

PENGARUH KOMPETENSI DAN *WORK PERFORMED* AUDITOR INTERNAL TERHADAP *JUDGEMENT* AUDITOR EKSTERNAL DALAM PERENCANAAN AUDIT

Maylia Pramono Sari

Fakultas Ekonomi UNNES Semarang

e-mail: maylia_1010@yahoo.com

ABSTRACT

In providing judgement, the external auditor would issue a large audit fee and a long time for a given good quality judgment. One solution to reduce costs and time required audit, the external auditors to cooperate with the internal auditors of the company. This study aims to determine whether the competence and work performed internal auditor judgment affect the external auditors in the audit planning on KAP of Semarang. The population in this study are the external auditors who work in public accounting firm in the city of Semarang. Sampling using a convenience sampling amounted to 37 people. The independent variables in this research are Competency Internal Auditors (X1), Performed Work of Internal Auditors (X2), while the dependent variable (Y) is judgment External Auditor in Audit Planning. Methods of data collection using the questionnaire method. The method of analysis used descriptive analysis and multiple linear regression analysis with SPSS program.

The results showed that the competence and the work of internal auditors performed simultaneously affect the judgment external auditor in planning the audit. Partially competence of internal auditors have a significant effect on judgments of external auditors in planning the audit. Work performed while the internal auditors have a significant impact on the external auditor judgment in planning the audit.

This research is expected to be useful in implementing the external auditor for the audit program. Due to the cooperation with the company's internal auditors, external auditors can save time and audit costs without reducing the quality of judgments given against the company's external auditors.

Keywords: *External Auditors Judgement, Competence of Internal Auditors, Internal Auditor Work Performed*

PENDAHULUAN

Salah satu fungsi dari laporan keuangan adalah menggambarkan keadaan keuangan perusahaan, sehingga para *stakeholder* dapat mengetahui kondisi keuangan perusahaan. Namun manajemen selaku pembuat laporan keuangan memiliki kecenderungan membuat laporan keuangan tersebut tidak sesuai dengan kenyataan, karena manajemen memiliki kepentingan tertentu. Laporan keuangan merupakan tanggung jawab pihak manajemen. Untuk membuktikan keakuratan atau kewajarannya, laporan keuangan tersebut perlu di audit oleh auditor eksternal yang merupakan pihak ketiga yang independen. FASB (1976) dalam *Statement of Financial Accounting Concept* No.2 menyatakan bahwa relevansi dan reliabilitas adalah dua kualitas

utama yang membuat informasi akuntansi berguna untuk pembuatan keputusan. Untuk dapat mencapai kualitas relevan dan *reliable* maka perlu diaudit oleh auditor eksternal.

Audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (*American Accounting Assorciation dalam Munawir 1999*). Setelah melakukan audit atas laporan keuangan, maka hasil dari audit tersebut adalah opini atas dasar bukti dan *judgement* dari auditor independen.

Dalam menetapkan *judgement*, ada beberapa faktor yang harus diperhatikan oleh auditor

independen, beberapa diantaranya adalah proses audit yang memakan waktu yang cukup lama dan biaya audit yang mahal, karena harus mengumpulkan bukti audit yang cukup. Hal lain yang tidak kalah pentingnya dalam penetapan *judgement* auditor independen adalah ketika dalam proses audit, auditor independen harus benar-benar paham tentang sistem dan manajemen perusahaan. Namun pada prakteknya, masih ada beberapa auditor independen yang kurang bisa memahami tentang kegiatan operasional perusahaan yang akan mereka audit, karena sangat kompleks dan besarnya perusahaan yang di audit, sehingga tentu hal ini akan sangat berpengaruh pada *judgement* dalam perencanaan audit yang diberikan. Berbagai permasalahan diatas dapat diatasi dengan cara auditor independen bekerjasama dengan auditor internal yang dimiliki perusahaan. Hal ini sangat mungkin dilakukan karena di Indonesia sudah ada peraturan yang mengizinkan adanya kerjasama antara auditor eksternal dan auditor internal. Peraturan tersebut adalah SPAP no 33, yang mengatur tentang pertimbangan auditor atas fungsi audit intern dalam audit laporan keuangan.

Tanggung jawab auditor internal adalah sejauh mana auditor internal tersebut melakukan audit pada perusahaan tersebut (*audit scope*). Ruang lingkup auditor internal adalah meliputi pengujian dan mengevaluasi kecukupan serta efektivitas dari sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas performa dalam pertanggung jawabannya. Mengacu pada perkembangan, lingkup penugasan audit internal adalah mengevaluasi dan memberikan kontribusi terhadap perbaikan manajemen resiko, *control*, dan proses pengendalian dalam menggunakan system pengendalian internal. Jadi dapat ditarik kesimpulan bahwa tanggungjawab auditor internal yang paling utama adalah memantau kinerja manajemen yang berkaitan dengan pengendalian internal, agar berjalan sesuai dengan fungsinya.

Ketika auditor eksternal berusaha memahami pengendalian internal audit klien, maka auditor eksternal harus memahami terlebih dahulu fungsi dan ruang lingkup audit intern perusahaan. Setelah auditor eksternal memahami fungsi dan ruang lingkup audit internal, lalu auditor berkesimpulan bahwa aktivitas audit internal relevan dengan audit laporan keuangan. Auditor eksternal harus memutuskan di awal proses audit apakah akan bergantung pada auditor internal atas dasar suatu pemeriksaan kerja masa lalu auditor. Analisis ini harus fokus pada audit

keuangan auditor internal, bukan kegiatan audit operasional.

