Beberapa data disajikan tidak sesuai dengan standar akuntansi keuangan. Hal ini mungkin sudah biasa terjadi dan masih bisa diperbaiki. Namun, yang menjadi permasalahan adalah pihak auditor menyatakan Laporan Keuangan itu wajar. Tidak ada penyimpangan dari standar akuntansi keuangan. Hal ini lah yang patut dipertanyakan.

Dari informasi yang didapat, sejak tahun 2004 laporan PT KAI diaudit oleh Kantor Akuntan Publik. Berbeda dengan tahun-tahun sebelumnya yang

melibatkan BPK sebagai auditor perusahaan kereta api tersebut. Hal itu menimbulkan dugaan kalau Kantor Akuntan Publik yang mengaudit Laporan Keuangan PT. KAI melakukan kesalahan. Bila hal itu benar-benar terjadi dan bisa dibuktikan bahwa pihak Akuntan publik sengaja melakukannya, maka tindakan tegas berupa sanksi dapat dikenakan.

Kasus selanjutnya yang melibatkan Kantor Akuntan Publik juga terjadi pada Kimia Farma. Pada tanggal 31 Desember 2001, manajemen Kimia Farma melaporkan adanya laba bersih sebesar Rp. 132 milyar, dan laporan tersebut di audit oleh Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM). Akan tetapi, Kementrian BUMN dan Bapepam menilai bahwa laba bersih tersebut terlalu besar dan mengandung unsur rekayasa. Setelah dilakukan audit ulang, pada 3 Oktober 2002 laporan keuangan Kimia Farma 2001 disajikan kembali (*restated*), karena telah ditemukan kesalahan yang cukup mendasar. Pada laporan keuangan yang baru, keuntungan yang disajikan hanya sebesar Rp 99,56 miliar, atau lebih rendah sebesar Rp 32,6 milyar, atau 24,7% dari laba awal yang dilaporkan.

Kesalahan itu timbul pada unit Industri Bahan Baku yaitu kesalahan berupa *overstated* penjualan sebesar Rp 2,7 miliar, pada unit Logistik Sentral berupa *overstated* persediaan barang sebesar Rp 23,9 miliar, pada unit Pedagang Besar Farmasi berupa *overstated* persediaan sebesar Rp 8,1 miliar dan *overstated* penjualan sebesar Rp 10,7 miliar. Kesalahan penyajian yang berkaitan dengan persediaan timbul karena nilai yang ada dalam daftar harga persediaan digelembungkan. PT Kimia Farma, melalui direktur produksinya, menerbitkan dua buah daftar harga persediaan (*master prices*) pada tanggal 1 dan 3 Februari

2002. Daftar harga per 3 Februari ini telah digelembungkan nilainya dan dijadikan dasar penilaian persediaan pada unit distribusi Kimia Farma per 31 Desember 2001. Sedangkan kesalahan penyajian berkaitan dengan penjualan adalah dengan dilakukannya pencatatan ganda atas penjualan. Pencatatan ganda tersebut dilakukan pada unit-unit yang tidak disampling oleh akuntan, sehingga tidak berhasil dideteksi. Berdasarkan penyelidikan Bapepam, disebutkan bahwa KAP yang mengaudit laporan keuangan PT Kimia Farma telah mengikuti standar audit yang berlaku, namun gagal mendeteksi kecurangan tersebut. Selain itu, KAP tersebut juga tidak terbukti membantu manajemen melakukan kecurangan tersebut.

Sebagai akibat dari kejadiannya, ini maka PT Kimia Farma dikenakan denda sebesar Rp 500 juta, direksi lama PT Kimia Farma terkena denda Rp 1 miliar, serta partner HTM yang mengaudit Kimia Farma didenda sebesar 100 juta rupiah. Kesalahan yang dilakukan oleh partner HTM tersebut adalah bahwa ia tidak berhasil mengatasi risiko audit dalam mendeteksi adanya penggelembungan laba yang dilakukan PT Kimia Farma, walaupun telah menjalankan audit sesuai SPAP. (<http://arintyajcbme.blogspot.com/2010/11/01/archive.html>).

Pada Kasus PT Kimia Farma di atas merupakan kasus yang berkaitan dengan pengalaman auditor karena, untuk menjadi seorang auditor salah satu hal yang harus diperhatikan adalah pengalaman auditor (Guy, 2001:17) dan dengan pengalaman tersebut seharusnya dapat memudahkan auditor dalam menetapkan *judgment* yang lebih baik sehingga dapat memudahkan auditor dalam mendeteksi adanya kekeliruan dan kecurangan pada laporan keuangan klien.

Dari permasalahan-permasalahan diatas dapat terlihat bahwa dalam memutuskan *audit judgment* perlu adanya pengetahuan dan pengalaman oleh auditor agar laporan audit yang dihasilkan dapat dipertanggungjawabkan. Seharusnya, dengan pengetahuan auditor yang diperoleh melalui pendidikan yang telah dijalankan dan pengalaman yang telah disyaratkan kepada auditor dapat mengurangi resiko audit dan memudahkan auditor dalam mengambil keputusan yang tepat serta memudahkan auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Jamilah (2007) dimana peneliti menyarankan untuk peneliti berikutnya dapat menambah variabel-variabel lain yang berpengaruh terhadap *audit judgment* seperti pengalaman, kemampuan dan pengetahuan. Komponen pengetahuan yang merupakan komponen penting dalam suatu keahlian komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Libby(1995) mengatakan bahwa kinerja seseorang dapat diukur dengan beberapa unsur antara lain kemampuan (*ability*), pengetahuan (*knowledge*), dan pengalaman (*experience*). Jamilah (2007) mengajukan variabel ini karena pengalaman dan pengetahuan merupakan faktor penting yang berkaitan dengan pemberian pendapat audit dan pengalaman dan pengetahuan dapat mempengaruhi prediksi dan deteksi auditor terhadap kecurangan sehingga dapat mempengaruhi *judgment* yang diambil oleh auditor.

Adapun perbedaan dari penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada objek penelitiannya. Penelitian Jamilah (2007) meneliti di Kantor

Akuntan Publik Jawa Timur, sedangkan penulis meneliti di Kantor Akuntan Publik Kota Padang dan Pekanbaru. Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “ **Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman terhadap *Audit Judgment* pada Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Padang dan Pekanbaru**”.

## **B. Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan sebelumnya, maka masalah yang dirumuskan peneliti adalah :

1. Sejauhmana pengetahuan auditor dapat mempengaruhi *audit judgment*?
2. Sejauhmana pengalaman auditor dapat mempengaruhi *audit judgment*?

## **C. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan penelitian yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh pengetahuan auditor terhadap *audit judgment*.
2. Untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh pengalaman auditor terhadap *audit judgment*.

#### **D. Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat penelitian yang ingin dicapai :

1. Bagi peneliti, hasil penelitian ini dapat menambah wawasan serta memberikan pemahaman yang lebih baik tentang pengaruh pengetahuan dan pengalaman terhadap *audit judgment*.
2. Bagi praktisi, hasil penelitian diharapkan akan bermanfaat dalam pembuatan *audit judgment* dan memberikan implikasi terhadap kantor akuntan khususnya dalam melaksanakan *training*, alat bantu keputusan, penugasan personel pada penugasan audit, dan proses penugasan audit.
3. Bagi perguruan tinggi, hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna sebagai acuan dan referensi bagi penelitian yang lebih lanjut dengan variabel yang berbeda serta sebagai input untuk menambah wawasan, pengetahuan dan pemahaman mengenai *audit judgment*.

