

# BAB 7

## PENDEKATAN EKSPERIMEN DALAM PENGUJIAN PENGARUH *FRAMING* DAN URUTAN BUKTI TERHADAP *AUDIT JUDGMENT* DENGAN TIPE PEMBUAT KEPUTUSAN SEBAGAI PEMODERASI

Haryanto

Departemen Akuntansi FEB Universitas Diponegoro Semarang

Email: haryanto@lecturer.undip.ac.id

### Abstrak

Penelitian ini menggunakan pendekatan eksperimen laboratorium untuk menguji hipotesis penelitian. Penelitian ini bertujuan untuk memprediksikan dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh *framing* dan urutan bukti yang dimoderasi oleh tipe pembuat keputusan terhadap *audit judgment* auditor. Partisipan dalam penelitian eksperimen ini adalah auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Hasil penelitian ini mengkonfirmasi bahwa auditor dalam membuat *audit judgment* dipengaruhi oleh faktor *framing* dan terjadi polarisasi keputusan individu-kelompok dalam membuat *audit judgment*. Hasil penelitian ini juga mendukung *prospect theory*. Hasil penelitian ini mengkonfirmasi bahwa auditor dalam merevisi keyakinan audit (*audit judgment*) dipengaruhi faktor urutan bukti (*order effect*) dan terjadi polarisasi keputusan individu-kelompok akibat dari adanya interaksi dengan faktor urutan bukti. Hasil penelitian ini mendukung *belief adjustment model theory*.

Kata kunci: *Framing*, Urutan Bukti, Tipe Pembuat Keputusan, *Audit Judgment*, Auditor

### 7.1. PENDAHULUAN

Fenomena *frame* dan urutan bukti dalam lingkungan tugas pengauditan perlu mendapat perhatian karena terindikasi mendistorsi pembuatan *audit judgment* auditor. Pembuatan *audit judgment* dengan mencermati interaksi individu-kelompok juga perlu dipertimbangkan karena keputusan seperti pengalokasian sumberdaya (investasi), evaluasi kinerja dan pembuatan *audit judgment* dibuat oleh kelompok manajer atau kelompok auditor bukan oleh para manajer/auditor secara perorangan (Anthony *et al.*, 1989).

Penelitian ini memberikan tambahan prediksi dan memberikan bukti secara empirik pada literatur akuntansi manajemen, akuntansi keperilakuan dan auditing, khususnya yang menguji pengaruh *framing* dan urutan bukti dalam pembuatan *audit judgment* oleh auditor secara individual dan kelompok pada sektor pemerintahan di Indonesia. Penelitian ini berupaya mengungkap praktik pengauditan dalam pembuatan *audit judgment* yang dilakukan oleh auditor pada sektor pemerintah daerah khususnya yang berhubungan dengan pengaruh *framing* dan urutan bukti dalam pembuatan *audit judgment* oleh individu dan kelompok, dengan mengangkat fenomena tersebut diharapkan dapat memperoleh klarifikasi dan pemahaman yang lebih baik dalam proses pembuatan *audit judgment*. Penelitian ini mengkonfirmasi dan memperluas hasil-hasil penelitian sebelumnya terutama yang dilakukan oleh Kahneman dan Tversky (1979, 2003) dan Hogarth dan Einhorn (1992) dalam perspektif fenomena interaksi individu-kelompok pada *setting* auditing di sektor pemerintahan. Beberapa penelitian sebelumnya lebih memfokuskan pada *audit judgment* yang dalam perspektif individu dan dengan *setting* sektor bisnis. Penelitian ini menguji dan memperluas dengan menambah tinjauan dari perspektif kelompok dan sektor publik/pemerintahan.

## 7.2. SUBJEK PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan eksperimen laboratorium untuk menguji hipotesis penelitian. Partisipan yang menjadi subjek penelitian ini adalah auditor Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Auditor yang menjadi partisipan berasal dari 5 (lima) Kantor Perwakilan BPK RI yaitu Jawa Tengah, Jakarta, Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat dan Bali. Auditor yang dijadikan partisipan penelitian terdiri atas 2 (dua) kriteria, *pertama* auditor yang tidak sedang menjabat sebagai pengarah teknis; *kedua*, auditor pernah menjalani penugasan audit atas laporan keuangan pemerintah daerah minimal 2 kali, sehingga partisipan dianggap dapat memahami dan mampu membuat *audit judgment* secara profesional. Jumlah auditor BPK yang menjadi partisipan dalam penelitian ini adalah sebanyak 120 orang.

Pengumpulan data atau pelaksanaan eksperimen dilakukan dengan mendatangi lokasi Kantor Perwakilan BPK RI (Jakarta, Jawa Tengah, Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat dan Bali). Setiap pelaksanaan eksperimen, partisipan yang terlibat minimal 12 orang auditor dan jumlah partisipan setiap pelaksanaan eksperimen berkelipatan 3 orang. Setelah selesai menyelesaikan tugas eksperimen, setiap partisipan yang terlibat dalam eksperimen diberi penghargaan berupa piagam penghargaan sebagai ucapan terima kasih dan selama berlangsung eksperimen diberi kudapan (*snack*) atau makan siang.

### 7.3. DESAIN PENELITIAN

Sebuah eksperimen laboratorium digunakan untuk menginvestigasi hipotesis-hipotesis penelitian. Eksperimen ini menggunakan *mixed between-within subject design* yaitu campuran 2 (dua) model *between subject design* dan *within-subject-design*. Untuk model *within-subject-design*, eksperimen ini menggunakan desain campuran faktorial 2x2 dan 2x2 (lihat Tabel 7.1 dan Tabel 7.2). Faktor-faktornya terdiri atas dua variabel independen, yaitu: (1) *framing* (positif dan negatif), dan (2) urutan bukti (+++++----- dan -----+++++), serta satu variabel moderasi yaitu tipe pembuat keputusan (individu dan kelompok) dan variabel dependennya yaitu *audit judgment* (Wajar atau Non-Wajar).