Dalam rangka menjalankan tugasnya, auditor eksternal dapat meminta bantuan, saran ataupun pekerjaan audit yang telah dilakukan oleh auditor internal perusahaan, asalkan auditor eksternal merasa yakin bahwa auditor internal menjalankan tugas sesuai dengan fungsinya. Dan yang lebih penting adalah pekerjaan auditor internal tersebut sesuai dan relevan dengan audit laporan keuangan yang menjadi tanggungjawab auditor eksternal. Setelah auditor menyakini bahwa pekerjaan auditor internal termasuk dalam ruang lingkup pekerjaan atau salah satu tanggungjawab auditor eksternal, serta auditor eksternal yakin akan obyektivitas dan tidak melanggar peraturan yang berlaku umum di Indonesia tentang hubungan auditor internal dan eksternal, maka kerjasama diantaranya dapat dilakukan. Indikator penilaian terhadap auditor internal tidak hanya obyektivitas, *competency*, dan *work performed* saja. Dalam SPAP di tambahkan integritas dan independensi, sedangkan dalam penelitian lain juga ada yang memasukan indikator penilaian *communication skill*. Namun peneliti ini hanya meneliti dua indikator, yaitu *competency* dan *work performed*. Hal ini dikarenakan, pada indikator independensi dan obyektivitas sudah banyak diteliti dan hasilnya signifikan.

Ada beberapa perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya dari Haron dkk (2004) yang menjadi salah satu jurnal acuan dalam penelitian ini. Perbedaan pertama adalah pada variabel yang diteliti. Pada penelitian sebelumnya variabel yang diteliti adalah obyektivitas, *competency*, dan *work performed*, sedangkan dalam penelitian ini hanya dua variabel yaitu *competency*, dan *work performed*. Perbedaan kedua, pada penelitian sebelumnya pengambilan sampel adalah terbatas pada Cabang Utara Malaysia, sedangkan pada penelitian ini adalah di wilayah kota Semarang. Perbedaan ketiga adalah pada patokan dalam penentuan indikator yang digunakan, pada penelitian ini patokan menggunakan SPAP yang hanya berlaku umum di Indonesia, sehingga hal ini tentu akan membuat item-item indikator untuk masing-masing variabel yang diteliti menjadi berbeda.

Masalah yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah: 1) Apakah kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap *judgement* Auditor Eksternal dalam Perencanaan Audit? 2) Apakah *work performed* auditor internal berpengaruh terhadap *judgement* Auditor Eksternal dalam Perencanaan

Audit? 3) Kompetensi dan *Work performed* auditor internal secara bersama-sama berpengaruh terhadap *judgement* Auditor Eksternal dalam Perencanaan Audit?

MATERI DAN METODE PENELITIAN

Judgement Auditor Eksternal

Judgement merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak, dan penerimaan informasi lebih lanjut. *Judgement* auditor dapat didefinisikan sebagai kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan suatu obyek, peristiwa, status atau jenis peristiwa lain (Sari, dalam Jamilah dkk, 2007). *Judgement* yang merupakan bagian penting dari profesionalitas, merupakan hasil dari berbagai faktor seperti pendidikan, budaya dan yang lainnya. Tetapi elemen yang paling signifikan dan mengontrolnya adalah pengalaman. *Judgment* adalah perilaku yang paling dipengaruhi oleh persepsi situasi. Faktor yang paling berpengaruh adalah materialitas dan keyakinan (Mutmainah, 2007): 1) Materialitas, 2) *The faith syndrome*: biasanya simpulan audit didasarkan pada siapa yang telah melakukan pekerjaan audit sebelumnya. Jika auditor memiliki keyakinan tentang orang tersebut, *hallo effect* diterapkan pada auditor lama dan pekerjaan mereka. *Judgement* audit saat ini cenderung dipengaruhi oleh persepsi aktivitas sebelumnya, namun tingkat pengaruhnya tidak diketahui.

Perilaku auditor merupakan fungsi dari *judgement* individual, sehingga masalahnya adalah *judgement* itu sendiri. *Judgement* auditor sangat tergantung pada persepsi dari suatu situasi. Secara umum dapat disimpulkan bahwa auditor sebagai manusia tidak berorientasi pada probabilitas, biasanya mereka menyadarkan diri pada *judgement heuristic* yang biasanya berasal dari pengalaman (Mutmainah, 2007).

Kompetensi

Menurut Lasmahadi (2002) dalam Fenti (2010), kompetensi didefinisikan sebagai aspek-aspek pribadi dari seorang pekerja yang memungkinkan dia untuk mencapai kinerja superior. Aspek-aspek pribadi ini mencakup sifat, motif-motif, sistem nilai, sikap, pengetahuan dan keterampilan dimana kompetensi

akan mengarahkan tingkah laku, sedangkan tingkah laku akan menghasilkan kinerja. Susanto (2000) dalam Fenti (2010) mengemukakan definisi tentang kompetensi yang sering dipakai adalah karakteristik-karakteristik yang mendasari individu untuk mencapai kinerja superior. Kompetensi juga merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Definisi kompetensi dalam bidang auditing pun sering diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003).