## **BAB II**

### **KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS**

#### **A. Kajian Teori**

##### **1. Konsep Audit**

###### **a. Definisi Audit**

“Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association” (Accounting Review, vol.47) memberikan definisi auditing ( William C. Boynton, 2003 : 5) sebagai:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah diterapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

###### **b. Hubungan Akuntansi dan Auditing**

Orang sering menganggap bahwa auditing merupakan suatu cabang atau subdivisi akuntansi : Auditing biasanya diajarkan sebagai mata kuliah akuntansi, dan banyak auditor dikenal sebagai akuntan. Akan tetapi, terdapat perbedaan signifikan antara akuntansi dan auditing (Guy, *et al.* 2002 : 9).

Akuntansi berkaitan dengan pengidentifikasian, pencatatan, dan pengikhtisaran kejadian ekonomi. Hasil akhir dari proses akuntansi adalah laporan keuangan. Tujuan umum akuntansi adalah menyediakan informasi keuangan mengenai entitas ekonomi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Tujuan utama audit adalah menguji pernyataan (sering berupa ukuran akuntansi ) dan meningkatkan keyakinan atas pernyataan tersebut. Pada saat mengaudit laporan keuangan, auditor tentu saja harus memahami prinsip akuntansi yang mendasari laporan tersebut. Meskipun, banyak auditor yang bukan akuntan dan mengaudit informasi selain laporan keuangan.

**c. Jenis – jenis audit**

Tiga jenis audit yang ada umumnya menunjukkan karakteristik kunci yang tercakup dalam definisi auditing yang telah disampaikan diatas. Jenis – jenis audit tersebut adalah audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Sifat dasar dari setiap jenis audit akan diuraikan secara singkat berikut ini (Boynton, 2003: 5).

**1) Audit Laporan Keuangan**

Audit Laporan keuangan (*financial statement audit* ) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan –laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan – laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip – prinsip akuntansi yang berlaku umum(GAAP).

Audit laporan keuangan dari perusahaan – perusahaan besar sangat diperlukan untuk memfungsikan pasar sekuritas nasional. Secara signifikan, audit laporan keuangan dapat menurunkan resiko investor dan kreditor dalam membuat berbagai keputusan investasi dengan tidak menggunakan informasi yang bermutu rendah. Selain itu, logika audit yang dikembangkan untuk audit

laporan keuangan merupakan dasar dimana auditor dapat mengembangkan lebih lanjut audit kepatuhan, audit operasional, serta sejumlah jasa atestasi dan *assurance service*.

## **2) Audit Kepatuhan**

Audit Kepatuhan (*compliance audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti – bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu.

## **3) Audit Operasional**

Audit Operasional (*operational audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu. Kadang – kadang audit jenis ini disebut juga sebagai audit kinerja atau audit manajemen.

### **d. Jenis – jenis auditor**

Menurut Guy *et al.* (2002 : 11) auditor diklasifikasikan dalam tiga kategori berdasarkan siapa yang memperkerjakan mereka :

#### **1) Auditor independen**

Auditor independen (*Independent auditors*) yang disebut juga auditor eksternal (*external auditor*), adalah akuntan publik berserifikat (*certified public accountants*; CPA) yang mempunyai kantor praktik sendiri dan

menawarkan jasa audit serta jasa lain kepada klien. Suatu perusahaan menugaskan seorang CPA untuk melaksanakan audit yang independen atas laporan keuangannya.

Menurut Guy, et al (2002:17), yang harus diperhatikan pada akuntan publik, yaitu:

**a) Persyaratan Sertifikasi**

Untuk menjadi CPA, seorang kandidat harus memenuhi persyaratan dari Negara bagian tertentu. Disebagian besar Negara bagian, persyaratan ini bermuara pada tiga bidang : pendidikan, pengalaman, dan Ujian Negara CPA. Selain itu, sebagian besar Negara bagian dan AICPA saat ini mensyaratkan pendidikan profesi lanjutan setelah seseorang memperoleh sertifikat CPA.

**b) Pendidikan**

Sebagian besar Negara bagian mensyaratkan CPA harus memiliki minimal ijazah *undergraduate* (setingkat sarjana muda). Persyaratan ini seringkali mencakup sejumlah kredit dalam bidang akuntansi. Sebagian besar Negara bagian sekarang juga mensyaratkan kandidat untuk memperoleh 150 jam semester/ 150 sks (225 jam kuartal) atau seperlima tahun pendidikan sebelum dapat menjadi CPA. AICPA telah menetapkan suatu persyaratan yang mulai berlaku efektif setelah tahun 2000 bagi keanggotaan AICPA untuk memiliki 150 SKS, termasuk tingkat S1.

### **c) Pengalaman**

Beberapa Negara bagian mensyaratkan CPA untuk memenuhi persyaratan pengalaman tertentu, biasanya satu atau dua tahun pengalaman praktik. Beberapa Negara bagian mendefinisikan pengalaman praktik sebagai pengalaman kerja dengan kantor akuntan praktik, sementara Negara bagian lain juga mengizinkan pengalaman di badan pemerintah, auditor internal, dan akuntansi manajerial untuk diperhitungkan sebagai pengalaman.

### **d) Ujian CPA**

Seluruh Negara bagian mensyaratkan bahwa kandidat harus lulus Ujian Sertifikasi CPA (*Uniform CPA Examination*), yang dirancang oleh AICPA tetapi pelaksanaannya diatur oleh masing – masing Negara bagian. Ujian tersebut berlangsung selama 2 hari dan diselenggarakan dua kali setahun, yaitu pada minggu pertama bulan Mei dan November. Ujian ini mencakup 4 bidang pengetahuan : auditing, tanggung jawab professional dan undang – undang hukum dagang (*business law*), akuntansi dan pelaporan (perpajakan, manajerial, serta organisasi pemerintah dan nirlaba), serta akuntansi dan pelaporan keuangan (perusahaan besar).

### **e) Pendidikan professional lanjutan**

Karena selalu ada perubahan dan perluasan di bidang ilmu pengetahuan, maka sebagian besar Negara bagian mensyaratkan rata-rata 30 – 40 jam untuk mengikuti pendidikan professional lanjutan dalam setahun bagi para CPA.

## **Tanggung Jawab Auditor Independen**

Tanggung jawab auditor adalah mengaudit laporan keuangan klien serta mengumpulkan bukti yang kompeten dan mencukupi untuk memberikan pendapat tentang laporan keuangan klien.

### **2) Auditor Internal**

Auditor internal (*internal auditor*) adalah karyawan tetap yang dipekerjakan oleh suatu entitas untuk melaksanakan audit dalam organisasi tersebut. Tugas utama auditor internal adalah melaksanakan audit ketaatan (*compliance audit*) dan audit operasional (*operational audit*). Auditor internal dapat memiliki ijazah sebagai *Certified Internal Auditors* (CIA) yang dikeluarkan oleh *Institute of Internal Auditors*. Auditor internal biasanya melaporkan kepada dewan direktur organisasi, yaitu pengguna utama hasil kerja internal auditor. Akan tetapi, internal auditor juga mempengaruhi berbagai pihak lainnya, termasuk manajemen, pemegang saham, dan auditor independen.

### **3) Auditor Pemerintah**

Berbagai badan pemerintah federal, Negara bagian, dan local menggunakan auditor pemerintah (*government auditor*) untuk menentukan ketaatan dengan hukum, peraturan perundangan, kebijakan dan prosedur.

