

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia  
Volume 5 - Nomor 2, Desember 2008

**PENGARUH PERSUASI  
ATAS PREFERENSI KLIEN DAN PENGALAMAN AUDIT  
TERHADAP PERTIMBANGAN AUDITOR  
DALAM MENGEVALUASI BUKTI AUDIT**

**Enggar Diah Puspa Arum**  
*Universitas Jambi*  
enggararum@yahoo.com

**Abstract**

*The purpose of this research is to analyze whether the persuasiveness of client preferences and audit experiences have effect toward the auditor's judgement in evaluating audit evidences both partially and simultaneously. Survey in this study is applied on 62 auditors who work at public accounting firms in Bandung by using a multiple linier regression analysis. The result indicates that the persuasiveness of client preferences and audit experiences have a significant positive effect to the auditor's judgement in evaluating audit evidences both partially and simultaneously. The future research is suggested to examine other variables, such as: task complexity, gender, and conflicting fee with extended research subject. Beside that, the future research is suggested to develop an experimental method so that the respondent behavior differences for each task can appear clearly.*

***Keywords: the persuasiveness of client preferences, audit experience, auditor judgements***

**PENDAHULUAN**

Belakangan ini profesi akuntan publik menjadi sorotan banyak pihak. Sorotan tajam diberikan karena akuntan publik dianggap memiliki kontribusi dalam banyak kasus kebangkrutan perusahaan. Profesionalisme akuntan seolah dijadikan kambing

hitam dan harus memikul tanggung jawab pihak lain yang seharusnya bertanggung jawab atas kegagalan itu (Heli 2004).

Munculnya pandangan skeptis terhadap profesi akuntan publik memang beralasan, karena cukup banyak perusahaan yang mengalami kebangkrutan justru setelah laporan keuangan perusahaan mendapat opini wajar tanpa pengecualian. Misalnya saja seperti kasus Enron yang melibatkan KAP Arthur Andersen di Amerika Serikat yang berakibat pada menurunnya kepercayaan investor terhadap integritas akuntan publik.

Beberapa kasus yang hampir serupa juga terjadi di Indonesia, diantaranya adalah laporan keuangan ganda Bank Lippo untuk periode 30 September pada tahun 2002 dan *mark up* atas laporan keuangan tahun 2001 oleh manajemen PT. Kimia Farma Tbk. yang terbukti melaporkan *overstated* laba bersih sebesar Rp 32 miliar.

Berbeda dengan kasus Enron yang auditornya jelas-jelas membantu proses manipulasi keuangan, dalam kasus Bank Lippo dan Kimia Farma sebenarnya kesalahan auditor adalah terlambat menyadari dan melaporkan adanya ketidakberesan yang dilakukan pihak manajemen perusahaan. Kesalahan tersebut diakibatkan karena auditor kurang berhati-hati dalam melakukan pengujian atas bukti audit yang seharusnya kompeten dan cukup.

Berkenaan dengan lingkup pengujian, penentuan ukuran *sample* dan *item* mana yang akan diuji, pertimbangan (*judgement*) auditor akan sangat mempengaruhi. Pertimbangan auditor dalam hal ini mencakup materialitas, risiko, biaya, manfaat, ukuran, dan karakteristik populasi. Karena itu apabila auditor tidak berhati-hati dalam menentukan pertimbangannya, maka kesalahan dalam pernyataan pendapat dapat saja terjadi.

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi pertimbangan (*judgement*) auditor, diantaranya adalah preferensi klien dan pengalaman audit. Preferensi klien dalam konsep auditing terjadi apabila klien dengan jelas menyatakan suatu hasil tertentu atau perlakuan akuntansi tertentu yang diinginkan dan auditor berperilaku secara konsisten dengan keinginan klien itu (Haynes 1998).

Pertimbangan (*judgement*) auditor dapat menjadi bias terhadap perlakuan akuntansi yang dipreferensikan klien tersebut karena auditor dibayar oleh klien dan ingin memberikan kepuasan kepada kliennya untuk mempertahankan bisnisnya. Tetapi di lain pihak, auditor dihadapkan pada kemungkinan perkara hukum yang akan timbul di masa yang akan datang, kehilangan reputasi, dan sanksi dari organisasi profesi yang dapat menetralkan bias tersebut. Lagipula auditor harus mempertahankan objektivitas dan independensinya.

Untuk mengetahui bagaimana pengaruh persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit baik secara simultan maupun parsial terhadap pertimbangan

(*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang pengaruh persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit (survei terhadap auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung).

Dalam penelitian ini, preferensi klien akan ditinjau dari sudut persuasifnya. Literatur tentang *persuasion* menyebutkan bahwa baik waktu dari penyampaian pesan (*timing*), maupun kredibilitas dari sumber informasi (*credibility of information source*) dapat mempengaruhi pertimbangan (*judgement*) pembuat keputusan (Eagly dan Chaiken 1993; Perloff 1993 dalam Jenkins dan Haynes 2003). Karena itu persuasi atas preferensi klien dalam hal ini dilihat dari dua hal, yaitu waktu penyampaian preferensi dan kredibilitas klien yang menyatakan preferensi tersebut.

Pengalaman audit merupakan proksi dari keahlian auditor yang akan menentukan pembentukan pertimbangan (*judgement*) auditor. Berbagai penelitian auditing menunjukkan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor maka semakin mampu ia menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam tugas-tugas yang semakin kompleks (Libby 1995 dalam Tri 2005).

Penelitian ini pada dasarnya merupakan replikasi dari penelitian Jenkins dan Haynes (2003) yang berjudul "*The Persuasiveness of Client Preferences: An Investigation of the Impact of Preference Timing and Client Credibility*", tetapi di sini peneliti menambahkan variabel pengalaman audit untuk melihat apakah persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit berpengaruh terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit baik secara simultan maupun parsial. Persamaan yang mendasar dengan penelitian tersebut adalah penggunaan kasus dalam kuesioner penelitian untuk akun kewajiban bersyarat dan kolektibilitas piutang usaha. Perbedaannya adalah penambahan variabel pengalaman audit, penambahan topik *current issues* sebagai kasus dalam kuesioner, dan penggunaan metode regresi linier berganda dalam menganalisis data penelitian.

Penelitian ini diharapkan dapat memberi kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan auditing dan akuntansi keperilakuan, khususnya untuk melihat pengaruh dari persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit terhadap pertimbangan auditor dalam mengevaluasi bukti audit.

## **Tinjauan Pustaka**

### ***Preferensi Klien dalam Pertimbangan (Judgement) Auditor***

Preferensi klien dalam konsep auditing terjadi apabila klien dengan jelas menyatakan suatu hasil tertentu atau perlakuan akuntansi tertentu yang diinginkan dan auditor berperilaku dengan cara konsisten dengan keinginan klien itu (Haynes 1998).