Hasil penelitian Bonner (1990) dalam Fenti (2010) menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pembobotan bukti hanya pada saat penetapan risiko analitis. Ashton (1991) dalam Fenti (2010) menemukan bukti empiris bahwa perbedaan pengetahuan yang dimiliki auditor pada berbagai tingkat pengalaman, tidak dapat dijelaskan oleh lamanya pengalaman yang dimilikinya. Choo dan Trotman (1991) dalam Fenti (2010) memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan item-item yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, tetapi antara auditor yang berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman tidak berbeda dalam menemukan item-item yang umum. Penelitian serupa dilakukan oleh Tubbs (1992) dalam Fenti (2010), menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan yang lebih banyak dan item-item kesalahannya lebih besar dibandingkan auditor yang pengalaman auditnya lebih sedikit. Abdolmohammadi dan Wright (1987) dalam Fenti (2010) memberikan bukti empiris bahwa dampak pengalaman auditor akan signifikan ketika kompleksitas tugas dipertimbangkan. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Murtanto (1998) dalam Mayangsari (2003) menunjukkan bahwa komponen kompetensi untuk auditor di Indonesia terdiri atas:

1. Komponen pengetahuan, yang merupakan komponen penting dalam suatu kompetensi. Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur dan pengalaman. Kanfer dan Ackerman (1989) dalam Fenti (2010) juga mengatakan bahwa pengalaman akan memberikan hasil dalam menghimpun dan memberikan kemajuan bagi pengetahuan.

2. Ciri-ciri psikologi, seperti kemampuan berkomunikasi, kreativitas, kemampuan bekerjasama dengan orang lain. Gibbin's dan Larocque's (1990) dalam Fenti (2010) juga menunjukkan bahwa kepercayaan, komunikasi, dan kemampuan untuk bekerjasama adalah unsur penting bagi *competency* audit.

Dalam SPAP (2004) dijelaskan pula bahwa, pada waktu menentukan kompetensi auditor intern, auditor harus memperoleh informasi dari audit tahun sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut ini:

1. Tingkat pendidikan dan pengalaman professional auditor intern.
2. Ijazah professional dan pendidikan professional berkelanjutan.
3. Kebijakan program dan prosedur audit.
4. Praktik yang berkelanjutan dengan penugasan auditor intern.
5. *Supervisi* dan *review* terhadap aktivitas auditor intern.
6. Mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan dan dokumentasi.
7. Penilaian atas kinerja auditor intern.

Menurut Vikam et al. (2006) dalam Nugraha (2011) kompetensi didefinisikan sebagai tingkatan bidang pendidikan dan pengalaman professional dari auditor internal dan factor lain yang sejenis. Bukti untuk kompetensi itu mencakup: 1) Bukti mengenai kualifikasi auditor dan pelatihan (latar belakang pendidikan, sertifikasi, program pelatihan, dukungan untuk melanjutkan pendidikan), 2) Bukti atas rencana audit dan pengawasan (*system* dari tanggung jawab yang telah didefinisikan, tinjauan ulang prosedur dan kertas kerja, perencanaan kerja), 3) Bukti atas pengetahuan auditor (pengalaman atau pengetahuan tentang perusahaan, pengalaman atau pengetahuan tentang auditing perusahaan).

Work Performed

Menurut Vikam dkk (2006) dalam Nugraha (2011) *work performed* didefinisikan sebagai penilaian atas internal control, penilaian resiko, dan prosedur substantif yang dilakukan oleh auditor internal. Bukti-bukti yang mengungkapkan data *work performed* adalah:

1. Bukti atas usaha audit internal: waktu yang digunakan untuk audit, jumlah materi yang diuji,

teknik sampling yang digunakan, teknik EDP yang digunakan

2. Bukti atas pelaksanaan rencana audit internal: jumlah area yang diaudit, jumlah audit yang diselesaikan dibandingkan jumlah audit yang direncanakan
3. Bukti tentang ketelitian dan kualitas dari pelaporan audit internal: kelengkapan acara audit dan kertas kerja, kualitas dan kuantitas dokumentasi kertas kerja.

Dalam melakukan penilaian, auditor harus menguji beberapa pekerjaan auditor internal yang berkaitan dengan asersi signifikan dalam laporan keuangan. Pengujian ini dapat diselesaikan melalui (a) pemeriksaan beberapa pengendalian, transaksi, atau saldo yang diperiksa intern, maupun, (b) pemeriksaan beberapa pengendalian, transaksi, atau saldo yang tidak diperiksa auditor intern.

Dalam mencapai kesimpulan tentang pekerjaan auditor internal, auditor harus membandingkan hasil pengujiannya dengan hasil pekerjaan auditor internal. Lingkup pengujian tersebut akan tergantung atas keadaan dan harus cukup memungkinkan bagi auditor untuk melakukan penilaian atas mutu dan efektifitas menyeluruh mengenai pekerjaan auditor internal yang dipertimbangkan auditor.