**Tabel 7.1** Desain Eksperimen 2 x 2 (Framing x Tipe Pembuat Keputusan)

	Framing	
	Framing –Positif	Framing –Negatif
Tipe Pembuat Keputusan:		
1. Individu	AJ – A	AJ – D
2. Kelompok	AJ – E	AJ – H

\*)*Audit Judgment*

**Tabel 7.2** Desain Eksperimen 2 x 2 (Urutan Bukti x Tipe Pembuat Keputusan)

	Urutan Bukti	
	(+++++-----)	(-----+++++)
Tipe Pembuat Keputusan:		
1. Individu	AJ – B	AJ – C
2. Kelompok	AJ – F	AJ – G

\*)*Audit Judgment*

Model *between subject design* digunakan untuk menguji pengaruh perbedaan *framing*-positif dengan *framing*-negatif terhadap *audit judgment* dan pengaruh perbedaan urutan bukti Sbs: +++++----- dengan urutan bukti Sbs: -----+++++ terhadap *audit judgment*. Pengujian keduanya dilakukan dengan menguji seluruh sampel individu dan kelompok (lihat Gambar 7.2).

Partisipan dalam eksperimen ini beri tugas untuk melakukan pengauditan atas suatu laporan keuangan pemerintah daerah. Output pengauditan yang dilakukan auditor berupa *audit judgment* yang tersajikan dalam opini laporan keuangan.

Untuk pengujian model *within-subject-design*, pelaksanaan eksperimen dibagi atas 2 (dua) bagian dan setiap bagian terdiri atas 2 (dua) tahap, yaitu:

### Bagian Pertama: Framing dan Interaksi Individu-Kelompok

1. Mula-mula semua partisipan ditentukan secara random dengan mengerjakan sebuah kasus/instrumen. Partisipan diplot sebagai anggota tim audit yang bertugas untuk melakukan audit atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Seluruh partisipan, diberikan kasus yang mengindikasikan bahwa saat ini audit hampir selesai dilaksanakan dan dalam proses akhir penyusunan laporan audit. Hasil sementara audit menunjukkan bahwa masih ditemukan bukti-bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan. Audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja. Partisipan diminta untuk membuat *audit judgment* apakah akan memberikan opini Wajar atau memberikan opini Non-Wajar. Partisipan diberi informasi sebagai berikut:
  - a. Jika pemerintah daerah yang diaudit (auditee) diberi tambahan waktu untuk melakukan memperbaiki/mengkoreksi laporan keuangan maka ada probabilitas untuk menghasilkan opini Wajar (Wajar Tanpa Pengecualian/WTP atau Wajar Dengan Pengecualian/WDP) dengan konsekuensi adanya tambahan waktu dan biaya penugasan audit (*opportunity cost*) serta terjadinya keterlambatan penyampaian laporan audit selama 1 bulan yang harus ditanggung oleh partisipan selaku auditor.
  - b. Jika pemerintah daerah yang diaudit (auditee) tidak diberi tambahan waktu untuk melakukan memperbaiki/mengkoreksi laporan keuangan maka ada probabilitas untuk opini yang akan diberikan berupa opini Non-Wajar (Opini Tidak Wajar atau *Disclaimer*) dengan konsekuensi ada potensi penghematan waktu yaitu tidak perlukannya tambahan waktu penugasan audit dan laporan audit dapat diselesaikan tepat waktu.

Partisipan diminta untuk membuat *audit judgment* dengan menentukan pilihan apakah memberikan opini audit Non-Wajar atau Wajar, pada *unnumbered continuous scale*. Skala yang dibuat dibatasi oleh dua sisi, yaitu: 1) sisi yang memilih A: memberikan opini Non-Wajar dan 2) sisi yang memilih B: memberikan opini Wajar. Pada bagian pertama ini, waktu yang disediakan untuk menyelesaikan kasus kurang lebih 15-20 menit. Sebelum menyelesaikan kasus partisipan diminta untuk mengisi data demografis. Penelitian ini menggunakan *unnumbered continuous scale* dengan pertimbangan untuk mengeliminasi *numbers effect* dalam pembuatan *audit judgment* oleh partisipan.

2. Pada tahap kedua eksperimen, partisipan dikelompokkan secara random, masing-masing kelompok terdiri atas 3 (tiga) orang anggota. Untuk seluruh kelompok, masing-masing anggota diberikan kasus yang sama seperti kasus yang ada pada

tahap pertama. Pengerjaan kasus pada tahap kedua ini (level kelompok), para partisipan diminta untuk membuat konsensus atau keputusan bersama mengenai kasus tersebut. Para partisipan dalam setiap kelompok diminta mendiskusikan kasus tersebut dan membuat keputusan yang disepakati oleh semua anggota. Pada bagian kedua ini, waktu yang disediakan berdiskusi dan membuat keputusan kelompok kurang lebih 20-25 menit. Model pelaksanaan eksperimen tersebut diilustrasikan dalam Gambar 1.

Penelitian ini memilih jumlah anggota kelompok sebanyak 3 (tiga) orang dengan 3 (tiga) alasan: *pertama*, jumlah 3 orang telah mempresentasikan suatu kelompok (Ashton, 1986; Chen dan Chiou, 2008); *kedua*, untuk memudahkan kontrol bagi peneliti dalam upaya memastikan bahwa *audit judgment* yang dibuat kelompok, didalamnya tidak terdapat partisipan/anggota kelompok yang naif; *ketiga*, penelitian Solomon (1982), Kerry *et al.* (2008) dan Chen dan Chiou (2008) menggunakan jumlah anggota kelompok sebanyak 3 orang.

### **Bagian Kedua: Urutan Bukti dan Interaksi Individu-Kelompok**

1. Sama halnya dengan bagian pertama, mula-mula semua partisipan ditentukan secara random dengan mengerjakan sebuah kasus/instrumen. Partisipan diplot sebagai anggota tim audit yang bertugas untuk melakukan audit atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX.

Setiap partisipan diberi informasi umum sebagai berikut:

“Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan dalam proses penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan. Diasumsikan bahwa peluang untuk memperoleh *audit judgment* berupa opini Wajar atau Non Wajar adalah masing-masing 50%.

Selanjutnya, setiap partisipan diberikan informasi berupa serangkaian bukti-bukti audit yang terdiri atas:

- a. Sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran/Bendaharan Pengeluaran Pembantu terlambat disetor ke Kas Daerah sebesar Rp307.860.527 dan **belum dipertanggungjawabkan** sebesar Rp549.673.670.
- b. Hutang Pemerintah Daerah sebesar Rp25.782.000.000 atas pengakuan aset tetap gedung kantor **belum disajikan dalam Neraca**.