Riset-riset keperilakuan dalam auditing menyatakan bahwa preferensi klien akan berdampak terhadap pertimbangan (*judgement*) audit hanya bila ada sejumlah kondisi-kondisi tertentu terjadi dalam konteks audit itu. Bila auditor mendapat pernyataan eksplisit mengenai preferensi klien yang bertentangan dengan preferensi auditor atau standar akuntansi sehingga terdapat hubungan berlawanan yang terbentuk antara auditor dan klien, maka studi-studi yang telah dilakukan melaporkan efek preferensi klien yang kecil atau tidak ada (Gramling 1999; Buchman et al. 1996). Sedangkan bila hubungan berlawanan itu dikurangi dengan memasukkan skenario tidak adanya pedoman otoritatif dalam standar akuntansi (Trompeter 1994), maka hasil studi menunjukkan efek preferensi klien yang lebih kuat. Dengan demikian tingkat ambiguitas menentukan pengaruh preferensi klien terhadap pertimbangan audit (Tri 2005)

Dalam penelitian ini, preferensi klien akan ditinjau dari sudut persuasifnya. Dalam literatur psikologi sosial, persuasi (*persuasiveness*) dari suatu pesan ditentukan dengan apa yang dikatakan, siapa yang mengatakan, dan bagaimana hal tersebut disampaikan (Myers 2002). Literatur tentang *persuasion* menyebutkan bahwa baik waktu dari penyampaian pesan (*timing*) maupun kredibilitas dari sumber informasi (*credibility of information source*) dapat mempengaruhi pertimbangan pembuat keputusan (Eagly dan Chaiken 1993; Perloff 1993 dalam Jenkins dan Haynes 2003).

### ***Waktu Penyampaian Preferensi Klien***

Beberapa penelitian psikologi sosial menguji bagaimana waktu dari informasi dapat mempengaruhi keyakinan dari suatu pesan. Walaupun terdapat hasil yang beragam, mayoritas bukti mengindikasikan bahwa informasi yang disampaikan di awal akan lebih meyakinkan daripada informasi yang disampaikan belakangan. Teori ini menyarankan auditor yang mempelajari preferensi pada tahap awal dari auditnya untuk mengevaluasi bukti secara berturut-turut dengan suatu kerangka pikir dari hasil yang diinginkan klien (Jenkins dan Haynes 2003).

Preferensi yang dinyatakan di awal, sebelum *me-review* bukti audit, mungkin akan lebih banyak mempengaruhi pertimbangan auditor sehingga dapat sesuai dengan hasil yang diinginkan klien dibandingkan dengan preferensi yang dinyatakan di akhir proses audit. Dalam kasus ini, auditor diharapkan telah merumuskan opini berdasarkan akumulasi bahan bukti dan tidak terpengaruh oleh preferensi klien. Bagaimanapun, auditor yang menerima preferensi awal akan menjadi peduli dengan permintaan klien dan semua hal yang terjadi sebelum memproses evaluasi bahan bukti (Jenkins dan Haynes 2003).

### ***Kredibilitas Klien yang Menyatakan Preferensi***

Menurut Hovland dan Weiss (1952) dalam Taylor et al. (2000), kredibilitas terdiri atas dua komponen, yaitu: keahlian (*expertise*) dan kelayakan untuk dipercaya (*trustworthiness*) dari sumber yang menyampaikan suatu informasi. Indikator dari kredibilitas sumber yang menyampaikan informasi selanjutnya dibagi menjadi kredibilitas tinggi dan kredibilitas rendah.

Sumber yang memiliki kredibilitas tinggi akan lebih dapat meyakinkan daripada yang memiliki kredibilitas rendah. Semakin tinggi keahlian/ kompetensi suatu sumber, semakin tinggi pula keyakinan terhadap sumber tersebut. Bagaimanapun, pengaruh ini diharapkan dibatasi oleh kondisi preferensi awal karena auditor akan lebih sensitif terhadap preferensi klien hanya jika preferensi diketahui sebelum mengevaluasi bukti. Hasilnya, interaksi yang diprediksikan dalam reaksi auditor terhadap preferensi klien secara diferensial dipengaruhi oleh kredibilitas klien, tetapi hanya dalam kondisi preferensi awal.

### ***Pengalaman Audit***

Pengetahuan dan pengalaman merupakan keahlian yang berhubungan dengan profesionalisme dalam akuntansi yang diperlukan dalam auditing. Karena itu pengetahuan dan pengalaman merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam tugas-tugas yang dilaksanakan oleh seorang auditor (Lee 1995).

Pengalaman audit harus dilihat dari hal-hal yang berkaitan dengan tugas audit yang spesifik. Auditor dengan tingkat pengalaman yang hampir sama saja ternyata memiliki pengetahuan yang berbeda tentang penyebab ataupun pengaruh dari sesuatu hal (Ashton 1991). Karena itu diperlukan kriteria yang tepat untuk mendeskripsikan pengalaman audit. Dalam penelitian ini, pengalaman audit diukur dengan kriteria yang dikembangkan oleh Ida Suraida (2003), melalui lamanya waktu pengalaman di bidang audit dan banyaknya penugasan yang ditangani oleh auditor yang bersangkutan.

### ***Pertimbangan Auditor (Auditor Judgements)***

Pertimbangan auditor (*auditor judgement*) sangat tergantung dari persepsi mengenai suatu situasi. *Judgement*, yang merupakan dasar dari sikap profesional, adalah hasil dari beberapa faktor seperti pendidikan, budaya, dan sebagainya, tetapi yang paling signifikan dan tampak mengendalikan semua unsur seperti pengalaman adalah perasaan auditor dalam menghadapi situasi dengan mengingat keberhasilan dari situasi sebelumnya. *Judgement* adalah perilaku yang paling berpengaruh dalam mempersepsikan situasi, dimana faktor utama yang mempengaruhinya adalah materialitas dan apa yang kita yakini sebagai kebenaran (Siegel dan Marconi 1989).

## Hipotesis

Keyakinan atas kompetensi dan kecukupan bahan bukti audit diperlukan untuk menentukan sifat, lingkup, dan saat pengujian, juga menetapkan staf yang akan melakukan pekerjaan audit (Arens et al. 2006). Untuk menentukan keempat hal ini juga sangat diperlukan *professional judgement* dari auditor.

Beberapa riset meneliti tentang faktor-faktor psikologis yang berpengaruh terhadap *judgement* auditor diantaranya adalah kompleksitas tugas, perbedaan *gender*, penggunaan informasi yang tidak relevan, *conflicting fee*, pengalaman audit, dan preferensi klien.

Riset tentang preferensi klien beberapa diantaranya dilakukan oleh Gramling (1999), Buchman et al. (1996), dan Trompeter (1994). Hasil dari riset-riset tersebut beragam. Jika preferensi klien yang dinyatakan secara eksplisit bertentangan dengan preferensi auditor atau standar akuntansi, maka pengaruh preferensi klien dilaporkan sangat kecil atau tidak ada. Sedangkan jika preferensi klien tidak berlawanan dengan standar akuntansi, maka hasil studi menunjukkan pengaruh preferensi klien yang lebih kuat.