Penelitian Terdahulu

Beberapa peneliti telah memfokuskan penelitian mereka pada *judgement model* auditor eksternal terhadap fungsi internal audit. Secara khusus peneliti tersebut melihat pada evaluasi eksternal auditor atas *competency*, objektivitas dan *work performed* dari internal auditor dan keputusan pendahulu mereka berkenaan dengan luas kepercayaan yang sesuai. Ringkasnya, penelitian-penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa tidak ada banyak perbedaan penilaian antara auditor internal maupun auditor eksternal dan telah mengidentifikasikan tiga faktor yang dibahas diatas, yaitu kompetensi, objektivitas, dan *work performed* sebagai kriteria penting yang digunakan auditor eksternal dalam *judgement model* untuk mengandalkan hasil kerja auditor internal ketika melaksanakan audit eksternal. Ringkasan penelitian terdahulu yang dijadikan acuan dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1
Ringkasan penelitian terdahulu

No	Nama Peneliti	Tahun	Hasil
1	Brown	1983	<i>Indepedency/objectivity; workperformed</i>
2	Schneider	1984	<i>Workperformed, competency</i>
3	Maletta	1993	<i>Objectivity,workperformed, competency</i>
4	Meshari Al Harshani	2003	Tidak menunjukan pengaruh objectivity, copentency, dan work performed terhadap judgment secara langsung.
5	Haron, et al	2004	<i>Competency; workperformed</i>

Hubungan Kompetensi dan *Work Performance* Auditor Internal terhadap *judgemet* Auditor Eksternal

Auditor eksternal dalam menetapkan *judgment* pada laporan keuangan suatu perusahaan dipengaruhi oleh bukti-bukti audit yang terkumpul dalam proses audit. Salah satu proses audit adalah mempelajari sistem dan kegiatan operasional perusahaan dan penetapan biaya audit eksternal yang benar-benar menjamin kualitas audit serta tidak membebani salah satu pihak baik manajemen maupun auditor eksternal. Mempelajari sistem dan kegiatan operasional perusahaan dan penetapan biaya audit tentu dapat dilakukan dengan lebih efektif dan efisien lagi dengan cara auditor eksternal menjalin kerjasama dengan auditor internal dari perusahaan. Salah satu fungsi auditor internal adalah mengawasi sistem internal perusahaan dan melakukan beberapa pekerjaan yang sama dengan auditor eksternal. Sehingga jika auditor eksternal bekerjasama dengan auditor internal maka tentu akan lebih mempersingkat waktu untuk proses audit dan dapat menekan biaya audit yang harus dikeluarkan perusahaan. Sebagai contoh, auditor eksternal tidak perlu lagi mempelajari sistem informasi manajemen perusahaan dan dapat langsung menanyakan semua hal tentang perusahaan kepada auditor internal, sehingga ini akan lebih menghemat waktu dalam proses audit dan menghindari salah pemahaman tentang kegiatan operasional perusahaan. Namun, kerjasama antara auditor eksternal dengan auditor internal tidak langsung berjalan begitu saja, ada peraturan yang telah mengatur kerjasama diantara keduanya yaitu dalam SPAP.

SPAP (2001) telah menjelaskan bagaimana antara auditor internal dan eksternal menjalin hubungan dalam hal ini berupa kerjasama pada keduanya. Dalam SPAP dijelaskan "Jika, setelah memahami fungsi audit intern, auditor ekstern

berkesimpulan bahwa aktivitas auditor intern tidak relevan dengan audit atas laporan keuangan, auditor tidak harus memberikan pertimbangan lebih lanjut terhadap fungsi auditor intern, kecuali auditor meminta bantuan langsung kepada auditor intern seperti yang dijelaskan dalam paragraf 27. Bahkan bila beberapa aktivitas auditor intern yang relevan dengan audit, auditor dapat menyimpulkan bahwa tidaklah efisien mempertimbangkan lebih lanjut pekerjaan auditor intern. Jika auditor memutuskan bahwa akan lebih efisien mempertimbangkan bagaimana pekerjaan auditor intern dapat berdampak terhadap sifat, saat, dan ruang lingkup prosedur audit, auditor harus menetapkan *competency* dan obyektivitas fungsi audit intern sejalan dengan dampak yang diinginkan dari pekerjaan auditor intern terhadap audit". Dari penjelasan SPAP diatas dapat simpulkan bahwa kerja sama antara auditor internal dan eksternal dapat dilakukan, namun auditor eksternal harus memperhatikan beberapa hal seperti: (1) aktivitas auditor intern relevan atau tidak dengan audit atas laporan keuangan, jika tidak relevan maka hasil kerja auditor internal tidak dapat digunakan. (2) menetapkan kompetensi dan obyektivitas fungsi audit intern.

Setelah auditor eksternal yakin akan kompetensi dan obyektifitas auditor internal, maka antara auditor internal dan eksternal dapat melakukan kerjasama. Sehingga pekerjaan auditor eksternal dalam mencari bukti untuk memperkuat *judgement* akan menjadi lebih efektif dan efisien, karena bisa memakai pekerjaan auditor internal tanpa harus mengulangnya kembali pekerjaan tersebut. Perlu diperhatikan pula, bahwa dalam memakai pekerjaan auditor internal, auditor eksternal harus memperhatikan pula bahwa pekerjaan auditor internal relevan untuk digunakan Dalam SPAP dijelaskan pula bahwa aktivitas relevan adalah aktivitas yang memberikan bukti tentang

rancangan dan efektifitas pengendalian yang berkaitan dengan kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi yang terkandung dalam laporan keuangan atau memberikan bukti langsung mengenai salah saji potensial data tersebut. Jika auditor memutuskan untuk mempertimbangkan bagaimana pekerjaan intern dapat berdampak terhadap sifat saat dan lingkup prosedur audit, auditor harus menetapkan kompetensi dan obyektivitas auditor internal.