- c. Penetapan Piutang Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tagihan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp2.509.177.655 **tidak sesuai ketentuan**.
- d. Terdapat Pengeluaran Uang dari Kas Daerah yang **mendahului Surat Perintah Membayar (SPM)** sebesar Rp10.458.692.392.
- e. Terdapat penerimaan sebesar Rp24.482.786 **belum dicatat** sebagai piutang pajak restoran yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Sampai dengan per 31 Desember 20XX, terdapat penerimaan retribusi daerah jasa giro sebesar Rp25.232.193,00 yang **belum diterima dan dicatat** oleh Pemerintah Daerah dari Bank Perkreditan Rakyat (BPR).
- g. Pemerintah Daerah menyatakan Sisa Uang Persediaan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu sebesar Rp307.860.557 dan Rp549.673.670 **segera dipertanggungjawabkan**, sebagai langkah pengendalian jumlah kas yang belum dipertanggung-jawabkan dan dicatat dalam Neraca per tanggal 31 Desember 20XX. Pengungkapan atas Uang Sisa Persediaan disajikan secara penuh dalam laporan keuangan.
- h. Pemerintah Daerah **menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan** atas hutang sebesar Rp25.782.000.000. Jumlah aset tetap gedung dan hutang yang belum tercatat disajikan dalam Neraca per 31 Desember 20XX sesuai prinsip basis akrual atas aset.
- i. Pemerintah Daerah **bersedia melakukan koreksi pencatatan** atas Piutang TP dan TGR sebesar Rp2.509.177.655. Kesalahan pencatatan tersebut disebabkan oleh Bagian Keuangan yang mencatat Piutang TP/TGR dari Sisa Perhitungan Tahun Anggaran sebelumnya, bukan berdasarkan Buku Besar Piutang dan surat ketetapan majelis yang ditetapkan, dan penyelesaian serta penghitungan kembali Piutang TP dan TGR tersebut sedang dalam proses.
- j. Pemerintah Daerah menyatakan bahwa seluruh pengeluaran tahun 20XX telah menggunakan/berdasarkan SPM akan tetapi terdapat pengeluaran sebesar Rp10.458.692.392 yang pengeluarannya mendahului SPM. Hal tersebut ini terjadi karena pengeluaran yang sangat mendesak sementara SPM dalam proses penerbitan. Secara umum hal tersebut terjadi karena menunggu pejabat yang berwenang untuk mengotorisasi SPM. Akan tetapi secara **keseluruhan bukti-bukti telah dilakukan verifikasi**. Untuk selanjutnya sistem pencairan uang telah diperbaiki dengan memberikan kewenangan kepada SKPD menerbitkan SPM dan BUD menerbitkan SP2D.

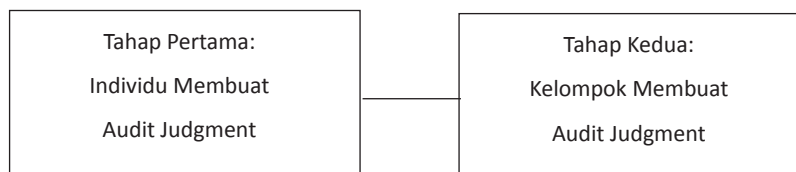
- k. Pemerintah Daerah **bersedia untuk melakukan koreksi atas pencatatan** piutang pajak restoran sebesar Rp24.482.786 yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- l. Pemerintah daerah **menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan** atas penerimaan jasa giro sebesar Rp25.232.193 bulan Mei s.d Desember yang belum disetor oleh BPR ke Pemerintah Daerah.

Dua belas urutan bukti mengenai laporan keuangan pemerintah daerah diberikan pada partisipan. Partisipan menerima sekuensial informasi/bukti audit dalam format SbS: ++++++----- atau SbS:-----++++++.

Berdasarkan keseluruhan informasi di atas, partisipan diminta untuk menentukan pilihannya apakah akan membuat *audit judgment* berupa opini audit Non-Wajar atau Wajar, pada *unnumbered continuous scale*. Skala yang dibuat dibatasi oleh dua sisi, yaitu: 1) sisi yang memilih A: memberikan opini Non-Wajar dan 2) sisi yang memilih B: memberikan opini Wajar. Pada bagian pertama ini, waktu yang disediakan untuk menyelesaikan kasus kurang lebih 15-20 menit. Sebelum mengerjakan kasus, partisipan diminta untuk mengisi data demografis.

2. Pada tahap kedua eksperimen, partisipan dikelompokkan secara random, masing-masing kelompok terdiri atas 3 (tiga) orang anggota. Untuk seluruh kelompok, masing-masing anggota diberikan kasus yang sama seperti kasus yang ada pada bagian pertama. Pengerjaan kasus pada tahap kedua ini (level kelompok), para partisipan diminta untuk membuat konsensus mengenai kasus tersebut. Para partisipan dalam setiap kelompok diminta mendiskusikan kasus tersebut dan membuat keputusan yang disepakati oleh semua anggota. Pada bagian kedua ini, waktu yang disediakan berdiskusi dan membuat keputusan kelompok kurang lebih 20-25 menit. Model pelaksanaan eksperimen tersebut diilustrasikan dalam Gambar 7.1.

**Gambar 7.1** Model Pelaksanaan Eksperimen Within Subject Design

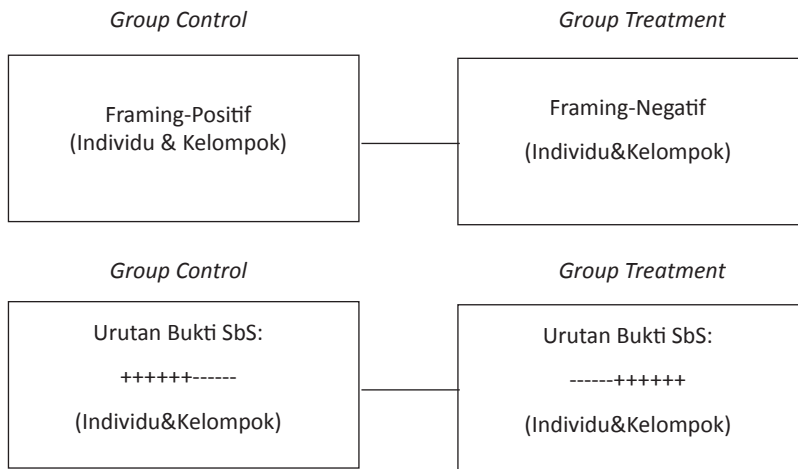


Selain menggunakan model desain campuran desain faktorial 2x2 (*within subjects design*) (lihat Gambar 7.1), penelitian ini juga menggunakan model *between*