Preferensi klien secara persuasif ditekankan pada waktu penyampaian dan kredibilitas sumber yang menyatakannya. Jika penyampaian preferensi dilakukan sebelum auditor memeriksa bukti audit, maka diharapkan auditor akan lebih memperhatikan preferensi tersebut. Dan jika kredibilitas sumber yang menyatakan preferensi dapat dipercaya, maka diharapkan auditor juga akan lebih memperhatikan preferensi yang diminta. Karena itu hipotesis pertama yang diajukan adalah:

**H<sub>1</sub>: Persuasi atas preferensi klien berpengaruh terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit.**

Riset tentang pengalaman audit diantaranya dilakukan oleh Tri (2005), Shelton (1999), dan Haynes (1998). Hasil dari penelitian-penelitian tersebut umumnya mengindikasikan bahwa pengalaman berperan penting dalam membentuk *judgement* seorang auditor. Semakin berpengalaman seorang auditor, maka akan semakin mampu ia menganalisis pekerjaan yang lebih kompleks. Hipotesis kedua yang diajukan adalah:

**H<sub>2</sub>: Pengalaman audit berpengaruh positif terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit.**

Selanjutnya hipotesis ketiga yang diajukan adalah:

**H<sub>3</sub>: Persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit secara simultan berpengaruh terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit.**

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Bandung dengan status minimal auditor senior (memiliki masa kerja lebih dari 2 tahun). Direktori Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik Indonesia tahun 2006 mencatat 25 KAP yang terdaftar di Kota Bandung. Berdasarkan konfirmasi dengan masing-masing KAP, diketahui bahwa auditor dengan status minimal auditor senior berjumlah 137 orang. Teknik penarikan sampel yang digunakan adalah *Simple Random Sampling* dengan menggunakan rumus Taro Yamane, karena itu sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini berjumlah 58 sampel. Kuesioner yang dikirimkan berjumlah 111 eksemplar dan yang kembali dan dapat digunakan berjumlah 62 eksemplar.

### Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel di dalam penelitian ini terdiri atas dua, yaitu variabel independen/ bebas (X) dan variabel dependen/ terikat (Y). Variabel independen pada penelitian ini adalah persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit. Sedangkan variabel dependen adalah pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit.

Agar penelitian ini dapat dilaksanakan sesuai dengan yang diharapkan, maka perlu dipahami konsep operasional dan indikator variabel penelitian, yaitu:

#### 1. Persuasi atas Preferensi Klien (X<sub>1</sub>)

Preferensi klien dalam penelitian ini akan ditinjau dari sudut persuasifnya. Dalam literatur psikologi sosial, persuasi (*persuasiveness*) dari suatu pesan ditentukan dengan apa yang dikatakan, siapa yang mengatakan, dan bagaimana hal tersebut disampaikan (Myers 2002). Literatur tentang *persuasion* menyebutkan bahwa baik waktu dari penyampaian pesan (*timing*) maupun kredibilitas dari sumber informasi (*credibility of information source*) dapat mempengaruhi pertimbangan pembuat keputusan (Eagly dan Chaiken 1993; Perloff 1993 dalam Jenkins dan Haynes 2003).

Indikator untuk waktu penyampaian preferensi dibagi menjadi dua, yaitu: preferensi cepat (pernyataan preferensi yang dilakukan sebelum auditor me-*review* bukti audit) dan preferensi lambat (pernyataan preferensi yang dilakukan setelah auditor me-*review* bukti audit). Dalam hal ini pertanyaan yang disampaikan dalam kuesioner dikembangkan dari penelitian Jenkins dan Haynes (2003) dengan penambahan kasus perekayasa transaksi dan penentuan tingkat materialitas.

Pertanyaan dikombinasikan sebagai berikut: untuk preferensi cepat dalam kasus pengungkapan kewajiban bersyarat dan kasus perekayasaan transaksi, sedangkan preferensi lambat dalam kasus pengukuran ketertagihan piutang usaha dan kasus penentuan tingkat materialitas. Masing-masing menggunakan metode pengukuran sikap skala numerik dengan 5 alternatif skor untuk mengukur sikap responden.

Selanjutnya kredibilitas klien diukur dengan dua indikator, yaitu: kredibilitas tinggi (sumber yang kompeten dan dapat dipercaya) dan kredibilitas rendah (sumber yang kurang kompeten dan kurang dapat dipercaya). Dalam hal ini pertanyaan yang disampaikan pada kuesioner juga dikembangkan dari penelitian Jenkins dan Haynes (2003) dengan penambahan kasus penentuan tingkat materialitas dan perekayasaan transaksi, dengan kombinasi: kredibilitas klien yang tinggi dalam kasus pengungkapan kewajiban bersyarat dan kasus penentuan tingkat materialitas dan kredibilitas klien yang rendah dalam kasus pengukuran ketertagihan piutang usaha dan kasus perekayasaan transaksi. Selanjutnya tiap pertanyaan diukur dengan skala numerik yang menggunakan 5 alternatif skor untuk mengukur sikap responden.

Masing-masing indikator dikombinasikan dalam setiap kasus pada kuesioner, sehingga setiap kasus mencakup: preferensi cepat dan kredibilitas tinggi, preferensi lambat dan kredibilitas rendah, preferensi cepat dan kredibilitas rendah, dan preferensi lambat dan kredibilitas tinggi.

## 2. Pengalaman Audit ( $X_2$ )

Pengalaman audit ( $X_2$ ) diukur dengan menggunakan indikator yang dikembangkan oleh Ida Suraida (2003), yaitu lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya penugasan yang pernah ditangani.

## 3. Pertimbangan (*Judgement*) Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit (Y)

Pertimbangan (*judgement*) auditor dalam penelitian ini dibatasi pada *special audit* yang berkenaan dengan kasus pengungkapan kewajiban bersyarat, pengukuran ketertagihan piutang usaha klien, penentuan tingkat materialitas, dan perekayasaan transaksi. Pengukuran variabel dan pengajuan pertanyaan dalam hal ini dikembangkan dari penelitian Jenkins dan Haynes dengan penambahan kasus.

Dalam kasus pertama, pertimbangan yang diminta adalah mengungkapkan atau tidak perkara hukum yang akan menimbulkan kewajiban bersyarat bagi klien dan seberapa besar keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan kejadian tersebut dalam laporan keuangannya. Kasus kedua, pertimbangan yang diminta adalah seberapa besar keyakinan akan tertagihnya saldo piutang usaha salah satu debitur klien dan seberapa besar keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian penyisihan piutang tak tertagih.



Kasus ketiga, pertimbangan yang diminta adalah seberapa besar keinginannya untuk memperluas sampel bukti audit untuk akun persediaan barang dagang dan seberapa besar keinginannya untuk membuat penyesuaian atas akun persediaan barang dagang. Kasus keempat, pertimbangan yang diminta adalah seberapa besar keinginannya untuk memperluas pengujian atas indikasi perekayasa transaksi antar *group* perusahaan dan seberapa besar keinginannya merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangan klien. Masing-masing kasus diukur dengan skala numerik yang menggunakan 5 alternatif skor untuk mengukur sikap responden.