Dari kajian teori dan argumen-argumen yang dikemukakan, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁ : Kompetensi auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit.

H₂ : *Work performed* auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit.

H₃ : Kompetensi dan *work performed* auditor internal secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit.

Sampel Penelitian dan Teknik Pengumpulan Data

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor eksternal seluruh KAP yang ada di kota Semarang. Sesuai dengan daftar dalam *directory* IAI tahun 2008, KAP yang ada di kota Semarang berjumlah 15. Para akuntan publik yang dijadikan responden adalah akuntan publik yang terdapat dalam Kantor Akuntan Publik dimana ia menjalankan proses audit, yaitu yang melakukan pengujian terhadap laporan keuangan. Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang diteliti, yang dalam penelitian ini, pengambilan sampel dilakukan secara non probabilitas yaitu menggunakan teknik pengambilan sampel yang mudah (*Convenience sampling*) dari anggota populasi yang dengan senang hati bersedia memberikannya.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui metode survey dengan teknik pengumpulan melalui kuesioner (angket). Dari 50 kuesioner yang dikirim, yang diterima kembali sebanyak 42 kuesioner dan dapat digunakan dalam analisis penelitian ini 37 responden. Berikut ini adalah tabel 2 penyebaran & penerimaan kuesioner:

Tabel 2
Penyebaran dan Penerimaan Kuesioner

No	Nama KAP	Keterangan	Dikirim	Kembali
1	KAP Bayudi Watu & rekan	Menerima	10	10
2	KAP Beni Gunawan	Menolak	-	-
3	KAP Darsono & Budi Cahyo Santoso	Menolak	-	-
4	KAP Erwan, Sugandhi, & Jajat Marjat	Menolak	-	-
5	KAP Hadori & Rekan	Menolak	-	-
6	KAP Drs. Hananta Budianto & Rekan	Menolak	-	-
7	KAP Soetikno	Menolak	-	-
8	KAP Irawati Kusumadi	Pindah, alamat baru tidak ditemukan	-	-
9	KAP Leonard, Mulia, & Richad	Menolak	-	-
10	KAP Ruchendi, Mardjito & Rushadi	Menolak	-	-
11	KAP Soekamto	Menerima	10	8
12	KAP Drs. Sugeng Pamudji	Menerima	10	9
13	KAP. Dra. Suhartati & Rekan	Menolak	-	-
14	KAP. Tarmizi Ahmad	Menerima	10	-
15	KAP. Yulianti, SE., BAP	Menerima	10	7
16	Ngurah Arya & Rekan	Menerima	10	8
Jumlah			50	42

Sumber: Data primer diolah tahun 2010

Penjelasan tentang variabel-variabel penelitian dapat dilihat dalam tabel definisi operasional pada tabel 3 berikut:

Tabel 3
Definisi dan Pengukuran Variabel

Nama Variable	Definisi Operasional	Indikator	Alat
Kompetensi (X1)	Tingkatan bidang pendidikan dan pengalaman profesional dari auditor internal dan faktor lain yang sejenis	• Tingkat pendidikan dan pengalaman profesional auditor intern. • Ijazah profesional dan pendidikan profesional berkelanjutan. • Kebijakan program dan prosedur audit. • Praktik yang berkelanjutan dengan penugasan auditor intern. • <i>Supervisi</i> dan <i>review</i> terhadap aktivitas auditor intern. • Mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan dan dokumentasi. • Penilaian atas kinerja auditor intern.	Angket
<i>Work Performed</i> (X2)	Penilaian atas internal control, penilaian resiko, dan prosedur substantif yang dilakukan oleh auditor internal	• Kelengkapan dokumentasi dan supervisi • Lingkup audit • Audit manual • Pengujian hasil	Angket
<i>Judgment</i> (Y)	Kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan suatu obyek, peristiwa, status atau jenis peristiwa lain	• Tingkat pendidikan auditor ekstern(independen) • Banyaknya pengalaman mengaudit auditor ekstern(independen) • Temuan-temuan audit yang bersifat material ketika saat mengaudit • Keyakinan yang diperoleh auditor ekstern(independen) tentang klien yang diaudit	Angket

Untuk mengukur variabel kompetensi, *work performed*, dan *judgment* digunakan instrumen-instrumen yang dikembangkan oleh Haron (2004) dengan beberapa modifikasi. Instrumen variabel penelitian terdiri dari pertanyaan-pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala likert (lima poin).

Metode Analisis Data

Alat analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah regresi berganda. Untuk mendapatkan hasil yang baik, regresi berganda mensyaratkan untuk melakukan uji asumsi klasik, maka sebelum uji regresi berganda penelitian ini akan melakukan pengujian asumsi klasik (Ghozali 2001:57) yang meliputi uji normalitas, uji

multikolinearitas, dan uji heteroskedastis. Oleh karena penelitian ini menggunakan data primer melalui kuesioner, maka akan dilakukan uji kualitas data yang meliputi uji validitas dan uji reabilitas data.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.