#### **e. Hierarki Auditor dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik**

Menurut Mulyadi (2002:33) umumnya hierarki auditor dalam perikatan audit di dalam Kantor Akuntan Publik dibagi menjadi berikut ini :

### **1. *Partner* (Rekan)**

*Partner* menduduki jabatan tertinggi dalam perikatan audit, bertanggung jawab secara menyeluruh mengenai auditing. *Partner* menandatangani laporan audit dan management letter, dan bertanggung jawab terhadap penagihan *fee* dari klien.

### **2. Manajer**

Manajer bertindak sebagai pengawas audit, bertugas untuk membantu auditor senior dalam merencanakan program audit dan waktu audit, me-*review* kertas kerja, laporan audit, dan *management letter*.

### **3. Auditor Senior**

Auditor senior bertugas untuk melaksanakan audit, bertanggung jawab untuk mengusahakan biaya audit dan waktu audit sesuai dengan rencana, bertugas untuk mengarahkan dan me-*review* pekerjaan auditor junior.

### **4. Auditor Junior**

Auditor junior melaksanakan prosedur audit secara rinci, membuat kertas kerja untuk mendokumentasikan pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

## **f. Standar Auditing yang Berlaku Umum**

Menurut Arens (2008:42), standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup

pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti.

Pedoman paling luas yang tersedia adalah 10 standar auditing yang berlaku umum (*generally accepted auditing standards* = GAAS), yang dikembangkan oleh AICPA dan terakhir kali diperbaharui dengan SAS 105 dan SAS 113.

Standar Auditing yang Berlaku Umum dibagi menjadi 3 kategori :

### **1) Standar Umum**

- (a) Audit harus dilakukan oleh orang yang sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai sebagai seorang auditor.
- (b) Auditor harus mempertahankan sikap mental yang independen dalam semua hal yang bersangkutan dengan audit.
- (c) Auditor harus menerapkan kemahiran profesional dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan.

### **2) Standar Pekerjaan Lapangan**

- (a) Auditor harus merencanakan pekerjaan secara memadai dan mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
- (b) Auditor harus memperoleh pemahaman yang cukup mengenai entitas serta lingkungannya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan karena

kesalahan atau kecurangan, dan untuk merancang sifat, waktu serta luas prosedur audit selanjutnya.

- (c) Auditor harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan prosedur audit agar memiliki dasar yang layak untuk memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit.

### **3) Standar Pelaporan**

- (a) Auditor harus menyatakan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip – prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- (b) Auditor harus mengidentifikasi dalam laporan auditor mengenai keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan jika dikaitkan dengan periode sebelumnya.
- (c) Jika auditor menetapkan bahwa pengungkapan yang informatif belum memadai, auditor harus menyatakannya dalam laporan auditor.
- (d) Auditor harus menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau menyatakan bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan, dalam laporan auditor. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya dalam laporan auditor. Dalam semua kasus, jika nama seorang auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, auditor itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor, jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor, dalam laporan auditor.

### **g. Dokumentasi audit**

Standar auditing menyatakan bahwa dokumentasi audit (Arens, 2008:241) adalah catatan utama tentang prosedur auditing yang ditetapkan, bukti yang diperoleh, dan kesimpulan yang dicapai auditor dalam melaksanakan penugasan. Dokumentasi audit harus mencakup semua informasi yang perlu dipertimbangkan oleh auditor untuk melakukan audit secara memadai dan untuk mendukung laporan audit. Dokumentasi audit juga dapat dianggap sebagai kertas kerja, meskipun semakin banyak dokumentasi audit yang diselenggarakan dalam file terkomputerisasi.

Tujuan dokumentasi audit secara keseluruhan adalah untuk membantu auditor dalam memberikan kepastian yang layak bahwa audit yang memadai telah dilakukan sesuai dengan standar audit.

### **h. Bukti Audit**

Bukti audit (Arens, 2008:224) adalah setiap informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang diaudit telah dinyatakan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.

#### **1) Keputusan Bukti Audit**

Keputusan penting yang dihadapi para auditor adalah menentukan jenis dan jumlah bukti audit yang tepat, yang diperlukan untuk memenuhi keyakinan bahwa komponen laporan keuangan klien dan keseluruhan laporan telah disajikan secara wajar, dan bahwa klien menyelenggarakan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan.

Ada empat keputusan mengenai bukti apa yang harus dikumpulkan dan berapa banyak:

- a) Prosedur audit yang akan digunakan

Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan bukti audit yang harus diperoleh selama audit.

- b) Berapa ukuran sampel yang akan dipilih untuk prosedur tersebut

Setelah memilih prosedur audit, auditor dapat mengubah ukuran sampel dari hanya satu hingga semua item dalam populasi yang sedang diuji. Keputusan tentang berapa banyak item yang akan diuji harus dibuat oleh auditor pada setiap prosedur audit. Ukuran sampel untuk setiap prosedur tertentu mungkin akan berbeda antara satu audit dengan audit lainnya.

- c) Item-item mana yang akan dipilih dari populasi

Setelah menentukan ukuran sampel untuk suatu prosedur audit, auditor harus memutuskan item-item mana dalam populasi yang akan diuji.

- d) Kapan melaksanakan prosedur tersebut.

Audit atas laporan keuangan umumnya mencakup suatu periode satu tahun. Biasanya, suatu audit baru dianggap selesai setelah beberapa minggu atau beberapa bulan setelah berakhirnya suatu periode. Oleh karena itu, waktu pelaksanaan prosedur audit dapat bervariasi dari awal periode akuntansi hingga berakhirnya periode akuntansi itu. Keputusan penetapan waktu audit, sebagian dipengaruhi oleh kapan klien menginginkan audit itu diselesaikan. Dalam audit atas laporan keuangan,

umumnya klien menginginkan agar audit diselesaikan antara 1 hingga 3 bulan setelah akhir tahun.

#### **i. Persuasivitas Bukti**

Standar pekerjaan lapangan yang ketiga, mewajibkan auditor untuk mengumpulkan bukti audit yang tepat dan mencukupi untuk mendukung pendapat yang akan diterbitkan. Adapun penentu persuasivitas bukti audit, yaitu:

- 1) **Ketepatan bukti (*appropriateness of evidence*)** adalah ukuran mutu bukti, yang berarti relevansi dan reliabilitasnya memenuhi tujuan audit untuk kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan yang berkaitan. Relevansi bukti merupakan bukti audit yang berkaitan atau relevan dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dianggap tepat. Sedangkan reliabilitas bukti mengacu pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau layak dipercaya.
- 2) **Kecukupan bukti (*sufficiency of evidence*)** diukur terutama oleh ukuran sampel yang dipilih oleh auditor. Selain ukuran sampel, masing-masing item yang diuji akan mempengaruhi kecukupan bukti audit. Sampel yang terdiri dari item-item populasi dengan nilai uang yang besar, item-item yang kemungkinan besar salah saji, dan item-item yang mewakili populasi umumnya dianggap sudah mencukupi.