Untuk lebih jelasnya maka tabel definisi operasional masing-masing variabel ditunjukkan dalam Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Definisi Operasional Variabel**

Variabel	Dimensi	Indikator
Persuasi atas Preferensi Klien ( $X_1$ )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Waktu penyampaian (Jenkins &amp; Haynes, 2003)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pernyataan preferensi klien yang dilakukan sebelum auditor <i>me-review</i> bukti audit</li> <li>• Pernyataan preferensi klien yang dilakukan setelah auditor <i>me-review</i> bukti audit</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kredibilitas klien (Hovland &amp; Weiss, 1952 dalam Taylor et al., 2000)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sumber yang kompeten dan dapat dipercaya (kredibilitas tinggi)</li> <li>• Sumber yang kurang kompeten dan kurang dapat dipercaya (kredibilitas rendah)</li> </ul>
Pengalaman Audit ( $X_2$ )	Lamanya auditor bekerja di bidang audit dan banyaknya penugasan audit yang pernah ditangani (Ida Suraida, 2003)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lamanya bekerja sebagai auditor</li> <li>• Banyaknya penugasan yang pernah ditangani</li> </ul>
Pertimbangan auditor dalam mengevaluasi bukti audit ( $Y$ )	Pertimbangan auditor dalam mengevaluasi bukti audit (Jenkins & Haynes, 2003), dengan kasus: Kewajiban Bersyarat	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Keinginan untuk mengungkapkan atau tidak perkara hukum yang sedang dihadapi klien</li> <li>• Keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan perkara hukum tersebut di dalam laporan keuangannya</li> </ul>

Lanjutan Tabel 1 Definisi Operasional Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Kolektibilitas Piutang Dagang</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Keinginan mempercayai tertagihnya piutang dagang klien</li> <li>Keinginan merekomendasikan klien untuk mengalokasikan piutang bermasalah ke dalam penyisihan piutang tak tertagih</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Penentuan Tingkat Materialitas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Keinginan memperluas sampel bukti audit untuk akun persediaan barang dagang</li> <li>Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian persediaan barang dagang</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Perekayasaan Transaksi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Keinginan memperluas pengujian atas indikasi perekayasaan transaksi</li> <li>Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangannya</li> </ul>

Sumber: Data yang diolah

### Metode Analisis

Dalam suatu penelitian, kesimpulan yang diambil akan sangat tergantung pada kualitas data yang dianalisis dan instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian, karena itu ada dua konsep yang dapat digunakan untuk mengukur kualitas data, yaitu: reliabilitas dan validitas. Untuk mengukur reliabilitas digunakan uji statistik *Cronbach Alpha*, dimana suatu konstruk dikatakan *reliable* jika koefisien reliabilitas berada diantara 0,70 – 0,80. Uji validitas menggunakan nilai *Corrected item-Total Correlation* untuk masing-masing butir pertanyaan. Suatu butir pertanyaan dikatakan valid jika nilai *r*-hitung yang merupakan nilai dari *Corrected item-Total Correlation* > 0,30.

Data variabel independen dan dependen dalam penelitian ini merupakan data dengan skala ordinal. Oleh karena itu agar dapat dianalisis dengan metode regresi linier berganda, maka data tersebut harus dinaikkan menjadi skala interval dengan menggunakan *Methods of Successive Interval (MSI)*. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda (*multiple regression analysis*) karena analisis tersebut dapat digunakan sebagai model prediksi terhadap

suatu variabel dependen dari beberapa variabel independen, dengan model analisis sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \varepsilon$$

keterangan :

- Y : Pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit
- $X_1$  : Persuasi atas Preferensi Klien
- $X_2$  : Pengalaman Auditor
- $\beta_0$  : Konstanta
- $\beta_1$  : Koefisien Regresi Variabel  $X_1$
- $\beta_2$  : Koefisien Regresi Variabel  $X_2$
- $\varepsilon$  : *Error term*

Model regresi linier berganda dapat disebut sebagai model yang baik, jika model tersebut memenuhi asumsi normalitas data dan terbebas dari asumsi-asumsi klasik statistik, baik itu multikolinieritas, autokorelasi, dan heteroskedastisitas. Tetapi autokorelasi tidak diuji dalam penelitian ini karena data yang akan dikumpulkan dan diolah merupakan data *cross section* bukan data *time series* yang merupakan penyebab terjadinya autokorelasi.

Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Kolmogorov-Smirnov Test* dan untuk menguji kenormalan *disturbance error* (variabel gangguan) digunakan pendekatan Grafik Program SPSS, yaitu *normal probability plot* yang mendeteksi normalitas dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Selanjutnya untuk menguji multikolinieritas digunakan analisis nilai koefisien korelasi antar masing-masing variabel independen, nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Sedangkan untuk menguji heteroskedastisitas, dilihat dari pola gambar *Scatterplot*. Jika titik-titik data menyebar di atas dan di bawah atau di sekitar angka 0, titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau di bawah saja, penyebaran titik-titik data tidak membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali, dan penyebaran titik-titik data tidak berpola maka dapat dikatakan tidak terdapat heteroskedastisitas.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Instrumen Penelitian

Koefisien reliabilitas dihitung menggunakan metoda *Cronbach Alpha* dan berdasarkan perhitungan koefisien reliabilitas diperoleh hasil sebesar 0,8344

untuk  $X_1$  dan 0,7949 untuk Y (Tabel 2). Disini dapat dilihat bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini telah memiliki nilai reliabilitas yang cukup tinggi (lebih dari 0,7), sehingga dapat dikatakan bahwa alat ukur variabel memiliki keterandalan yang baik untuk mengukur variabel yang diteliti. Selanjutnya uji validitas dilakukan dengan mengkorelasikan antara skor setiap *item* pertanyaan dengan skor total variabel (Tabel 3 dan 4). Berdasarkan pengujian terlihat bahwa *item* kuesioner menunjukkan seluruh pertanyaan yang digunakan dapat dinyatakan valid untuk mengukur variabel persuasi atas preferensi klien ( $X_1$ ) dan pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit (Y).

**Tabel 2**  
**Rekapitulasi Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian**

Variabel	Koefisien Reliabilitas	Nilai batas <sub>1</sub>	Keterangan
$X_1$	0,8344	0,700	Reliabel
Y	0,7949	0,700	Reliabel

Sumber . Data yang diolah

**Tabel 3**  
**Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian  $X_1$**

Variabel <i>Item</i>	Korelasi <i>Item – Total</i>	Nilai Batas	Keterangan
1	0,691	0,30	Valid
2	0,886	0,30	Valid
3	0,665	0,30	Valid
4	0,719	0,30	Valid
5	0,565	0,30	Valid
6	0,743	0,30	Valid
7	0,715	0,30	Valid
8	0,825	0,30	Valid

Sumber : Data yang diolah

**Tabel 4**  
**Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian Y**

<i>Item</i> Variabel	Korelasi <i>Item – Total</i>	Nilai Batas	Keterangan
1	0,752	0,30	Valid
2	0,615	0,30	Valid
3	0,476	0,30	Valid
4	0,318	0,30	Valid