Deskripsi Responden

Dalam penelitian ini, sampel yang dapat diolah berjumlah 37 responden terdiri dari yang berpendidikan D3 sebanyak 12 (32%) responden, yang berpendidikan S1 sebanyak 22 (59%) responden, dan 3 (8%) responden berpendidikan S2. Berdasarkan pengalaman mengaudit suatu perusahaan yang

memiliki fungsi audit internal adalah 14 (37%) responden sebanyak 4-5 kali, 10 (27%) responden sebanyak 6-7 kali, dan 13 (35%) responden sebanyak 8-9 kali. Sedangkan sebanyak 18 responden (48%) bekerja di KAP sebagai auditor eksternal selama 3 tahun, 11 (29%) responden bekerja selama 4 tahun dan 8 responden (21%) responden bekerja selama 2 tahun.

Deskripsi Statistik Variabel Penelitian

Diskripsi statistik variabel penelitian digunakan untuk mendeskripsikan variable kompetensi auditor internal (X1), *work performed* auditor internal (X2), dan *judgment* auditor eksternal (Y). Nilai statistik yang didiskrisikan dalam penelitian ini adalah minimum, maximum, rata-rata (mean) dan standar deviasi. Pada tabel 4 berikut, menggambarkan deskripsi variable penelitian:

Tabel 4
Deskripsi Variabel dan Indikator Penelitian

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kompetensi	37	13.00	19.00	16.2432	1.77021
Workperformed	37	14.00	20.00	16.6216	1.99097
Judgment	37	20.00	27.00	24.2973	1.52507
Valid N (listwise)	37				

Sumber: data primer diolah tahun 2010

Hasil dari Tabel 4 tersebut menunjukkan bahwa variable kompetensi mempunyai nilai antara 13 sampai dengan 19, dengan nilai rata-rata 16 dan standar deviasi 1.77. Dengan menggunakan 4 pertanyaan maka nilai tengah teoretis adalah 11.5. tanggapan responden menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal relative tinggi karena diatas nilai rata-rata nilai tengah. Hasil menunjukkan bahwa variable *work performed* auditor internal mempunyai nilai antara 14 sampai dengan 20, dengan nilai rata-rata 17 dan standar deviasi 1.99. Dengan menggunakan 4 pertanyaan maka nilai tengah teoretis adalah 12. tanggapan responden menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal relative tinggi karena diatas nilai rata-rata nilai tengah. Hasil menunjukkan bahwa variable *judgment*

auditor ekstenal mempunyai nilai antara 20 sampai dengan 27, dengan nilai rata-rata 24 dan standar deviasi 1.52. Dengan menggunakan 6 pertanyaan maka nilai tengah teoretis adalah 16.5. tanggapan responden menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal relative tinggi karena diatas nilai rata-rata nilai tengah.

Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas

Hasil pengujian data menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini cukup valid (berdasarkan uji *person correlation*) dan reliabel (berdasarkan koefisien *cronbach's alpha*). Hasil pengujian validitas dan reliabilitas dapat dilihat pada tabel 5 dan 6.

Tabel 5
Hasil Uji Validitas

Variabel	Crelasi item-total	Signifikansi	Keterangan
Kompetensi	0,945 – 0,994	0,000	Valid
Work Performed	0,903 – 0,953	0,000	Valid
Judgement	0,898 – 0,974	0,000	Valid

Data primer diolah tahun 2010

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Kompetensi	0,96	Reliabel
Work Performed	0,937	Reliabel
Judgement	0,943	Reliabel

Data primer diolah tahun 2010

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji *Kolmogorov Smirnov* menunjukkan bahwa besarnya nilai *kolmogorov-smirnov* adalah 0.867 dan signifikan pada $0.440 > \alpha 5\%$, yang berarti bahwa sebaran data telah memenuhi asumsi normalitas. Berdasarkan hasil olah data dapat disimpulkan bahwa model regresi ini tidak terjadi multikolinieritas, karena nilai *Variant Inflation factor* (VIF) kedua variabel < 10 yaitu variabel Kompetensi auditor internal sebesar 1.281, dan variabel *work performed* sebesar 1.281. Berdasarkan hasil uji Glejser untuk menguji ada tidaknya heteroskedastisitas, probabilitas signifikansinya diatas tingkat kepercayaan 5%, sehingga model

regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas. Uji auto korelasi tidak dilakukan karena dalam penelitian ini menggunakan data cross section (bukan time series). Sedangkan uji autokorelasi digunakan untuk pengujian data time series.

Hasil Uji Hipotesis dan Pembahasan

Hipotesis 1, 2, dan 3 dalam penelitian ini diuji dengan metode regresi berganda. Hasil output regresi pengaruh variabel kompetensi (X1) dan *work performed* (X2) terhadap *judgment* (Y) eksternal auditor yang diolah menggunakan program SPSS, sebagai berikut:

Tabel 7
Hasil Output Regresi Berganda (Uji t)

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	11.282	1.475		7.650
	KOMPETENSI	.544	.091	.632	5.950
	WORK PERFORMED	.251	.081	.328	3.086

a. Dependent Variable: JUGDMENT

Berdasarkan hasil output regresi ganda seperti pada table 7 di atas, diperoleh persamaan model regresi $Y = 11,282 + 0,544X_1 + 0,251X_2 + E$. Hipotesis 1 yang menyatakan kompetensi auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit didukung (diterima) oleh penelitian ini karena dari uji t pada tabel 7 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi variabel kompetensi adalah 0,00 yang lebih kecil dari $\alpha 0,05$. Hipotesis 2 yang menyatakan *work performed* auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan

audit didukung (diterima) oleh penelitian ini karena dari uji t pada tabel 7 dapat diketahui bahwa nilai signifikansi variabel *work performed* adalah 0,004 yang lebih kecil dari $\alpha 0,05$.