#### **j. Jenis-Jenis Bukti Audit**

Menurut Arens (2008:231) dalam memutuskan prosedur audit mana yang akan digunakan, auditor dapat memilihnya dari delapan kategori

bukti yang luas, yang disebut sebagai jenis-jenis bukti. Setiap prosedur audit mendapat satu atau lebih jenis-jenis bukti berikut:

- 1) Pemeriksaan fisik (*physical examination*), adalah inspeksi atau perhitungan yang dilakukan auditor atas aktiva berwujud.
- 2) Konfirmasi (*Confirmation*), menggambarkan penerimaan respon tertulis atau lisan dari pihak ketiga yang independen yang memverifikasi keakuratan informasi yang diajukan oleh auditor.
- 3) Dokumentasi (*documentation*), adalah inspeksi oleh auditor atas dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang tersaji, atau seharusnya tersaji, dalam laporan keuangan.
- 4) Prosedur analitis (*analytical procedures*), menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menilai apakah saldo akun atau data lainnya tampak wajar dibandingkan dengan harapan auditor.
- 5) Wawancara dengan klien (*inquiries of the client*), adalah upaya untuk memperoleh informasi secara lisan maupun tertulis dari klien sebagai respons atas pertanyaan yang diajukan auditor.
- 6) Rekalkulasi (*recalculation*), melibatkan pengecekan ulang atas sampel kalkulasi yang dilakukan oleh klien.
- 7) Pelaksanaan ulang (*reperformance*), adalah pengujian independen yang dilakukan auditor atas prosedur atau pengendalian akuntansi klien, yang semula dilakukan sebagai bagian dari sistem akuntansi dan pengendalian internal klien.

8) Observasi (*observation*), adalah penggunaan indera untuk menilai aktivitas klien.

#### **k. Jenis – jenis Laporan Audit**

Akhir dari laporan keuangan adalah pada saat auditor mengkomunikasikan hasil temuannya kepada pengguna melalui laporan audit yang menyatakan pendapat auditor atas laporan keuangan klien. Dalam Guy, *et al* (2002) laporan audit ini menguraikan secara umum apa yang telah dilakukan auditor dan apa yang ditemukan oleh auditor.

##### **1) Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian.**

Produk akhir dari audit laporan keuangan yang paling umum adalah laporan auditor standar, atau pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Jika setelah mengumpulkan bukti, auditor cukup yakin bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, maka auditor akan mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian.

##### **2) Pendapat Wajar dengan Pengecualian**

Dalam pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), auditor melaporkan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar kecuali beberapa pos tertentu yang material.

### **3) Pendapat Tidak Wajar**

Dalam pendapat tidak wajar (*adverse opinion*), auditor memberikan pendapat bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Karena auditor memberikan pendapat (meskipun negatif), maka harus ada bukti yang cukup untuk mendukung kesimpulan tersebut.

### **4) Menolak Memberikan Pendapat**

Auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar (pendapat tidak wajar), sehingga ia tidak dapat memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar (menolak memberikan pendapat).

## **2. *Audit Judgment***

Auditor mengumpulkan bukti dalam waktu yang berbeda dan mengintegrasikan informasi dari bukti tersebut untuk membuat suatu *audit judgment*. *Audit Judgment* merupakan suatu pertimbangan yang mempengaruhi dokumentasi bukti dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor.

Dalam pembuatan *judgment* ini auditor mempunyai kesadaran bahwa suatu pertanggungjawaban merupakan faktor yang cukup penting karena penilaiannya akan ditinjau dan dimintai keterangan. *Judgment* mengacu pada aspek kognitif dalam proses pengambilan keputusan dan mencerminkan perubahan dalam evaluasi, opini, dan sikap. Kualitas *judgment* ini menunjukkan

seberapa baik kinerja seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya(Nadhiroh, 2010).

Hogart (1992) dalam Jamilah (2007) mengartikan *Judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgment* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak, penerimaan informasi lebih lanjut.

Proses *judgment* tergantung pada kedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds*. Kedatangan informasi bukan hanya mempengaruhi pilihan, tetapi juga mempengaruhi cara pilihan tersebut dibuat. Setiap langkah, di dalam proses *incremental judgment* jika informasi terus menerus datang, akan muncul pertimbangan baru dan keputusan/pilihan baru. Sebagai gambaran, auditor mempunyai tiga sumber informasi yang potensial untuk membuat suatu pilihan: (1) teknik manual, (2) referensi yang lebih detail dan (3) teknik keahlian. Berdasarkan proses informasi dari ketiga sumber tersebut, auditor mungkin akan melihat sumber yang pertama, bergantung pada keadaan perlu tidaknya diperluas dengan sumber informasi kedua, atau dengan sumber informasi yang ketiga, tetapi jarang memakai keduanya (Gibbin, 2004) dalam (Jamilah, 2007).

Habibi(2009) juga memberikan definisi mengenai *audit judgment*. Menurut Habibi dalam penelitiannya menyatakan bahwa *audit judgment* merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggung jawab dan resiko audit

yang akan dihadapi auditor, yang akan mempengaruhi pembuatan opini akhir auditor terhadap laporan keuangan suatu entitas (Habibi, 2009).

Pentingnya *judgment* dalam proses pengauditan telah berterima secara umum sebagai sesuatu yang melekat hampir pada setiap tahap pengauditan. Contoh penggunaan dalam pengambilan keputusan audit berkait dengan penetapan materialitas, penilaian sistem pengendalian internal, penetapan tingkat resiko, penentuan strategi audit yang digunakan, penentuan prosedur audit yang dilaksanakan, evaluasi bukti yang diperoleh, penilaian *going concern* perusahaan, dan sampai pada opini yang akan diberikan oleh auditor. America Institute of Certified Public Accountant (AICPA) menyatakan bahwa *judgment* merupakan faktor yang sangat penting dalam semua tahapan pengauditan, tetapi dalam banyak situasi adalah tidak mungkin secara praktikal untuk menetapkan standar mengenai bagaimana *judgment* diterapkan oleh auditor.

Menurut Tuannakotta (2010:67) *judgment* dan *professional judgment* merupakan bagian penting dari *critical thinking* dalam praktik audit. Istilah-istilah ini sering digunakan dalam mata kuliah auditing, dan hampir selalu tidak diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia. *Professional judgment* dapat dan harus diterapkan dalam semua tahap proses audit. Yang paling menonjol adalah dalam menilai standar akuntansi yang diterapkan oleh perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh auditor independen dan dalam menerapkan standar profesi akuntan publik. Jadi, *professional judgment* sangat erat hubungannya dengan penerapan standar akuntansi (oleh manajemen perusahaan) dan evaluasi dan pelaporan mengenai penerapan standar akuntansi (oleh auditor).

*Judgment* dalam Kamus Webster memberikan beberapa makna untuk lema *judgment*, diantaranya : “*the process of forming an opinion or evaluation by discerning and comparing*”.

Dalam Tuanakotta (2010), istilah *judgment* dan *professional judgment* memiliki arti yang sama. Namun, CPAB merekomendasikan penggunaan istilah *professional judgment* dalam konteks auditing. CPAB memberikan alasan untuk rekomendasinya, dengan merujuk kepada ISA 200.