Lanjutan Tabel 4 Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian Y

<i>Item Variabel</i>	<b>Korelasi Item – Total</b>	<b>Nilai Batas</b>	<b>Keterangan</b>
5	0,844	0,30	Valid
6	0,658	0,30	Valid
7	0,750	0,30	Valid
8	0,539	0,30	Valid

Sumber : Data yang diolah

**Hasil Uji Asumsi Klasik*****Uji Asumsi Normalitas***

Dengan menggunakan SPSS diperoleh hasil perhitungan *Kolmogorov-Smirnov Normality Test* seperti pada Tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Normalitas**

		<i>Unstandardized Residual</i>
<i>N</i>		62
<i>Normal Parameters</i>	<i>Mean</i>	-4,0858024E-09
	<i>Std. Deviation</i>	2,8940232
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0,048
	<i>Positive</i>	0,048
	<i>Negative</i>	-0,035
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		0,380
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0,999

a *Test distribution is Normal.*b *Calculated from data.*Sumber: *Output SPSS 13.0 for Windows* berdasarkan data penelitian

Hasil pengujian normalitas pada model regresi menunjukkan bahwa nilai residual/ *error terms* dari model yang diperoleh berdistribusi normal. Hal ini dapat dilihat dari nilai  $D_{hitung} = 0,048$  lebih kecil dari  $D_{tabel} = 0,173$  atau dapat dilihat dari nilai probabilitas (*p-value*) lebih besar dari 0,05.

***Uji Asumsi Heteroskedastisitas***

Heteroskedastisitas merupakan indikasi bahwa varian antar residual tidak homogen yang mengakibatkan nilai taksiran yang diperoleh tidak lagi efisien. Untuk menguji apakah varian dari residual homogen digunakan uji Glejser, yaitu

dengan meregresikan masing-masing variabel bebas terhadap nilai absolut dari residual (*error*). Apabila ada koefisien regresi dari masing-masing variabel bebas yang signifikan menunjukkan adanya heteroskedastisitas.

Pada Tabel 6 dapat dilihat hasil regresi variabel bebas beserta nilai  $t_{hitung}$  dan *p-value* untuk masing masing variabel bebas.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel Bebas	B	$t_{hitung}$	Sig.( <i>p-value</i> )	Keputusan
$X_1$ : Persuasi atas Preferensi Klien	-0,058	-1,227	0,225	Tidak Signifikan
$X_2$ : Pengalaman Audit	-0,037	-0,297	0,768	Tidak Signifikan

Sumber: *Output SPSS 13.0 for Windows* berdasarkan data penelitian

Dari hasil yang diperoleh pada tabel 6 dapat disimpulkan bahwa residual (*error*) yang muncul dalam persamaan regresi mempunyai varians yang sama (homoskedastisitas), karena hasil pengujian koefisien regresi setiap variabel bebas terhadap harga mutlak dari residual (*error*) tidak signifikan (*p-value* lebih besar dari 0,05).

**Uji Asumsi Bebas Multikolinieritas**

Ada tidaknya multikolinearitas dapat dilihat dari nilai VIF. Batasan nilai untuk dua variabel dikatakan berkolinieritas tinggi melalui nilai VIF (*Variance Inflation Factors*). Apabila nilai VIF untuk variabel bebas lebih besar dari 10, maka salah satu diantara variabel yang berkorelasi tinggi tersebut harus direduksi dari model regresi (Gujarati 2003).

**Tabel 7**  
**Nilai VIF Uji Multikolinieritas**

Variabel Bebas	Tolerance	VIF
$X_1$ : Persuasi atas Preferensi Klien	0,895	1,117
$X_2$ : Pengalaman Audit	0,895	1,117

Sumber: *Output SPSS 13.0 for Windows* berdasarkan data penelitian

Dari hasil perhitungan dalam Tabel 7 di atas, terlihat nilai VIF lebih kecil dari 10 sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi kolinearitas yang tinggi antara variabel bebas dalam persamaan regresi yang diperoleh.

## Deskripsi Variabel Penelitian

### *Deskripsi Variabel Persuasi atas Preferensi Klien*

Variabel Persuasi atas Preferensi Klien terdiri dari dua dimensi, yaitu waktu penyampaian preferensi, dan kredibilitas sumber yang menyatakan preferensi. Waktu penyampaian preferensi dibagi menjadi dua indikator yaitu preferensi cepat dan preferensi lambat. Preferensi cepat dimaksudkan untuk pernyataan preferensi klien yang dilakukan sebelum auditor *me-review* bukti audit. Sedangkan preferensi lambat dimaksudkan untuk pernyataan preferensi klien yang dilakukan setelah auditor *me-review* bukti audit. Pada Tabel 8 dapat dilihat hasil statistik deskriptif distribusi skor waktu penyampaian preferensi.

**Tabel 8**  
**Statistik Deskriptif Distribusi Skor Waktu Penyampaian Preferensi**  
**Preferensi Cepat – Kasus Pengungkapan Kewajiban Bersyarat**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	31	24	7	0	0
<b>%</b>	50	38,71	11,29	0	0

### **Preferensi Cepat – Kasus Perekayasaan Transaksi**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	20	21	6	9	6
<b>%</b>	32,26	33,87	9,68	14,52	9,68

### **Preferensi Lambat – Kasus Kolektibilitas Piutang Dagang**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	21	22	12	7	0
<b>%</b>	33,87	35,48	19,35	11,29	0,00

### **Preferensi Lambat - Kasus Penentuan Tingkat Materialitas**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	17	11	11	15	8
<b>%</b>	27,42	17,74	17,74	24,19	12,90

Sumber: Data yang diolah

Dari hasil statistik menunjukkan bahwa nilai modus preferensi cepat untuk kasus pengungkapan kewajiban bersyarat dan perekayasaan transaksi berbeda. Untuk kasus pengungkapan kewajiban bersyarat nilai modus berada pada skor 1 (rendah sekali), sedangkan untuk kasus perekayasaan transaksi nilai modus berada pada skor 2 (rendah). Begitu juga dengan preferensi lambat, untuk kasus kolektibilitas piutang dagang nilai modus berada pada skor 2 (rendah) dan untuk kasus penentuan tingkat materialitas nilai modus berada pada skor 1 (rendah sekali). Hal ini menyiratkan bahwa *judgement* (pertimbangan) auditor dalam mengevaluasi bukti audit akan sangat tergantung kepada kasus apa yang sedang ditangani dan bagaimana auditor mempersepsikannya. Jawaban responden yang sebagian besar berada pada skor 1 dan 2 yang berarti tingkat keyakinan atas preferensi klien rendah, juga menyiratkan bahwa auditor masih berpegang kepada independensinya dan tidak terpengaruh kepada preferensi dari klien walaupun hal tersebut dinyatakan sebelum *me-review* bukti audit. Hal ini sesuai dengan harapan bahwa auditor telah merumuskan opini berdasarkan akumulasi bahan bukti dan tidak terpengaruh oleh preferensi klien.

Kredibilitas sumber yang menyatakan preferensi juga dibagi menjadi dua indikator, yaitu sumber yang memiliki kredibilitas tinggi, dan sumber yang memiliki kredibilitas rendah. Hasil statistik deskriptif distribusi skor kredibilitas sumber yang menyatakan preferensi dapat dilihat pada Tabel 9.