*subject design*. Pelaksanaan eksperimen dengan *between subject design* menggunakan model “komparasi perlakuan”. Dalam model ini terdapat dua group, yaitu *group treatment* (X) yang mendapat intervensi dan group yang lain (sebagai *group kontrol/Z*) juga memperoleh perlakuan dalam bentuk intervensi yang lain (lihat Gambar 7.2). Perbedaan hasil pengukuran/observasi (O) pada kedua group akibat dari adanya perlakuan. Model ini dapat dinotasi sebagai berikut:

Group Treatment : (X) —————> O  
 Group Control : (Z) —————> O

**Gambar 7.2** Model Pelaksanaan Eksperimen Between Subject Design



**Variabel Penelitian**

**Variabel Independen dan Moderasi**

a). *Framing*

*Framing* terdiri atas dua level yaitu *framing* positif dan *framing* negatif. *Framing* positif digambarkan dalam terminologi potensi keuntungan atau penghematan dan *framing* negatif digambarkan dalam terminologi potensi kerugian atau pemborosan. *Framing* atas informasi pembuatan *audit judgment* dimanipulasi untuk semua partisipan sehingga partisipan bertindak pada satu level (*framing* positif atau *framing* negatif) (Tversky dan Kahneman, 1981; Zheng, et al., 2010; Al-Nowaihi dan Dhami, 2010). Tujuan informasi pembuatan *audit judgment* disiapkan untuk partisipan dalam setiap kasus.



**b). Urutan Bukti**

Urutan bukti adalah suatu kondisi dimana partisipan menerima sejumlah runtutan informasi atau bukti audit (konsisten: positif-positif dan seterusnya atau negatif-negatif dan seterusnya). Partisipan memperbaharui atau merevisi keyakinannya atau *judgment* sesuai dengan urutan bukti yang diperoleh. Variabel urutan bukti terdiri atas dua level: 1) level urutan bukti SbS: ++++++----- yaitu partisipan diposisikan menerima bukti audit sesuai urutan tersebut dan diminta untuk membuat *audit judgment* atas suatu laporan keuangan pemerintah daerah dan 2) level urutan bukti SbS: -----++++++ yaitu partisipan diposisikan menerima bukti audit sesuai urutan tersebut dan diminta untuk membuat *audit judgment* atas suatu laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel urutan bukti dimanipulasi untuk semua partisipan, sehingga setiap partisipan bertindak pada satu level (SbS: ++++++----- atau SbS: -----++++++) (Asthon dan Kennedy, 2002; Anderson dan Maletta, 1999). Tujuan informasi pembuatan *audit judgment* disiapkan untuk partisipan dalam setiap kasus.

**c). Tipe Pembuat Keputusan sebagai Variabel Pemoderasi**

Tipe pembuat keputusan didefinisikan sebagai posisi partisipan dalam pembuatan *audit judgment*. Tipe pembuat keputusan terdiri atas dua level, yaitu: 1) individu, dan 2) kelompok. Mula-mula partisipan diminta menyelesaikan kasus secara individual dan kemudian mengulangi pekerjaan tersebut sebagai anggota kelompok dengan membuat keputusan secara berkelompok (*within subject design*). Pengaruh tipe keputusan partisipan (individu dan kelompok) diberi istilah variabel "tipe pengambil keputusan.". Variabel tipe pembuat keputusan dimanipulasi untuk semua partisipan pada kedua variabel independen *framing* dan urutan bukti dan setiap partisipan bertindak pada dua level (level individu dan kelompok). Tujuan informasi pembuatan *audit judgment* disiapkan untuk partisipan dalam setiap kasus.

## 7.4. VARIABEL DEPENDEN: AUDIT JUDGMENT

*Audit judgment* didefinisikan sebagai suatu kondisi dimana partisipan selaku auditor membuat keputusan untuk membuat *audit judgment* (Wajar atau Non-Wajar). Variabel dependen diukur berdasarkan pembuatan *audit judgment* (individu dan kelompok): apakah memilih membuat *audit judgment* Wajar atau Non-Wajar dengan menimbang informasi atas kejadian dan transaksi atau bukti audit yang ada.

Pengukuran variabel *audit judgment* didasarkan pada instrumen *audit judgment* meliputi pilihan memberikan opini Wajar atau Non-Wajar, pada *unnumbered continuous*

*scale*. Skala yang dibuat dibatasi oleh dua sisi, yaitu: 1) sisi yang memilih A: memberikan opini Non-Wajar dan 2) sisi yang memilih B: memberikan opini Wajar. Seluruh keputusan individu dan kelompok dikonversi ke dalam angka numerik (nilai 1 sampai dengan 7). Untuk keputusan pilihan A (memberikan opini Non-Wajar) akan diberi nilai 1 (satu). Untuk keputusan pilihan B (memberikan opini Wajar) akan diberi nilai 7 (tujuh).

## 7.5. VALIDITAS DAN RELIABILITAS

Untuk menghasilkan data yang berkualitas maka diperlukan uji validitas dan reliabilitas yang dapat dilakukan dengan dua cara yaitu: (1) menggunakan (alat ukur) siap pakai yang validitas dan reliabilitasnya telah dibuktikan pada penelitian terdahulu, atau (2) menggunakan alat ukur baru yang belum diketahui tingkat validitas dan reliabilitas (Hair *et al.*, 1992). Instrumen yang digunakan dalam eksperimen penelitian ini adalah instrumen yang dikembangkan dari penelitian Tubbs *et al.* (1990), Rutledge dan Harrell (1994), dan Haryanto (2006). Pengukuran validitas instrumen akan dilakukan dengan menggunakan *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequate* (KMO-MSA). *Factor analysis* diuji dengan menggunakan *software* SPSS. Instrumen dinyatakan valid apabila *loading factor* lebih dari 0,5 (Ghozali, 2006)

Penelitian ini menguji hipotesis-hipotesis dengan menggunakan pendekatan eksperimen. Keterbatasan penelitian dengan menggunakan pendekatan eksperimen adalah validitas eksternalnya yang rendah, yaitu ketidakmampuan hasil eksperimen untuk menggeneralisasi simpulan secara menyeluruh. Penelitian ini berusaha meningkatkan validitas internalnya. Upaya yang dilakukan peneliti untuk meningkatkan validitas internal, antara lain:

- a. Memberikan pernyataan berupa penobatan/penugasan kepada partisipan untuk memposisikan dan mempresentasikan diri mereka sesuai dengan *setting* eksperimen yang telah disusun. Hal ini dilakukan untuk mengeliminasi faktor sejarah, yaitu kemungkinan adanya peristiwa-peristiwa sebelum eksperimen dilakukan yang dapat membingungkan partisipan atau adanya pemahaman yang berbeda dari masing-masing partisipan terhadap *setting* eksperimen yang telah disusun (sejarah).
- b. Pelaksanaan eksperimen dilakukan pada sekitar waktu istirahat makan siang dan waktu pelaksanaan eksperimen yang singkat serta disediakan waktu jeda pada saat mengerjakan kasus individu dan kelompok (*within subject design*). Hal ini dilakukan untuk mengendalikan faktor maturasi yaitu pengaruh kondisi partisipan, seperti rasa capek, rasa lelah, jenuh atau tidak dapat berkonsentrasi dengan baik.