ISA 200 (*Overall Objective of the Independent Auditor, and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*) menjelaskan makna *professional judgment* sebagai berikut:

ISA 200	Terjemahan
<p>a. <i>The application of relevant knowledge and experience</i>  b. <i>Within the context provided by auditing, accounting and ethical standards.</i>  c. <i>In reaching decisions appropriate in the circumstances of the audit engagement, and</i>  d. <i>A personal quality, meaning that judgments may differ between experienced auditors ( but training and experience are intended to promote consistency of judgment). (Paragraph A24)</i></p>	<p>a. Penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan.  b. Dalam konteks auditing, accounting dan standard etika.  c. Untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi atau keadaan selama berlangsungnya penugasan audit, dan  d. Kualitas pribadi, yang berarti bahwa <i>judgments</i> berbeda di antara auditor yang berpengalaman (tetapi pelatihan dan pengalaman dimaksudkan untuk mendorong konsistensi dalam <i>judgment</i>). (Paragraf A24)</p>

Menurut Puspitasari(2010), *audit judgment* sangat tergantung dari persepsi mengenai suatu situasi. *Judgment* yang merupakan dasar dari sikap professional adalah hasil signifikan dan tampak mengendalikan semua unsur seperti pengalaman adalah perasaan auditor dalam menghadapi situasi mengingat

keberhasilan dari situasi sebelumnya. *Judgment* adalah perilaku paling berpengaruh dalam mempersiapkan situasi, dimana faktor utama yang mempengaruhinya adalah materialitas dan apa yang kita yakini sebagai kebenaran.

*Audit Judgment* diperlukan karena audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti dimana salah satu faktor yang menentukan *audit judgment* adalah kemampuan untuk membenarkan penilaian auditor. Bukti inilah yang digunakan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor. Sehingga dapat dikatakan bahwa *audit judgment* ikut menentukan hasil dari pelaksanaan audit (Puspitasari, 2010).

Adapun kasus yang dapat digunakan dalam *Audit Judgment* yang dikembangkan oleh Jenkins dan Haynes(2003) dalam Budi susetyo (2009) ini terdiri dari :

**a. Kewajiban Bersyarat**

- Keinginan untuk mengungkapkan atau tidak perkara hukum yang sedang dihadapi klien
- Keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan perkara hukum tersebut didalam laporan keuangannya.

**b. Kolektibilitas Piutang Dagang**

- Keinginan mempercayai tertagihnya piutang dagang
- Keinginan merekomendasikan klien untuk mengalokasikan piutang bermasalah ke dalam penyisihan piutang tak tertagih.

**c. Penentuan Tingkat Materialitas**

- Keinginan memperluas sampel bukti audit untuk akun persediaan barang dagang
- Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian persediaan barang dagang

**d. Perencanaan Transaksi**

- Keinginan memperluas pengujian atas indikasi perencanaan transaksi.
- Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangannya.

**3. Pengetahuan**

Pengetahuan adalah segala maklumat yang berguna bagi tugas yang akan dilakukan. Pengetahuan audit diartikan dengan tingkat pemahaman auditor terhadap sebuah pekerjaan, secara konseptual atau teoritis. Definisi pengetahuan menurut ruang lingkup audit adalah kemampuan penguasaan auditor terhadap medan audit (penganalisaan terhadap laporan keuangan perusahaan).

Pengetahuan auditor bisa diperoleh dari berbagai pelatihan formal maupun dari pengalaman khusus, berupa kegiatan seminar, lokakarya serta pengarahan dari auditor senior kepada auditor juniornya. Pengetahuan juga bisa diperoleh dari frekuensi seorang akuntan publik melakukan pekerjaan dalam proses audit laporan keuangan (Bonner,1990 dalam Napsiah,2009). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak memiliki

pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya. Pengetahuan auditor digunakan sebagai salah satu kunci keefektifan kerja (Napsiah, 2009).

Dalam audit, pengetahuan tentang bermacam- macam pola yang berhubungan dengan kemungkinan kekeliruan dalam laporan keuangan penting untuk membuat perencanaan audit yang efektif. Seorang auditor yang memiliki banyak pengetahuan tentang kekeliruan akan lebih ahli dalam melaksanakan tugasnya (Bambang, 2000 dalam Napsiah, 2009).

Dalam pembuatan *audit judgment*, auditor harus memiliki pengetahuan dalam bidang akuntansi dan auditing. Menurut Jusup (2001), akuntansi adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisaan data keuangan suatu organisasi. Sedangkan menurut Arens (2008:7) akuntansi adalah pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dengan cara yang logis yang bertujuan menyediakan informasi keuangan untuk mengambil keputusan. Untuk menyediakan informasi yang relevan, para akuntan harus memiliki pemahaman yang mendalam atas prinsip-prinsip dan aturan-aturan yang menjadi dasar penyiapan informasi akuntansi.

Menurut Jusup (2001), pada dasarnya akuntansi harus mengidentifikasi data mana yang berkaitan atau relevan dengan keputusannya akan diambil, maka proses atau menganalisa data yang relevan, dan mengubah data menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntansi berkaitan dengan proses pengidentifikasian, penganalisaan, kemudian mengubah data dalam bentuk

catatan akuntansi yang selanjutnya dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

Menurut Guy, *et al* (2002:9), tujuan umum akuntansi adalah menyediakan informasi keuangan mengenai entitas ekonomi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Dari keterangan tersebut, dapat disimpulkan bahwa tujuan akuntansi adalah memperoleh informasi keuangan yang relevan dan handal yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Pengertian auditing menurut Mulyadi (2002:11) adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. Sedangkan pengertian auditing menurut Arens (2008:4) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Jadi dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses pengumpulan, pemeriksaan, dan pengevaluasian secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan yang dilakukan oleh seorang yang kompeten yang independen untuk menentukan kewajaran suatu laporan keuangan, dan posisi keuangan serta hasil usaha perusahaan tersebut.

Adapun tujuan audit menurut Mulyadi (2002:11), auditing ditujukan untuk menentukan secara objektif keandalan informasi yang disampaikan oleh manajemen dalam laporan keuangan. Standar umum pertama mengatur persyaratan keahlian auditor dalam menjalankan profesinya. Auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing (Mulyadi 2002:25).

Selain harus memiliki pendidikan auditing formal, auditor juga harus peduli dengan perkembangan baru dalam bidang akuntansi, auditing, dan bisnis serta harus menerapkan pernyataan otoritatif baru dibidang akuntansi dan auditing begitu dikeluarkan.

Dalam SPAP (2001), dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik, yang menurut pertimbangan auditor, kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan pemeriksaan atau laporan audit. Sebagai contoh, pengetahuan tersebut digunakan oleh auditor dalam menaksir risiko bawaan dan risiko pengendalian dan dalam menentukan sifat, saat, dan luasnya prosedur audit .

Tingkat pengetahuan auditor untuk suatu perikatan mencakup pengetahuan umum tentang ekonomi dan industri yang menjadi tempat beroperasinya entitas, dan pengetahuan yang lebih khusus tentang bagaimana entitas beroperasi. Namun,

tingkat pengetahuan yang dituntut dari auditor biasanya lebih rendah bila dibandingkan dengan yang dimiliki oleh manajemen.

#### **a. Pemerolehan Pengetahuan Bisnis Klien**

Sebelum menerima suatu perikatan, auditor akan memperoleh pengetahuan pendahuluan tentang industri dan hak kepemilikan, manajemen dan operasi entitas yang akan diaudit, dan akan mempertimbangkan apakah tingkat pengetahuan tentang bisnis memadai untuk melaksanakan audit yang akan diperoleh.

Setelah penerimaan perikatan, informasi lebih lanjut dan lebih rinci akan diperoleh. Sejauh praktis dilaksanakan, auditor akan memperoleh pengetahuan yang diperlukan pada awal dimulainya perikatan. Sepanjang perjalanan pekerjaan audit, informasi tersebut akan ditentukan dan dimutakhirkan serta informasi lebih banyak akan diperoleh.