**Tabel 9**  
**Statistik Deskriptif Distribusi Skor Sumber yang Menyatakan Preferensi**  
**Kredibilitas Tinggi – Kasus Pengungkapan Kewajiban Bersyarat**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	20	22	20	0	0
%	32,26	35,48	32,26	0,00	0,00

**Kredibilitas Tinggi – Kasus Penentuan Tingkat Materialitas**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	2	19	11	23	7
%	3,23	30,65	17,74	37,10	11,29

**Kredibilitas Rendah – Kasus Kolektibilitas Piutang Dagang**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	30	22	7	1	2
%	48,39	35,48	11,29	1,61	3,23



Lanjutan Tabel 9 Statistik Deskriptif Distribusi Skor Sumber yang Menyatakan Preferensi **Kredibilitas Rendah – Kasus Perekayasaan Transaksi**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	29	19	6	4	4
<b>%</b>	46,77	30,65	9,68	6,45	6,45

Sumber: Data yang diolah

Dari hasil statistik menunjukkan bahwa nilai modus indikator kredibilitas tinggi dalam kasus pengungkapan kewajiban bersyarat dan penentuan tingkat materialitas sangat berbeda. Nilai modus pada kasus pengungkapan kewajiban bersyarat berada pada skor 2 (rendah), sedangkan nilai modus pada kasus penentuan tingkat materialitas berada pada skor 4 (tinggi). Tetapi lain halnya dengan indikator kredibilitas rendah. Nilai modus untuk kasus kolektibilitas piutang dagang maupun kasus perekayasaan transaksi, sama-sama berada pada skor 1 (rendah sekali). Senada dengan dimensi waktu penyampaian preferensi, dalam hal ini juga menyiratkan bahwa *judgement* (pertimbangan) auditor akan sangat tergantung dari kasus apa yang dihadapi dan bagaimana mereka mempersepsikannya, dan yang terpenting disini adalah auditor akan lebih yakin kepada sumber (klien) yang memiliki kredibilitas tinggi daripada sumber (klien) yang memiliki kredibilitas rendah.

#### **Deskripsi Variabel Pengalaman Audit**

Variabel pengalaman audit diukur dari lamanya waktu bekerja sebagai auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP) dan banyaknya penugasan yang pernah ditangani.

Hasil survei yang dilakukan peneliti memberikan gambaran bahwa auditor yang menjadi responden paling banyak adalah yang telah bekerja selama 3 hingga 5 tahun (37,1%), sedangkan yang lainnya adalah 30,65% telah bekerja selama 6-10 tahun; 20,97 % yang telah bekerja selama 11–15 tahun; 3,23% yang telah bekerja selama 16–20 tahun; dan 8,06% yang telah bekerja lebih dari 20 tahun (Lihat Tabel 10).

**Tabel 10**  
**Statistik Deskriptif Distribusi Skor Lama Menjadi Auditor**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	23	19	13	2	5
<b>%</b>	37,10	30,65	20,97	3,23	8,06

Sumber: Data yang diolah

Dilihat dari jumlah penugasan yang pernah ditangani, sebagian besar responden telah memiliki penugasan yang cukup banyak. Pada hasil perhitungan yang diperoleh terlihat bahwa responden yang telah menangani penugasan antara 21–30 penugasan adalah yang paling banyak (29,03%), sedangkan sisanya adalah 24,19% yang telah menangani lebih dari 40 penugasan; 20,97% yang telah menangani 10–20 penugasan; 17,74% yang telah menangani kurang dari 10 penugasan; dan 8,06% yang telah menangani 31–40 penugasan.

**Tabel 11**  
**Statistik Deskriptif Distribusi Skor Jumlah Penugasan Audit**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	11	13	18	5	15
%	17,74	20,97	29,03	8,06	24,19

Sumber: Data yang diolah

Jika diamati terlihat bahwa walaupun sebagian besar responden memiliki masa kerja yang relatif baru tetapi jumlah penugasan yang pernah mereka tangani sudah cukup banyak. Hal ini mengindikasikan bahwa pekerjaan auditor dihadapkan pada banyaknya penugasan audit yang harus diselesaikan dan secara tidak langsung juga membutuhkan *judgement* (pertimbangan) yang sangat beragam.

#### ***Deskripsi Variabel Pertimbangan Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit***

Variabel pertimbangan auditor dalam penelitian ini dibatasi pada pertimbangan saat mengevaluasi bukti audit. Berkaitan dengan kasus-kasus di dalam kuesioner, pertimbangan auditor yang diminta adalah:

- a. Pengungkapan Kewajiban Bersyarat:
  - Keinginan untuk mengungkapkan atau tidak perkara hukum yang tengah dihadapi klien.
  - Keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan perkara hukum yang sedang dihadapi tersebut di dalam laporan keuangannya.
- b. Kolektibilitas Piutang Dagang:
  - Keinginan mempercayai bahwa piutang dagang salah satu debitur klien akan dapat tertagih.
  - Keinginan merekomendasikan klien untuk mengalokasikan piutang bermasalah tersebut ke 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. **Perekayasaan Transaksi:**

- Keinginan memperluas pengujian atas indikasi perekayasaan transaksi antar grup perusahaan.
- Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangannya.

Berikut ini hasil statistik deskriptif distribusi skor untuk masing-masing indikator.

**Tabel 12**  
**Statistik Deskriptif Distribusi Skor Pertimbangan Audit**

**Keinginan mengungkapkan atau tidak kasus kewajiban bersyarat**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	4	2	7	13	36
<b>%</b>	6,45	3,23	11,29	20,97	58,06

**Keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan kewajiban bersyarat dalam laporan keuangannya**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	1	3	18	14	26
<b>%</b>	1,61	4,84	29,03	22,58	41,94

**Keinginan mempercayai tertagihnya piutang dagang klien**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	20	11	27	4	0
<b>%</b>	32,26	17,74	43,55	6,45	0,00

**Keinginan merekomendasikan klien untuk mengalokasikan ke penyisihan piutang tak tertagih**

	Skor				
	1	2	3	4	5
<b>Jumlah</b>	0	3	7	19	33
<b>%</b>	0,00	4,84	11,29	30,65	53,23

Lanjutan Tabel 12 Statistik Deskriptif Distribusi Skor Pertimbangan Audit

**Keinginan memperluas sampel bukti audit untuk akun persediaan barang dagang**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	16	7	12	21	6
%	25,81	11,29	19,35	33,87	9,68

**Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian persediaan barang dagang**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	4	5	28	16	9
%	6,45	8,06	45,16	25,81	14,52

**Keinginan memperluas pengujian atas indikasi perekayasaan transaksi**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	0	3	6	10	43
%	0,00	4,84	9,68	16,13	69,35

**Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangannya**

	Skor				
	1	2	3	4	5
Jumlah	0	1	5	26	30
%	0,00	1,61	8,06	41,94	48,39

Sumber: Data yang diolah

Berdasarkan hasil dari jawaban responden, untuk kasus pengungkapan kewajiban bersyarat, keinginan sebagian besar responden (58,06%) untuk mengungkapkan perkara hukum yang sedang dihadapi kliennya tinggi sekali (berada pada skor 5). Begitu juga dengan keinginan merekomendasikan klien untuk mengungkapkan kewajiban bersyarat tersebut dalam laporan keuangannya, jawaban sebagian besar responden (41,94%) berada pada skor 5 (tinggi sekali). Hal ini memperlihatkan bahwa dalam melakukan pekerjaannya, auditor sangat memperhatikan salah satu prinsip akuntansi yaitu konservatisme, yang secara umum menggambarkan perilaku pesimistik ketika memilih teknik akuntansi untuk pelaporan keuangan. Prinsip konservatisme ini umumnya digunakan ketika

dihubungkan dengan suatu kondisi ketidakpastian, seperti kasus kewajiban bersyarat dalam kuesioner penelitian ini. Penggunaan prinsip ini sangat membantu auditor dalam menentukan pertimbangannya ketika mengevaluasi bukti audit, karena hal ini merupakan manifestasi intervensi auditor yang mungkin dapat menghasilkan bias; kesalahan, bahkan laporan yang menyesatkan.

Untuk kasus pengukuran kolektibilitas piutang dagang klien, keinginan sebagian besar responden (43,55%) mempercayai bahwa piutang dagang salah satu debitur bermasalah klien akan dapat tertagih berada pada skor 3, yang berarti bahwa responden ragu-ragu meyakini apakah piutang tersebut akan dapat tertagih atau tidak. Keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas piutang bermasalah tersebut dan mengalokasikannya ke dalam akun penyisihan piutang tak tertagih bagi sebagian besar responden (53,23%) tinggi sekali. Hal ini menyiratkan bahwa auditor lebih berhati-hati dalam menghadapi situasi audit yang mengandung risiko besar seperti kondisi keuangan klien yang tidak sehat. Pada kondisi seperti ini, manajemen perusahaan klien cenderung berusaha memperbaiki penampilan keuangan perusahaan dengan menunda pengalokasian piutang tak tertagih. Karena itu sikap skeptis seorang auditor pada saat melaksanakan pekerjaannya sangat diperlukan, sesuai dengan standar umum ke-3 yang menyatakan bahwa: "Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama".

Untuk kasus penentuan tingkat materialitas, 33,87% responden menjawab pada skor 4 (tinggi) akan keinginannya memperluas sampel bukti audit. Hal ini memberi bukti bahwa untuk penentuan tingkat materialitas saja pertimbangan (*judgement*) auditor berbeda-beda, masih banyak yang menganggap tingkat kesalahan 1% dari suatu perkiraan secara keseluruhan belum dapat ditolerir. Sementara itu keinginan sebagian besar responden untuk merekomendasikan klien membuat penyesuaian persediaan barang dagang berada pada skor 3 (45,16%), yang berarti responden ragu-ragu karena jumlah tersebut tidak terlalu berpengaruh terhadap laporan keuangan secara keseluruhan.

Untuk kasus perekayasaan transaksi, baik dalam hal keinginan memperluas pengujian atas indikasi perekayasaan transaksi maupun keinginan merekomendasikan klien untuk membuat penyesuaian atas selisih harga beli dalam laporan keuangannya, sebagian besar responden menjawab pada skor 5 (tinggi sekali). Hal ini menyiratkan bahwa responden sangat skeptis terhadap kasus perekayasaan transaksi yang terjadi karena keberadaan hubungan ekonomis perusahaan klien dengan perusahaan dalam satu kelompok usaha (antar *group* perusahaan). Perekayasaan transaksi ini dapat menimbulkan informasi keuangan yang menyesatkan, karena itu auditor harus memastikan bahwa telah melakukan pekerjaan audit dengan tingkat skeptisisme profesional yang memadai.

## Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

### *Secara Parsial*

#### *Pengaruh Persuasi Atas Preferensi Klien terhadap Pertimbangan (Judgement) Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit*

Hasil hipotesis 1 menunjukkan nilai  $t_{hitung} = 3,423$ , sedangkan  $t_{tabel} = 2,001$ . Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , maka hasil analisis tersebut menunjukkan pengaruh yang signifikan. Berarti hipotesis 1 diterima, dengan kata lain terdapat pengaruh positif dan signifikan persuasi atas preferensi klien terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Hasil tersebut tidak jauh berbeda dari penelitian Jenkins dan Haynes (2003) yang intinya menunjukkan adanya pengaruh persuasi atas preferensi klien terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit, walaupun dalam eksperimennya mengindikasikan bahwa waktu penyampaian preferensi dari klien berpengaruh terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam tugas pengungkapan tetapi tidak dalam tugas pengukuran, dan kredibilitas klien yang tinggi akan berpengaruh terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor hanya dalam kondisi preferensi awal.

#### *Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan (Judgement) Auditor dalam Mengevaluasi Bukti Audit*

Hasil hipotesis 2 menunjukkan nilai  $t_{hitung} = 4,272$ , sedangkan  $t_{tabel} = 1,671$ . Karena  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , maka hasil analisis tersebut menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hipotesis 2 juga berarti dapat diterima, dengan kata lain terdapat pengaruh positif dan signifikan pengalaman audit terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Hasil tersebut konsisten dengan penelitian Tri (2005) yang menyatakan bahwa pengalaman audit berperan penting dalam memproses informasi dan menghasilkan pertimbangan audit. Hasil ini juga konsisten dengan penelitian Shelton (1999) dan Haynes et al. (1998) yang mengindikasikan bahwa pengalaman audit berpengaruh terhadap pertimbangan auditor dalam mengevaluasi bukti audit.

### *Secara Simultan*

Untuk melihat apakah secara bersama-sama kedua variabel independen berpengaruh nyata terhadap variabel dependen dilakukan pengujian menggunakan statistik uji F dengan bantuan *software* SPSS.

Berdasarkan Tabel 13 dapat dijelaskan bahwa variabel persuasi atas preferensi klien ( $X_1$ ) mempunyai pengaruh positif terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit karena diperoleh koefisien regresi persuasi atas

Hasil perhitungan diperoleh nilai koefisien regresi seperti pada Tabel 13.

**Tabel 13**  
**Koefisien Regresi Dan Uji Signifikansi**

Variabel Independen	Koefisien	Std. Error	$t_{hitung}$	Sig.	Korelasi Parsial
Konstanta	14,119	1,529	9,235	0,000	
$X_1$ : Persuasi atas Preferensi Klien	0,290	0,085	3,423	0,001	0,407
$X_2$ : Pengalaman Audit	0,959	0,224	4,272	0,000	0,486

**Variabel Dependen: Pertimbangan (*Judgement*) Auditor Dalam Mengevaluasi Bukti Audit**

$F_{hitung} = 22,025$  ; Sig.= 0,000 ; *Adjusted R*<sup>2</sup>= 0,408

Jumlah Sampel= 62

Sumber: *Output SPSS 13.0 for Windows* berdasarkan data penelitian

preferensi klien ( $X_1$ ) sebesar 0,290, yang berarti semakin tinggi persuasi atas preferensi klien akan diikuti dengan semakin tinggi pula pertimbangan (*judgement*) yang diberikan auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Begitu juga untuk variabel pengalaman audit ( $X_2$ ) mempunyai pengaruh positif terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit karena diperoleh koefisien regresi pengalaman audit ( $X_2$ ) sebesar 0,959, yang berarti semakin banyak pengalaman audit yang dimiliki auditor akan diikuti dengan semakin baik pula pertimbangan (*judgement*) yang diberikan auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Dengan demikian maka hipotesis 3 dalam penelitian ini dapat diterima.