Hasil uji F diperoleh $F_{hitung} = 39,778$ dengan nilai signifikansi $= 0,000 < 0,05$, sehingga dapat disimpulkan bahwa H3 diterima. Hal ini membuktikan bahwa ada pengaruh secara simultan (bersama-sama) kompetensi dan *work performed* internal auditor terhadap *judgment* eksternal auditor dalam perencanaan audit. Hasil uji F dapat dilihat pada tabel 8 berikut ini:

Tabel 8
Hasil Output Regresi Berganda (Uji F)

ANOVA ^b					
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	Sig.
1	Regression	58.660	2	29.330	39.778
	Residual	25.070	34	.737	.000 ^a
	Total	83.730	36		

a. Predictors: (Constant), WORK PERFORMED, KOMPETENSI

b. Dependent Variable: JUGDMENT

Hipotesis 3 yang menyatakan kompetensi dan *work performed* mempengaruhi *judgment* auditor eksternal dalam perencanaan audit secara simultan diterima secara statistik, sehingga dapat dipahami bahwa seorang auditor internal suatu perusahaan yang mempunyai kompetensi dan *work performed* yang baik akan dapat mempengaruhi auditor eksternal ketika akan memberikan *judgment*nya dalam perencanaan audit yang dilakukan oleh eksternal auditor. Hal ini menunjukkan bahwa ketika auditor eksternal datang untuk melakukan audit pendahuluan dan mengetahui bahwa perusahaan yang akan diaudit memiliki fungsi internal audit (auditor internal), setelah diteliti lebih lanjut diketahui bahwa auditor internal memiliki kompetensi yang baik dan *work performed* (dokumentasi kertas kerja yang lengkap, dan lingkup pekerjaan auditor internal sama dengan lingkup yang akan dikerjakan auditor eksternal) yang baik, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa auditor internal perusahaan tersebut dapat melakukan dan melaporkan hasil auditnya karena memiliki kompetensi, serta dengan meneliti *work performed* (dokumentasi kertas kerja yang lengkap, dan lingkup pekerjaan auditor internal sama dengan lingkup yang akan dikerjakan auditor eksternal) auditor eksternal dapat mengetahui apakah pekerjaan auditor internal baik atau tidak. Jika hasil pekerjaannya baik maka hasil tersebut dapat digunakan oleh auditor internal ketika melakukan audit pada perusahaan tersebut. Hasil pengujian statistik secara simultan ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh haron dkk (2004) yang menggunakan alat analisis yang berbeda, yaitu menggunakan ANOVA menunjukkan bahwa auditor eksternal memandang *work performed* dan kompetensi auditor internal sebagai faktor utama dalam menilai pekerjaan auditor internal dan sebagai pertimbangan auditor eksternal. Hasil pengujian hipotesis ini selaras dengan teori hubungan yang menyatakan ketika individu mengamati perilaku untuk menginterpretasikan tersebut. Hal ini dapat dilihat dari hasil penelitian ini, bahwa ketika auditor eksternal menyakini setelah mengamati dan meneliti tentang kompetensi dan *work performed* auditor internal maka hal ini akan mempengaruhi *judgment* auditor eksternal dan cenderung akan mengandalakan auditor internal.

Hipotesis 1 yang menyatakan kompetensi auditor internal mempunyai pengaruh secara signifikan diterima secara statistik. Sehingga dapat dipahami bahwa bahwa auditor internal suatu perusahaan yang memiliki kompetensi yang baik maka akan

mempengaruhi *judgment* auditor eksternal dalam perencanaan audit. Karena dengan memiliki kompetensi yang baik maka akan dapat mengungkapkan temuan-temuan audit. Hasil yang sama diungkapkan oleh tubs (1992) dalam Fenti (2010), menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai pengalaman (kompetensi) audit lebih banyak, maka akan menemukan kesalahan lebih banyak dan item-item yang lebih besar dibandingkan auditor yang memiliki kesalahan yang lebih sedikit. Hasil hipotesis ini selaras dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh haron dkk (2004), yang menunjukkan bahwa auditor eksternal memandang kompetensi auditor internal sebagai salah satu faktor yang menjadi penilaian auditor internal dan sebagai pertimbangan auditor eksternal.

Hipotesis 2 yang menyatakan ada pengaruh *work performed* auditor internal mempunyai pengaruh secara signifikan diterima secara statistik. Sehingga dapat dipahami bahwa bahwa auditor internal suatu perusahaan yang memiliki *work performed* yang baik maka akan mempengaruhi *judgment* auditor eksternal dalam perencanaan audit. Karena dengan memiliki *work performed* yang baik maka akan dapat dilihat hasil kinerja auditor internal dan apakah pekerjaan dari auditor internal tersebut sesuai dengan pekerjaan yang akan dilakukan oleh auditor eksternal. Jika hasil pekerjaan sesuai dengan pekerjaan maka auditor eksternal dapat memakai pekerjaan tersebut, tanpa harus mengulangnya kembali. Hal ini tentu sesuai dengan prosedur yang telah dijelaskan SPAP yang menjadi pedoman para akuntan di Indonesia. SPAP menjelaskan jika hasil pekerjaan auditor internal relevan dengan pekerjaan auditor internal maka pekerjaan auditor internal tersebut bias digunakan, setelah auditor eksternal yakin akan objektifitas dan kompetensi auditor internal. Hasil pengujian statistik ini sama dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh haron dkk, yang menunjukkan bahwa auditor eksternal memandang *work performed* auditor internal sebagai faktor utama dalam pertimbangan auditor eksternal.