Pemerolehan pengetahuan tentang bisnis yang diperlukan merupakan proses berkelanjutan dan bersifat kumulatif dalam pengumpulan dan penentuan informasi dan pengaitan pengetahuan yang diperoleh dengan bukti audit serta informasi di setiap tahap audit. Sebagai contoh, meskipun informasi dikumpulkan pada tahap perencanaan, biasanya informasi tersebut diperhalus dan ditambah pada tahap audit berikutnya karena auditor dan asistennya belajar lebih banyak tentang bisnis.

Untuk perikatan lanjutan, auditor akan memutakhirkan dan melakukan evaluasi kembali informasi yang dikumpulkan sebelumnya, termasuk informasi dalam kertas kerja tahun sebelumnya. Auditor juga melaksanakan prosedur yang didesain untuk mengidentifikasi perubahan signifikan yang telah terjadi sejak audit yang terakhir.

Auditor dapat memperoleh pengetahuan tentang industri dan entitas dari berbagai sumber. Sebagai contoh:

1. Pengalaman sebelumnya tentang entitas dan industrinya.
2. Diskusi dengan orang dalam entitas (seperti direktur, personel operasi senior)
3. Diskusi dengan personel dari fungsi audit intern dan *review* terhadap laporan auditor intern.
4. Diskusi dengan auditor lain dan dengan penasihat hukum atau penasihat lain yang telah memberikan jasa kepada entitas atau dalam industri.
5. Diskusi dengan orang yang berpengetahuan di luar entitas (seperti ahli ekonomi industri badan pengatur industri, *customers*, pemasok, dan pesaing).
6. Publikasi yang berkaitan dengan industri (seperti statistik yang diterbitkan oleh pemerintah survai, teks, jurnal perdagangan, laporan oleh bank, pialang efek, koran keuangan).
7. Perundangan dan peraturan yang secara signifikan berdampak terhadap entitas

8. Kunjungan ke tempat atau fasilitas pabrik entitas.
9. Dokumen yang dihasilkan oleh entitas (seperti, notulen rapat, bahan yang dikirim kepada pemegang saham dan diserahkan kepada badan pengatur, buku-buku promosi, Laporan keuangan dan laporan tahunan tahun sebelumnya, anggaran, laporan manajemen intern, laporan keuangan interim, panduan kebijakan manajemen, panduan akuntansi dan sistem pengendalian intern, daftar akun, deskripsi jabatan, rencana pemasaran dan penjualan).

#### **b. Penggunaan Pengetahuan**

Pengetahuan tentang bisnis merupakan suatu kerangka acuan (*frame of reference*) yang digunakan oleh auditor untuk melaksanakan pertimbangan profesional. Pemahaman tentang bisnis dan penggunaan informasi tersebut secara semestinya membantu auditor dalam :

1. Penaksiran risiko dan identifikasi masalah.
2. Perencanaan dan pelaksanaan audit secara efektif dan efisien.
3. Evaluasi bukti audit
4. Penyediaan jasa yang lebih baik bagi klien.

Auditor melakukan pertimbangan tentang banyak hal selama pelaksanaan auditnya. Pengetahuan tentang bisnis sangat penting bagi auditor dalam melakukan pertimbangan tersebut. Sebagai contoh:

1. Penaksiran risiko bawaan dan risiko pengendalian.

2. Pertimbangan risiko bisnis dan tanggapan manajemen mengenai hal ini.
3. Pengembangan perencanaan audit secara menyeluruh dan program audit.
4. Penentuan tingkat materialitas dan penaksiran apakah tingkat materialitas yang dipilih masih memadai.
5. Penentuan bukti audit untuk menetapkan memadainya dan validitasnya dengan asersi laporan keuangan yang bersangkutan.
6. Evaluasi estimasi akuntansi dan representasi manajemen.
7. Identifikasi bidang yang mungkin memerlukan pertimbangan audit khusus dan keterampilan khusus.
8. Untuk menyadari adanya informasi yang bertentangan (seperti, representasi yang berlawanan).
9. Untuk menyadari keadaan yang luar biasa (seperti, penggelapan dan ketidakpatuhan terhadap undang-undang dan peraturan, hubungan yang tidak diharapkan antara data statistik operasi dengan hasil keuangan yang dilaporkan).
10. Pembuatan permintaan keterangan berbasis informasi dan penentuan apakah jawabannya masuk akal
11. Pertimbangan tentang memadainya kebijakan akuntansi dan pengungkapan dalam laporan keuangan.

Auditor harus menjamin bahwa asisten yang ditugasi dalam suatu perikatan audit memperoleh pengetahuan memadai tentang bisnis untuk memungkinkan mereka melaksanakan pekerjaan audit yang didelegasikan kepada mereka. Auditor juga perlu menjamin bahwa para asisten selalu

menyadari tambahan informasi dan perlunya berbagi informasi dengan auditor dan asisten lainnya.

Untuk memanfaatkan secara efektif pengetahuan tentang bisnis, auditor harus mempertimbangkan bagaimana dampak informasi tersebut terhadap laporan keuangan secara keseluruhan dan apakah asersi dalam laporan keuangan konsisten dengan pengetahuan auditor tentang bisnis.

#### **4. Pengalaman**

Pengalaman adalah akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi secara berulang – ulang. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2002) pengalaman adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung dan sebagainya.

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan profesi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi (Eka dan Dwi, 2006) dalam Roza (2010). Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman, dan praktik.

Mulyadi (2002:25) , jika seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dahulu mencari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Bahkan agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya. Pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang – kurangnya

tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik dibidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (SK Menteri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997).

Guntur (2002) dalam Nataline (2007) menyatakan bahwa pengalaman auditor (lebih dari 2 tahun) dapat menentukan profesionalisme, kinerja komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit.

Untuk memutuskan *audit judgment*, pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting dan merupakan faktor yang sangat vital dan mempengaruhi suatu *judgment* yang kompleks karena pengalaman auditor akan menjadi bahan pertimbangan yang baik dalam mengambil keputusan dalam tugasnya. Pengalaman merupakan salah satu elemen penting dalam tugas audit disamping pengetahuan, karena dengan melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalamannya, auditor akan menjadi orang yang ahli dalam bidang akuntansi dan auditing, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan pertimbangan tidak memihak terhadap informasi yang dicatat dalam pembukuan perusahaan atau informasi lain yang berhasil diungkapkan melalui auditnya (SA Seksi 210, paragraph 05). Sehingga, tidak mengherankan apabila cara memandang dan menanggapi informasi yang diperoleh selama melakukan pemeriksaan antara auditor berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman akan berbeda, demikian halnya dalam mengambil keputusan dalam tugasnya.

Tubbs (1992) dalam Noviyani (2002) menyatakan bahwa jika auditor berpengalaman, maka:

- a. Auditor menjadi sadar terhadap lebih banyak kekeliruan.
- b. Auditor memiliki salah pengertian yang lebih sedikit tentang kekeliruan.
- c. Auditor menjadi lebih sadar mengenai kekeliruan yang tidak lazim.
- d. Hal-hal yang terkait dengan penyebab kekeliruan departemen terjadinya kekeliruan dan pelanggaran serta tujuan pengendalian internal menjadi relatif lebih menonjol.