Dari hasil pengujian diketahui bahwa besarnya nilai *Adjusted R-Square* sebesar 0,408 yang berarti variabilitas variabel pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel persuasi atas preferensi klien dan pengalaman audit sebesar 40,8%, sedangkan sisanya 59,2% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak termasuk dalam model regresi. Hasil yang diperoleh menunjukkan adanya faktor lain yang juga berpengaruh cukup besar terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor yang tidak diteliti dalam penelitian ini, seperti kompleksitas tugas, perbedaan *gender*, dan *conflicting fee*.

## SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa persuasi atas preferensi klien berpengaruh positif terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Begitu pula dengan pengalaman audit yang menunjukkan pengaruh positif terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa secara simultan persuasi atas preferensi

klien dan pengalaman audit berpengaruh nyata (signifikan) terhadap pertimbangan (*judgement*) auditor dalam mengevaluasi bukti audit.

Namun demikian, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya: pertama, penelitian ini hanya dilakukan terhadap auditor yang bekerja di Kota Bandung dengan sampel yang kecil sehingga hasilnya mungkin belum dapat menggeneralisasi perilaku keseluruhan auditor. Kedua, penelitian ini hanya dilakukan dengan metode survei sehingga pengolahan data hanya didasarkan pada jawaban kuesioner responden tanpa ada kontrol dari peneliti. Ketiga, pengukuran variabel pengalaman audit seharusnya dapat menggunakan skala rasio dengan pertanyaan terbuka dalam kuesioner sehingga tidak diperlukan lagi transformasi data.

Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan agar dapat memperluas lingkup populasi sasaran dan sampel penelitian agar hasilnya semakin dapat digeneralisasi. Selain itu diharapkan penelitian selanjutnya dapat mengembangkan penelitian ini dengan menggunakan metode eksperimen sehingga perbedaan perilaku responden untuk masing-masing kasus dapat terlihat dengan jelas. Selanjutnya diharapkan juga agar meneliti aspek-aspek yang berpengaruh terhadap *auditor judgement* lainnya yang belum diteliti dalam penelitian ini, seperti kompleksitas tugas, perbedaan *gender*, dan *conflicting fee*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Al Rasyid, Harun. *Teknik Penarikan Sampel dan Penyusunan Skala*. Bandung: Pascasarjana Universitas Padjadjaran, 1993.
- Ashton, A. H. "Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audit Expertise." *The Accounting Review* 66, no. 2, April (1991): 218 – 239.
- Buchman, T.A., P.E. Tetlock, and R.O. Reed. "Accountability and Auditor's Judgments about Contingent Events." *Journal of Business, Finance, and Accounting* 23 (1996): 379 – 398.
- Gibbins, M & J. D. Newton. "An Empirical Exploration of Complex Accountability in Public Accounting." *Journal of Accounting Research* Autumn (1994): 165 – 186.
- Gramling, Audrey A. "External Auditor's Reliance on Work Performed by Internal Auditors: The Influence of Fee Pressure on this Reliance Decision." *Auditing: Sarasota* 18 (1999): 117 – 136.
- Gujarati, Damodar N. *Basic Econometrics 4<sup>th</sup>*. New York: McGraw Hill, 2003.



- Haynes, C. M., J. G. Jenkins & S. R. Nutt. "The Relationship between Client Advocacy and Audit Experience: An Exploratory Analysis." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 17, no.2 (Fall 1998): 88 – 104.
- Restiati, Heli. *Menyoal Tanggung Jawab Profesi Akuntan Publik*, Kebijakan, 29 Juli 2004.
- Suraida, Ida. "Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman, dan Risiko Audit terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian opini Akuntan Publik dalam Audit Laporan Keuangan Perusahaan". Disertasi, Universitas Padjadjaran, Bandung, 2003.
- Ikatan Akuntan Indonesia. *Standar Profesional Akuntan Publik*, Cetakan Kedua. Yogyakarta: Penerbit YKPN, 2001.
- Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik. *Direktori Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik*. Jakarta: IAI KAP, 2005.
- Jenkins, J. Gregory & C. M. Haynes. "The Persuasiveness of Client Preferences: An Investigation of the Impact of Preference Timing and Client Credibility." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22, no.1 (Maret 2003): 143 – 154.
- Kaplan, Robert M & Dennis P. Saccuzzo. *Psychological Testing 3<sup>rd</sup>*. California: Brooks / Cole Publishing Company, 1993.
- Mautz, R.K & Hussein A. Sharaf. *The Philosophy of Auditing 17<sup>th</sup>*. USA: American Accounting Association, 1993.
- Myers, David G. *Social Psychology 7<sup>th</sup>*. New York: McGraw-Hill Companies, Inc, 2002.
- Saifuddin Azwar. *Reliabilitas & Validitas*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 1997
- Sekaran, Uma. *Research Methods For Business: A Skill-Building Approach 3<sup>rd</sup>*. New York: John Wiley & Sons Inc, 2003.
- Shelton, S. W. "The Effect of Experience on the Use of Irrelevant Evidence in Auditor Judgment." *The Accounting Review* 74, no. 2 (April 1999): 217 – 224.
- Siegel, Gary & Helene Ramanauskas Marconi. *Behavioral Accounting*. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co, 1989.
- Singgih Santoso. *Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik*. Jakarta: Elex Media Komputindo, 2000.
- Sudirman Said. 2002. "Enron dan Akuntan Publik." *Majalah Tempo*, no. 49/XXX, Pebruari 2002.
- Taylor, Shelley E, Letitia Anne Peplau & David O. Sears. *Social Psychology*. New Jersey: Prentice-Hall Inc, 2000.

- Tri Ramaraya Koroy. "Pengaruh Preferensi Klien dan Pengalaman Audit terhadap Pertimbangan Auditor." *Simposium Nasional Akuntansi VIII*, September (2005): 917 – 928.
- Trompeter, Greg. "The Effect of Partner Compensation Schemes and Generally Accepted Accounting Principles on Audit Partner Judgment." *Auditing, Sarasota* 13, Iss.2, (Fall 1994): 56 – 69.
- "Direksi Bank Lippo Didenda Rp 2,5 Miliar". *Pikiran Rakyat*, 2003. <http://www.pikiran-rakyat.com> (Maret 18, 2003).
- "Siaran Pers Badan Pengawas Pasar Modal." *Bapepam*, 2002. <http://www.bapepam.go.id> (Desember 27, 2002).