- c. *Pilot test* dilakukan sebanyak tiga kali dengan menggunakan sampel 12 orang mahasiswa magister akuntansi S2, sampel 12 orang mahasiswa program PPAK dan 8 orang auditor BPK. Hal ini dilakukan untuk menguji instrumentasi, yaitu mencegah pemahaman yang salah oleh partisipan tentang instrumen yang digunakan untuk eksperimen sehingga menyebabkan partisipan salah dalam memahami *treatment* dan juga salah menjawab pertanyaan eksperimen.
- d. Membagi group perlakuan secara seimbang yaitu dengan membuat jumlah partisipan merata untuk setiap group. Peneliti juga menetapkan 2 (dua) kriteria partisipan yaitu: *pertama*, partisipan pernah menerima penugasan audit minimal 2 kali; *kedua*, partisipan tidak sedang menjabat sebagai pengendali teknis (pengarah). Hal ini dilakukan untuk mencegah kesalahan seleksi, yaitu adanya ancaman akibat salah dalam memilih partisipan penelitian dan tidak ekuivalennya pembagian untuk masing-masing group yang akan di-*treatment*.

Konsep reliabilitas dapat dipahami melalui ide dasar konsep tersebut yaitu konsistensi. Uji reliabilitas dimaksudkan untuk mengetahui sejauhmana hasil pengukuran tetap konsisten. Pengukuran reliabilitas menggunakan indeks numerik yang disebut dengan koefisien. Peneliti melakukan uji reliabilitas dengan menghitung *alpha* dari masing-masing instrumen yang dipakai dan dikatakan *reliable* jika memiliki *Cronbach Alpha* lebih dari 0,60 (Ghozali, 2006; Nunnally dan Burstein, 1994) atau berdasarkan nilai *r* hitung lebih besar daripada *r* tabel. Suatu instrumen pengukur dikatakan valid jika instrumen tersebut mengukur apa yang seharusnya diukur.

## 7.6. METODA ANALISIS DATA

Verifikasi bahwa randomisasi dihasilkan dalam group-group dengan berbagai hasil pengukuran yang hampir sama, dilakukan dengan membandingkan group-group tersebut untuk karakteristik demografi berikut: umur, jenis kelamin, pendidikan dan pengalaman mengaudit. *Analysis of Variance (ANOVA)* digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan karakteristik demografi yang signifikan diantara delapan group yang dibentuk.

*Chi-square test* digunakan untuk menguji apakah variabel manipulasi yang dilakukan (*framing* dan urutan bukti) terhadap partisipan sukses atau tidak. Rutledge dan Harrell (1994) menyatakan jika manipulasi perlakuan berhasil maka untuk manipulasi variabel *framing* partisipan akan merasakan adanya perbedaan informasi untuk pembuatan keputusan atau *audit judgment* yang mereka terima yang secara signifikan berpengaruh terhadap pembuatan *audit judgment*. Jika manipulasi variabel urutan bukti (*order effect*) berhasil maka akan ada perbedaan *audit judgment* yang mereka rasakan dalam membuat *audit judgment*. Demikian halnya dengan manipulasi variabel tipe pembuat keputusan akan ada perbedaan kondisi saat

membuat keputusan secara individual dan berkelompok yang berpengaruh secara signifikan pada *audit judgment*. Jika data mengenai *audit judgment* atas group-group perlakuan dapat memenuhi asumsi maka desain eksperimen yang dibuat telah seimbang dan selanjutnya digunakan untuk menguji hipotesis.

Untuk menguji hipotesis-hipotesis penelitian digunakan *chi-square test*, *two way ANOVA* (*main effect* dan *interaction*) dan *t-test* (*paired samples test*). Pengujian hipotesis dilakukan pada batas signifikansi sebesar 5%. *Chi-square test* digunakan untuk menguji apakah ada perbedaan pengaruh antara *framing*-positif dengan *framing*-negatif terhadap *audit judgment* dan menguji perbedaan pengaruh antara urutan bukti SbS: ++++++----- dengan urutan bukti SbS: ++++++----- terhadap *audit judgment*. Bukti statistik mengenai adanya *interaction effect* dari *framing*, urutan bukti, dan tipe pembuat keputusan diperoleh dengan melakukan pengujian *two way ANOVA* (*main effect* dan *interaction*). Pengujian *t-test* (*paired samples test*) dilakukan untuk mengetahui apakah ada perbedaan *audit judgment* kelompok dan *audit judgment* individu pada kedelapan group yang telah diberi manipulasi *framing* dan urutan bukti sebagaimana yang telah dihipotesiskan.

Pengujian hipotesis dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Hipotesis 1 (H1) didukung jika ada pengaruh *framing* terhadap *audit judgment* yang dibuat oleh auditor individu dan kelompok. Pengujian dilakukan untuk seluruh total sampel individu dan kelompok. Pengujian Hipotesis 1 (H1) dilakukan dengan menggunakan *ANOVA* (*main effect*). Pengujian secara statistis untuk H1 dinyatakan dalam hipotesis nol (H01) dan hipotesis alternatif (Ha1) sebagai berikut:

$$H01: r_{faj} = 0$$

$$Ha1: r_{faj} \neq 0$$

Jika nilai-p statistik F lebih kecil dari 5% dua sisi, maka H01 ditolak secara statistis. Menolak H01 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa ada pengaruh *framing* terhadap *audit judgment* yang dibuat auditor.