Pengalaman kerja dapat memperdalam dan memperluas kemampuan kerja. Semakin sering seseorang melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan semakin cepat dia menyelesaikan pekerjaan tersebut. Semakin banyak macam pekerjaan yang dilakukan seseorang, pengalaman kerjanya semakin kaya dan luas, dan memungkinkan peningkatan kinerja (Simanjuntak, 2005 dalam Roza, 2010). Menurut Sularso (1999) dalam Herliansyah (2006), memperlihatkan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa. Selain itu, akuntan pemeriksa yang berpengalaman membuat *judgment* lebih baik dalam tugas-tugas professional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman.

Semakin lama seorang akuntan bekerja, ia dapat mengembangkan kemampuannya dalam melakukan tugas audit. Elemen-elemen dari variabel pengalaman ini (Tubbs, 2002) dalam Roza (2010) adalah :

1. Kepekaan dalam mendeteksi adanya kekeliruan

Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang peka dan cepat tanggap dalam mendeteksi adanya kekeliruan.

2. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan audit.

Semakin berpengalaman seorang auditor, maka akan dapat menyelesaikan tugas audit tepat waktu.

3. Kemampuan dalam menggolongkan kekeliruan.

Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang mampu menggolongkan kekeliruan berdasarkan tujuan audit dan system akuntansi yang melandasinya.

4. Kesalahan dalam melakukan tugas audit.

Semakin berpengalaman seseorang, maka tingkat kesalahan dalam melaksanakan tugas audit dapat diminimalisasi.

## **B. Penelitian Relevan dan Perumusan Hipotesis**

### **1. Pengaruh Pengetahuan Auditor terhadap *Audit Judgement***

Menurut Brown dan Stanner (1983) dalam Mardisar (2007), perbedaan pengetahuan diantara auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Lebih lanjut dijelaskan bahwa seorang auditor akan bisa menyelesaikan sebuah pekerjaan secara efektif jika didukung dengan pengetahuan yang dimilikinya. Kesalahan diartikan dengan seberapa banyak perbedaan (deviasi) antara kebijakan-kebijakan perusahaan tentang pencatatan akuntansi dengan kriteria yang telah distandarkan. Seseorang yang

melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimilikinya akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya dalam memutuskan *audit judgment*. Pengetahuan auditor digunakan sebagai salah satu kunci keefektifan kerja sehingga *audit judgment* yang dihasilkan dapat lebih relevan.

Dalam audit, pengetahuan tentang bermacam- macam pola yang berhubungan dengan kemungkinan kekeliruan dalam laporan keuangan penting untuk membuat perencanaan audit yang efektif. Seorang auditor yang memiliki banyak pengetahuan tentang kekeliruan akan lebih ahli dalam melaksanakan tugasnya (Bambang, 2000 dalam Napsiah, 2009).

Dalam penelitian Napsiah (2009) dengan menggunakan regresi linear berganda juga menunjukkan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan positif terhadap pertimbangan tingkat materialitas. Hal ini juga ditunjukkan oleh penelitian Herawaty (2008) bahwa pengetahuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan berpengaruh positif terhadap pertimbangan auditor dalam proses audit laporan keuangan.

Dalam penelitian Primasari (2008) mengenai pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengetahuan, dan pengalaman, dengan menggunakan metode regresi linear berganda juga menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh signifikan positif terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan uraian diatas, penulis dapat merumuskan hipotesis mengenai hubungan pengetahuan dengan *audit judgment*.

**H1 : Pengetahuan berpengaruh positif terhadap *Audit Judgment*.**

## **2. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap *Audit Judgment***

Pengalaman yang dimiliki oleh auditor dapat mempengaruhi *judgment* yang dibuat oleh auditor selama proses audit. Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik. Lebih jauh Kolodner (1983) dalam Herliansyah (2006) menunjukkan dalam risetnya bahwa pengalaman dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja. Selain itu, Haynes (1998) juga menemukan bahwa pengalaman audit yang dipunyai auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan yang diambil.

Penelitian Susetyo (2009), menunjukkan bahwa pengalaman audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pertimbangan auditor. Hasil yang sama juga diperoleh dari penelitian Primasari (2008) dengan menggunakan regresi linear berganda menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh signifikan positif terhadap *audit judgment*.

Sedangkan penelitian Zulaikha (2006) mengenai *audit judgment* dengan menggunakan metode eksperimen menunjukkan bahwa Pengalaman auditor berpengaruh langsung (*main effect*) terhadap *judgment*. Demikian pula ketika isu gender berinteraksi dengan pengalaman tugas sebagai auditor, maka interaksi tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment*.

Penelitian mengenai *audit judgment* juga dilakukan oleh Herliansyah (2006) dengan menggunakan metode eksperimen yang memfokuskan pada *going-concern judgment* menunjukkan bahwa pengalaman mengurangi dampak informasi tidak relevan terhadap *judgment* auditor. Auditor

berpengalaman tidak terpengaruh oleh adanya informasi tidak relevan dalam membuat *going concern judgment*.

Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang dapat dirumuskan mengenai hubungan pengalaman terhadap *audit judgment* yaitu:

**H2 : Pengalaman berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.**

### **C. Kerangka Konseptual**

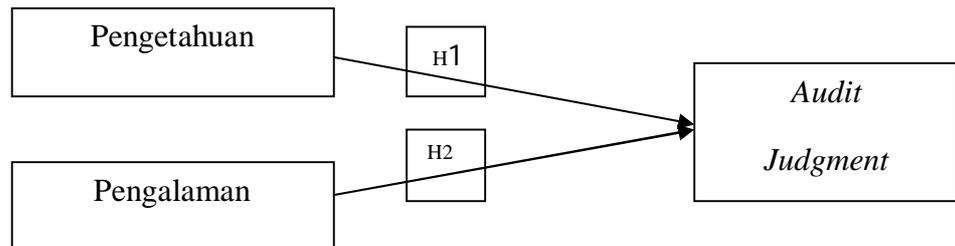
Tumbuh dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu Negara sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan berbagai bentuk badan hukum perusahaan di Negara tersebut. Semakin berkembangnya usaha, maka perusahaan tidak dapat menghindarkan diri dari penarikan dana dari pihak luar, yang tidak selalu dalam bentuk penyertaan modal dari investor, tetapi berupa penarikan pinjaman dari kreditor. Dengan demikian, pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan tidak lagi hanya terbatas pada para pemimpin perusahaan, tetapi meluas kepada para investor dan kreditor serta calon investor dan calon kreditor.

Pada saat ini, di Indonesia sendiri kebutuhan akan laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor merupakan hal yang sangat penting terutama bagi perusahaan yang mendaftarkan sahamnya di pasar sekuritas. Karena, perusahaan yang telah terdaftar pada pasar sekuritas tersebut harus memenuhi peraturan dari Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) untuk mempublikasikan laporan keuangan perusahaannya yang telah di audit oleh Akuntan Publik Independen. Oleh karena itu, berbagai pihak sangat

mengharapkan profesionalisme auditor itu sendiri. Adapun tingkat kepercayaan publik terhadap profesionalisme seorang auditor secara umum dipengaruhi oleh aspek-aspek individual yang meliputi antara lain pengetahuan dan pengalaman auditor. Aspek individual ini memiliki peranan yang cukup penting dalam mempengaruhi kinerja auditor dalam pembuatan *audit judgment*, hal ini terjadi karena aspek-aspek individual mempunyai pengaruh yang sangat besar terhadap perilaku individu. Dengan adanya pengetahuan yang memadai dan tingginya pengalaman auditor maka dapat mempengaruhi dalam pembuatan *judgment* sehingga dapat menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

Dengan adanya pengetahuan yang dimiliki oleh auditor tersebut, maka dapat meningkatkan keefektifan pekerjaan auditor karena auditor tersebut telah memahami keputusan yang akan diambilnya. Sedangkan pengalaman merupakan komponen keahlian audit yang penting yang dapat mempengaruhi suatu *judgment* yang kompleks dan memudahkan auditor dalam mendeteksi adanya kekeliruan. Oleh karena itu, dengan adanya pengetahuan dan pengalaman maka auditor akan menjadi lebih ahli dalam bidang akuntansi dan auditing, serta memiliki kemampuan untuk menilai secara objektif dan menggunakan *judgment* tidak memihak terhadap informasi yang dicatat dalam pembukuan perusahaan atau informasi lain yang berhasil diungkapkan melalui auditnya.