SIMPULAN

1. Kompetensi auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit.
2. *Work performed* auditor internal berpengaruh signifikan terhadap *judgement* auditor eksternal dalam perencanaan audit.

3. Kompetensi dan *work performed* auditor internal secara simultan/bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap judgement auditor eksternal dalam perencanaan.

KETERBATASAN

1. Penyusunan angket dalam penelitian ini hanya menggunakan SPAP No. 33 Tahun 2001, dan tidak semua item dari SPAP dimasukan, karena jikalau pada item – item tertentu peneliti menilai memiliki maksud yang sama maka item tersebut dijadikan satu pertanyaan.
2. Penyusunan angket variable *judgment* tidak mengambil dari SPAP seperti pada variable lain. Penyusunan angket variable *judgment* tidak mengambil dari penelitian terdahulu. Sehingga adanya inkonsistensi dalam referensi pembuatan angket.
3. Pengambilan sampel pada penelitian ini hanya pada KAP kota Semarang
4. Metode sampling yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan *conviniance sampling*, sehingga partisipasi auditor yang ada dalam penelitian ini masih sangat belum maksimal.

SARAN

1. Jika ingin meneliti sehingga mengetahui factor-faktor yang mempengaruhi *judgment*, maka semua item pengukuran dengan menggunakan standar yang diterapkan di Indonesia, bahkan yang terbaru. Karena seluruh auditor di Indonesia menggunakan pedoman yang disepakati bersama.
2. Auditor eksternal perlu meningkatkan pendidikan formal dan mengikuti berbagai *workshop* audit, terutama jika adanya standar audit terbaru. Hal ini dimaksudkan untuk meningkatkan kemampuan dan wawasan auditor eksternal.
3. Perlu ditingkatkan lagi partisipasi auditor eksternal dalam penelitian, sehingga akan lebih menggambarkan keseluruhan, bahkan memperluas wilayah penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

Alim, Hapsari, dan Purwanti. 2007. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variable Moderasi". Makalah disajikan dalam

acara Symposium Nasional Akuntansi X yang diselenggarakan FE UNHAS Makasar.

Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktek*. Edisi Revisi IV, Jakarta : Rineka Cipta.

Asikin, Bachtar. 2006. Pengaruh Sikap Profesionalisme Internal Auditor terhadap Peranan Internal Auditor dalam Pengungkapan Temuan Audit. *Jurnal Bisnis Manajemen dan Ekonomi*, Volume 7 Nomor 3 Februari 2006.

FASB, 1971. *Statement of Financial Accounting Concept (SFAC)*

Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit UNDIP.

G. Kwon dan W. Banks. Factor related to the organizational and professional commitment of internal auditor.

www.emeraldinsight.com/researchregister

Haron, dkk. 2004. The Reliance of External Auditors on Internal Auditor.

www.emeraldinsight.com/0268-6902.htm.

IAI. 2001. *Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) PSA No. 33*.

Jamilah, dkk. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgement". Makalah disajikan dalam acara Symposium Nasional Akuntansi X yang diselenggarakan FE UNHAS Makasar.

Mayangsari, Sekar. 2003. Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuaeksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol 6, (hal 1-22).

Mulyadi. 2002. *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat

Munawir, 1999. *Auditing Modern*. BPFE Yogyakarta

Mutmainah, Siti, 2007. *Modul Akuntansi Keperilakuan*, Semarang

Nataline. 2007. Pengaruh Batasan Waktu Audit, Pengetahuan Akuntansi dan Auditing, Bonus Serta Pengalaman Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. *Skripsi*, tidak dipublikasikan. UNNES.

Nugraha, Yogi. 2011. Pengaruh Kompetensi dan Work Performed Auditor Internal Terhadap Judgment Auditor Eksternal Dalam Perencanaan Audit. 2011. *Skripsi* tidak dipublikasikan. UNNES

Fenti, Nur Laily. 2010. Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di BPKP Propinsi Jawa Tengah). *Skripsi*, tidak dipublikasikan. UNNES

- Ramandini, Titisari. 2009. Pengaruh Objektivitas, Competency, dan Work Performed dari Auditor Internal terhadap Judgment Auditor Eksternal dalam Perencanaan Audit (kajian empiris pada KAP di Indonesia). *Skripsi*, Tidak dipublikasikan. Unniversitas Diponegoro.
- Reinstein, Lander, and Gavin. 1994. The Ekstenal Auditor's Considderation of the Internal AuditFungsion. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 9 No. 7, 1994, pp. 29-36 © MCB University Press, 0268-6902.
- Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). 2001. Salemba Empat. Jakarta.
- Tugiman, Hiro.1997. *Standar Profesional Audit Internal*. Yogyakarta:Kanisius
- Tunggal, Amin Widjaja. 2008. *Memahami Internal Auditing*. Jakarta: Harvarindo.