2. Hipotesis 2 (H2) didukung jika terdapat perbedaan pengaruh *framing*-positif dengan *framing*-negatif terhadap *audit judgment* yang dibuat oleh auditor. Pengujian Hipotesis 2 (H2) dilakukan dengan melakukan uji beda (varians) antara pengaruh *framing*-positif dengan *framing*-negatif terhadap *audit judgment* dengan mencermati hasil *chi-square test*. Pengujian secara statistis untuk H2 dinyatakan dalam hipotesis nol (H02) dan hipotesis alternatif (Ha2) sebagai berikut:

$$H02: \mu_{fp} = \mu_{fn}$$

$$Ha2: \mu_{fp} \neq \mu_{fn}$$

Keterangan:

\*  $\mu_{fp}$  = rata-rata *audit judgment* jika informasi disajikan dalam format *framing*-positif

\*  $\mu_{fn}$  = rata-rata *audit judgment* jika informasi disajikan dalam format *framing*-negatif

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% dua sisi, maka H02 ditolak secara statistis. Menolak H02 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa ada perbedaan pengaruh *framing*-positif dengan *framing*-negatif terhadap *audit judgment* yang dibuat auditor

3. Hipotesis 3 (H3) didukung jika *framing*-positif berpengaruh lebih kecil terhadap *audit judgment* kelompok daripada *audit judgment* individu. Pengujian secara statistis H3 dinyatakan dalam hipotesis nol (H03) dan hipotesis alternatif (Ha3) sebagai berikut:

H03:  $\mu_{fpk} \geq \mu_{pki}$

Ha3:  $\mu_{fpk} < \mu_{pki}$

Keterangan:

\*  $\mu_{fpk}$  = rata-rata *audit judgment* kelompok jika informasi disajikan dalam format *framing*-positif

\*  $\mu_{pki}$  = rata-rata *audit judgment* individu jika informasi disajikan dalam format *framing*-positif.

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% satu sisi, maka H03 ditolak secara statistis. Menolak H03 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa *framing*-positif berpengaruh lebih kecil terhadap *audit judgment* kelompok daripada *audit judgment* individu.

4. Hipotesis 4 (H4) didukung jika *framing*-negatif berpengaruh lebih besar terhadap *audit judgment* kelompok daripada *audit judgment* individu. Pengujian secara statistis H4 dinyatakan dalam hipotesis nol (H04) dan hipotesis alternatif (Ha4) sebagai berikut:

H04:  $\mu_{fnk} \leq \mu_{fni}$

Ha4:  $\mu_{fnk} > \mu_{fni}$

Keterangan:

\*  $\mu_{fnk}$  = rata-rata *audit judgment* kelompok jika informasi disajikan dalam format *framing*-negatif

- \*  $\mu_{fni}$  = rata-rata *audit judgment* individu jika informasi disajikan dalam format *framing-negatif*

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% satu sisi, maka H04 ditolak secara statistis. Menolak H04 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa *framing-negatif* berpengaruh lebih besar terhadap *audit judgment* kelompok daripada *audit judgment* individu.

5. Hipotesis 5 (H5) didukung jika ada pengaruh urutan bukti (*order effect*) terhadap *audit judgment* yang dibuat oleh auditor individu dan kelompok. Pengujian dilakukan untuk seluruh total sampel individu dan kelompok. Pengujian Hipotesis 5 (H5) dilakukan dengan menggunakan ANOVA (*main effect*). Pengujian secara statistis untuk H5 dinyatakan dalam hipotesis nol (H05) dan hipotesis alternatif (Ha5) sebagai berikut:

$$H05: r_{uaj} = 0$$

$$Ha5: r_{uaj} \neq 0$$

Jika nilai-p statistik F lebih kecil dari 5% dua sisi, maka H05 ditolak secara statistis. Menolak H05 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa ada pengaruh urutan bukti (*order effect*) terhadap *audit judgment* yang dibuat oleh auditor.

6. Hipotesis 6 (H6) didukung jika terdapat perbedaan pengaruh urutan bukti SbS: ++++++----- dengan urutan bukti SbS: -----+++++++ terhadap *audit judgment* yang dibuat oleh auditor. Pengujian Hipotesis 6 (H6) dilakukan dengan melakukan uji beda (varians) pengaruh urutan bukti SbS: ++++++----- dengan urutan bukti SbS: -----+++++++ terhadap *audit judgment* dengan mencermati dengan mencermati hasil *chi-square*. Pengujian secara statistis untuk H6 dinyatakan dalam hipotesis nol (H06) dan hipotesis alternatif (Ha6) sebagai berikut:

$$H06: \mu_{ubp} = \mu_{ubn}$$

$$Ha6: \mu_{ubp} \neq \mu_{ubn}$$

Keterangan:

- \*  $\mu_{ubp}$  = rata-rata *audit judgment* jika urutan bukti disajikan dalam format SbS: ++++++-----

- \*  $\mu_{ubn}$  = rata-rata *audit judgment* jika urutan bukti disajikan dalam format SbS: -----+++++++

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% dua sisi, maka H06 ditolak secara statistis. Menolak H06 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa ada perbedaan pengaruh urutan bukti yang disajikan dengan format SbS: ++++++-----

----- dengan urutan bukti SbS: -----++++++ terhadap revisi keyakinan (*audit judgment*) auditor.

7. Hipotesis 7 (H7) didukung jika bukti audit berformat sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): ++++++----- berpengaruh lebih besar terhadap revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok daripada revisi keyakinan (*audit judgment*) individu. Pengujian secara statistis H7 dinyatakan dalam hipotesis nol (H07) dan hipotesis alternatif (Ha7) sebagai berikut:

$$H07: \mu_{ubpk} \leq \mu_{ubpi}$$

$$Ha7: \mu_{ubpk} > \mu_{ubpi}$$

Keterangan:

\*  $\mu_{ubpk}$  = rata-rata revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok jika urutan bukti disajikan dalam format SbS: ++++++-----

\*  $\mu_{ubpi}$  = rata-rata revisi keyakinan (*audit judgment*) individu jika urutan bukti disajikan dalam format SbS: ++++++-----

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% satu sisi, maka H07 ditolak secara statistis. Menolak H07 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa bukti audit berformat sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): ++++++----- berpengaruh lebih besar terhadap revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok daripada revisi keyakinan (*audit judgment*) individu.