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan sebelumnya, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat disampaikan dalam gambar dibawah ini.



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Konseptual**

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **A. Kesimpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat sejauhmana pengaruh pengetahuan dan pengalaman terhadap *audit judgment* pada auditor di Kota Padang dan Pekanbaru. Berdasarkan hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Pengetahuan berpengaruh signifikan positif terhadap *audit judgment*.
2. Pengalaman tidak berpengaruh terhadap *audit judgment*.

#### **B. Keterbatasan Penelitian**

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Penelitian ini hanya dilakukan pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Kota Padang dan Pekanbaru.
2. Terbatasnya jumlah data yang diolah karena tidak semua kantor akuntan publik yang bersedia menerima kuesioner yang dibagikan, sedangkan Jumlah populasi yang tidak begitu besar akan mempengaruhi hasil penelitian.
3. Data penelitian ini diperoleh dari persepsi responden yang disampaikan secara tertulis melalui instrument kuesioner. Hal ini sangat mempengaruhi validitas hasil, karena jawaban yang diberikan belum tentu menggambarkan keadaan yang sesungguhnya. Persepsi responden akan berbeda apabila data diperoleh melalui wawancara.

4. Skenario kasus dalam instrumen kuesioner *audit judgment* hanya ada 4 kasus sehingga belum dapat mewakili instrumen *audit judgment* secara keseluruhan.
5. Responden penelitian ini sebagian besar adalah auditor yang memiliki pengalaman kurang dari 3 tahun padahal seharusnya dalam pembuatan *judgment* seharusnya dilakukan oleh auditor yang lebih berpengalaman (Supervisor, Manajer dan *Partner*).
6. Masih adanya sejumlah variabel lain yang tidak digunakan dan memiliki kontribusi yang besar dalam mempengaruhi *Audit Judgment* pada Kantor Akuntan Publik.

### **C. Saran**

1. Dalam melakukan tugas audit dan membuat *judgment* oleh auditor selain pengetahuan yang dimiliki auditor, sebaiknya pengalaman auditor juga harus dipertimbangkan. Meskipun dalam membuat *judgment* itu adalah auditor yang kurang berpengalaman, perlu adanya pengawasan yang ketat dari auditor yang berpengalaman agar *judgment* yang dihasilkan lebih baik dan dapat mengurangi resiko audit.
2. Bagi penelitian selanjutnya :
  - a. Memperbanyak jumlah populasi yang akan diteliti dengan memperluas daerah penelitian agar penelitian tersebut lebih menunjukkan hasil yang nyata.
  - b. Memperbanyak skenario kasus untuk *audit judgment*.

- c. Menambahkan variabel lain yang diduga dapat mempengaruhi *audit judgment* pada auditor di kantor akuntan publik, seperti Self-Efficacy, Orientasi tujuan, Batasan waktu audit, dan Independensi auditor.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A. *et al.* 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Jilid 1. Edisi Keduabelas. Jakarta: Erlangga
- Arikunto, Suharsini. 2002, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: PTY. Rineka Cipta
- Boynton, Johnson & Kell. 2003. *Modern Auditing*. Edisi ketujuh. Jakarta : Erlangga
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Guy, Dan M, C. Wayne Alderman, dan Alan J Winter. 2002. *Auditing*. Terjemahan Sugiyarto. Jakarata : Erlangga
- Habibi, Z. Muhammad Ridha. 2009. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Independensi Auditor, dan Kompleksitas Tugas terhadap Judgment Auditor . *Tesis*. Universitas Sumatera Utara : Medan
- Herawaty, Arleen dan Yulius Kurnia Susanto. 2008. Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik dalam mendeteksi kekeliruan, etika profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas. *The Second National Conference UKWMS : Surabaya*.
- Herliansyah, Yudhi dan Ilyas, Meifida. 2006. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan dalam Auditor Judgement. *Simposium Nasional Akuntansi 9: Padang*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X Unhas Makassar*.
- Jusup, Al Haryono. 2001. *Dasar-dasar Akuntansi. Edisi 6*. Yogyakarta : STIE YKPN.
- Maghfirah Gusti dan Syahril Ali. Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman, serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini auditor oleh Akuntan Publik. *Skripsi*. Universitas Andalas : Padang
- Mardisar, Diani dan Nelly Sari, Ria. 2007. Pengaruh Akuntabilitas dan Pengetahuan Terhadap Kualitas Hasil Kerja Auditor. *Simposium Nasional akuntansi X: Makassar*

- Mayangsari, Sekar (2003). Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit : Sebuah Kuasieksperimen. *Skripsi*. Universitas Trisakti : Jakarta.
- Mudrajat, Kuncoro. 2003. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Jakarta: Erlangga.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta : Salemba Empat
- Nadhiroh, Siti Asih. 2002. Pengaruh Kompleksitas Tugas, Orientasi Tujuan, dan Self-efficacy terhadap Kinerja auditor dalam Pembuatan Audit Judgement. *Skripsi*. Universitas Diponegoro: Semarang
- Napsiah.2009.Pengaruh Pengetahuan auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan dan Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dengan Profesionalisme sebagai Variabel Moderating. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang : Padang
- Nataline. 2007. Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing, Bonus, serta Pengalaman Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Semarang.*Skripsi*. Universitas Negeri Semarang : Semarang
- Nofitriani.2010. Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan terhadap Tingkat Pengetahuan Auditor tentang Kekeliruan dalam Laporan Keuangan. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang : Padang
- Noviyani, Putri (2002).Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan terhadap Struktur Pengetahuan Auditor tentang Kekeliruan. *Simposium Nasional Akuntansi 5.Semarang, 5-6 September 2002*.
- Puspitasari, Novy. 2010.Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha, dan Kompleksitas Tugas terhadap Kinerja Audit Judgment. *Skripsi*. Universitas Diponegoro: Semarang
- Sekaran, Uma. 2006. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Jakarta : Salemba Empat
- Roza, Shinta Sirvia.2010.Pengaruh Pengalaman Auditor dan Kelayakan Bukti Audit terhadap Kualitas Audit Pemerintah. *Skripsi*. Universitas Negeri Padang: Padang.
- Sugiyono.2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : PT Alfabeta
- Susetyo, Budi.2009.Pengaruh Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor dan Kredibilitas Klien sebagai Variabel Moderating. *Tesis*. Universitas Diponegoro. Semarang
- Tuanakotta, M. Theodorus. 2010. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Jakarta : Salemba Empat

Wijayatri, Astri.2010. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, dan Keahlian Audit terhadap Audit Judgment. *Skripsi*. Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" : Jawa Tmur.

Zulaikha. 2007. Pengaruh Interaksi Gender, Kompleksitas Tugas, dan Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.