8. Hipotesis 8 (H8) didukung jika bukti audit berformat sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): -----++++++ berpengaruh lebih kecil terhadap revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok daripada revisi keyakinan (*audit judgment*) individu. Pengujian secara statistis H8 dinyatakan dalam hipotesis nol (H08) dan hipotesis alternatif (Ha8) sebagai berikut:

$$H08: \mu_{ubnk} \geq \mu_{ubni}$$

$$Ha8: \mu_{ubnk} < \mu_{ubni}$$

Keterangan:

\*  $\mu_{ubnk}$  = rata-rata revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok jika urutan bukti disajikan dalam format sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): -----++++++

\*  $\mu_{ubni}$  = rata-rata revisi keyakinan (*audit judgment*) individu jika urutan bukti disajikan dalam format sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): -----++++++

Jika nilai-p statistik t lebih kecil dari 5% satu sisi, maka H08 ditolak secara statistis. Menolak H08 menunjukkan bukti empiris mendukung hipotesis bahwa bukti audit berformat sekuensial/*Step-by-Step* (SbS): -----++++++ berpengaruh lebih kecil terhadap revisi keyakinan (*audit judgment*) kelompok daripada revisi keyakinan (*audit judgment*) individu.

## 7.7. PENUTUP

Hasil penelitian ini mengkonfirmasi bahwa auditor dalam membuat *audit judgment* dipengaruhi oleh faktor *framing* dan terjadi polarisasi keputusan individu-kelompok dalam membuat *audit judgment*. Hasil penelitian ini mendukung *prospect theory*. Hasil penelitian ini mengkonfirmasi bahwa auditor dalam merevisi keyakinan audit (*audit judgment*) dipengaruhi faktor urutan bukti (*order effect*) dan terjadi polarisasi keputusan individu-kelompok akibat dari adanya interaksi dengan faktor urutan bukti. Hasil penelitian ini mendukung *belief adjustment model theory*.

Beberapa keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian ini adalah sebagai berikut. *Pertama*, kasus yang dikembangkan dalam penelitian ini diambil tanpa pembobotan yang proporsional atas item-item informasi pengauditan yang ada dalam kasus audit yang disajikan. *Kedua*, penelitian ini hanya menguji urutan bukti dengan menggunakan model berurutan atau *Step-by-Step* (SbS), tidak menggunakan model simultan atau *End-of-Sequence* (EoS). *Ketiga*, penelitian ini menggunakan model urutan bukti konsisten (konsisten positif-positif dan negatif-negatif) tidak menggunakan model urutan bukti tidak konsisten (positif setelah itu negatif, negatif-positif).

Penelitian berikutnya juga dapat dikembangkan dengan menggunakan model *End-of-Sequence* (EoS) yaitu menguji pengaruh urutan bukti terhadap *audit judgment* dengan model simultan. Dalam bentuk sekuensial/berurutan (*Step-by-Step*; SbS), auditor memperbaharui keyakinannya setelah mereka diberikan tiap-tiap potongan bukti dalam serangkaian penyampaian informasi yang terpisah-pisah. Dalam bentuk simultan (EoS) auditor memperbaharui keyakinannya begitu semua informasi tersaji dalam bentuk yang telah terkumpul.

## 7.7. DAFTAR PUSTAKA

- Al-Nowaihi, A., dan S. Dhami, 2010. Composite Prospect Theory: A Proposal to Combine 'Prospect Theory' and 'Cumulative Prospect Theory'. *Discussion Papers in Economics*, 10/11, Economics Dept., University of Leicester.
- Anderson, B. H., dan M. J. Maletta, 1999. Primacy Effects and The Role of Risk in Auditor Belief-Revision Processes. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 18 (Spring), 75-89.
- Anthony, R. N., J. Dearden, dan M. Norton, 1989. *Management Control Systems* Homewood, Il: Ricard D. Irwin, Inc..
- Ashton. R. H., 1986. Combing The Judgment of Experts: How Many and Which Ones? *Organizational Behavior & Human Decision Process*, 38: 405-414.



- Asthor, R. H., dan J. Kennedy, 2002. Eliminating Recency with Self-Review: The Case of Auditors' 'Going Concern' Judgments. *Journal of Behavioral Decision Making*. Vol. 15 (3) : pages 221–231.
- Chen, P.Y., dan W. B. Chiou, 2008. Framing Effect in Group Investment Decision Making: Role of Group Polarization. *Psychological Report*. 102: 283-292.
- Ghozali, I. 2006. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Hair, J. F., R. E. Anderson, R. L. Tatham, dan W. C. Black, 1992. *Multivariate Data Analysis With Reading*. 3rd ed. New York: Macmillan Publishing Company.
- Haryanto, 2006. Pengaruh Framing dan Jabatan Mengenai Informasi Investasi pada Keputusan Individu-Kelompok: Suatu Eksperimen Semu. *Manajemen Usahawan Indonesia – Lembaga Manajemen FE-UI*.
- Hogarth, H. J., dan R. M. Einhorn, 1992. Order Effects in Belief Updating: {The} Belief-Adjustment Model. *Cognitive Psychology* 24: 1-55.
- Kahneman, D. dan A. Tversky, 1979. Prospect Theory: An Analysis of Decision Under Risk. *Econometrica*. 47 (2): 263-291.
- Kahneman, D. & Tversky, A. (2003). *A Perspective on Judgment and Choice: Mapping Bounded Rationality*. *American Psychologist* 58 (9): 697–720.
- Kerry, F., E. U. Milch, K. C. Weber, M. Appelt, J. J. Handgraaf, dan D. H. Krantz, 2009. From Individual Preference Construction to Group Decisions: Framing Effects and Group Processes. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 108: 242-255.
- Nunnally, J. C., dan I. H. Burstein, 1994. *Psychometric Theory*. 3rd ed. New York: McGraw-Hill Inc.
- Rutledge, R. W., dan A. M. Harrell, 1994. The Impact of Responsibility and Framing of Budgetary Information on Group Shifts. *Behavioral Research in Accounting*. 6: 93-109.
- Solomon, I., 1982. Probability Assessment By Individual Auditor and Audit Teams: An Empirical Investigation. *Journal of Accounting Research*. 20: 689-710.
- Tubbs, R. M., W. F. Messier, dan W. R. Knechel, 1990. Recency Effects in Auditor Belief Revision Process. *The Accounting Review*, 65 (2): 452-460.
- Tversky, A. dan D. Kahneman, 1981. The Framing of Decision and The Psychology of Choice. *Science* Vol. 211 (30): 453-458.
- Zheng, H., X. T. Wang, dan L. Zhu, 2010. Framing Effects: Behavioral Dynamics and Neural Basis Neuropsychologia, *In Press, Corrected Proof, Available online 1 July 2010*.

## LAMPIRAN: INSTRUMEN PENELITIAN

### TERIMA KASIH

#### ATAS PARTISIPASI BAPAK/IBU PADA PENELITIAN INI

Tujuan penelitian ini adalah untuk dapat memahami beberapa aspek *audit judgment* dalam proses penugasan audit. Aspek pemahaman tersebut antara lain fenomena yang terjadi dan faktor-faktor yang mempengaruhi *audit judgment*. Mengingat pembuatan *audit judgment* merupakan aktivitas yang sangat vital dalam proses penugasan audit, keikutsertaan Bapak/Ibu sebagai Partisipan pada penelitian ini sangat berharga sekali. Jika Bapak/Ibu memiliki pertanyaan dan/atau masukan perihal penelitian ini, selaku peneliti kami akan dengan senang hati menjawab pertanyaan dan menerima masukan Bapak/Ibu, setelah pengumpulan data penelitian ini dilaksanakan.

#### Apa yang perlu Bapak/Ibu tahu dan lakukan selama Eksperimen:

<b>Pertama</b>	Jawablah pertanyaan demografi di bawah ini. Semua informasi akan dirahasiakan.
<b>Kedua</b>	<p>Pelaksanaan penelitian ini terdiri atas dua tahap:</p> <p><b>Tahap Pertama:</b> Bapak/Ibu diminta untuk membuat <i>audit judgment</i> secara individual atas kasus yang diberikan.</p> <p><b>Tahap Kedua:</b> Bapak/Ibu akan ditempatkan sebagai anggota kelompok secara acak. Setiap kelompok terdiri atas 3 orang. Bapak/Ibu diminta untuk membuat <i>audit judgment</i> secara konsensus atau keputusan kelompok atas kasus yang diberikan.</p>
<b>Ketiga</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li><input checked="" type="checkbox"/> Bacalah dengan cermat ilustrasi kasus dihalaman berikutnya dan perhatikan kata-kata yang dicetak tebal. Mohon Bapak/Ibu mempersiapkan diri sebagaimana yang tertera dalam ilustrasi kasus dan buatlah <i>audit judgment</i> sesuai dengan pilihan Bapak/Ibu.</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> Pada saat Bapak/Ibu membuat <i>audit judgment</i> pada <b>Tahap Pertama</b> (KASUS: A / B / C / D), Bapak/Ibu dimohon untuk tidak berdiskusi dengan orang lain disekitar Bapak/Ibu. Waktu yang tersedia 15-20 menit.</li> <li><input checked="" type="checkbox"/> Pada saat Bapak/Ibu membuat <i>audit judgment</i> pada <b>Tahap Kedua</b> (KASUS: E / F / G / H), sebelum Bapak/Ibu membuat keputusan, Bapak/Ibu dimohon untuk mendiskusikan atau membuat kesepakatan dengan anggota kelompok lain. Waktu yang tersedia 20-25 menit.</li> </ul>

\* = Coret yang tidak perlu.

## INSTRUMEN KASUS YANG DIGUNAKAN DALAM PENELITIAN

### Kasus A

#### (Individu, *Framing-Positif*)

#### Ilustrasi Kasus

Bapak/Ibu selaku auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai auditor adalah membuat *judgment* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan masih tersisa 5 hari kerja untuk menyelesaikan penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan.

Bapak/Ibu selaku auditor memiliki opsi yaitu memberikan kesempatan kepada auditan (pemerintah daerah) untuk memperbaiki kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan dengan memberikan tambahan waktu selama 1 bulan untuk dapat memperoleh opini Wajar. Jika tidak diberikan tambahan waktu maka Bapak/Ibu akan memberikan opini Non-Wajar dan **dapat dihemat biaya serta waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.**

Berdasarkan bukti-bukti audit yang ditemukan selama pengauditan, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir). Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC, yaitu:

**Alternatif A:** Jika Bapak/Ibu memberikan **opini Non-Wajar**, akan **dapat dihemat biaya dan waktu** penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.

**Alternatif B:** Jika Bapak/Ibu memberikan **opini Wajar**, belum pasti **dapat dihemat biaya dan waktu** selama 1 bulan.

Alternatif A

(Memberikan Opini Non-Wajar)

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------

Alternatif B

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

## KASUS E

### (Kelompok, *Framing-Positif*)

#### ILUSTRASI KASUS

Bapak/Ibu selaku salah satu anggota kelompok auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai anggota tim auditor adalah membuat *judgment secara berkelompok* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu bersama anggota tim lainnya diminta secara bersama-sama untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan masih tersisa 5 hari kerja untuk menyelesaikan penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan.

Kelompok Bapak/Ibu selaku tim auditor memiliki opsi yaitu memberikan kesempatan kepada auditan (Pemerintah Daerah ABC) untuk memperbaiki kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan dengan memberikan tambahan waktu selama 1 bulan untuk dapat memperoleh opini Wajar. Jika tidak diberikan tambahan waktu maka Bapak/Ibu akan memberikan opini Non-Wajar dan **dapat dihemat biaya dan waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.**

Berdasarkan bukti-bukti audit yang ditemukan selama pengauditan, **Kelompok Bapak/Ibu** diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir). Ada dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC, yaitu:

**Alternatif A:** Jika Kelompok Bapak/Ibu memberikan opini Non-Wajar, akan dapat dihemat biaya dan waktu penyelesaian laporan audit.

**Alternatif B:** Jika Kelompok Bapak/Ibu memberikan opini Wajar, belum pasti dapat dihemat biaya dan waktu selama 1 bulan.

**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

## KASUS D

(Individu, Framing-Negatif)

### ILUSTRASI KASUS

Bapak/Ibu selaku auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai auditor adalah membuat *judgment* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan masih tersisa 5 hari kerja untuk menyelesaikan penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan.

Bapak/Ibu selaku auditor memiliki opsi yaitu memberikan kesempatan kepada auditan (pemerintah daerah) untuk memperbaiki kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan dengan memberikan tambahan waktu selama 1 bulan untuk dapat memperoleh opini Wajar. Konsekuensi atau akibat dari pemberian tambahan waktu tersebut maka Bapak/Ibu selaku auditor harus terlambat menyelesaikan laporan akhir audit selama 1 bulan dan **adanya pemborosan waktu dan biaya audit** (honorarium, transportasi dan akomodasi).

Berdasarkan bukti-bukti audit yang ditemukan selama pengauditan, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir). Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC, yaitu:

**Alternatif A:** Jika Bapak/Ibu memberikan opini Non-Wajar, belum pasti terjadi pemborosan biaya dan waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.

**Alternatif B:** Jika Bapak/Ibu memberikan opini Wajar, akan terjadi pemborosan biaya dan waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.

**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

## KASUS H (Kelompok, *Framing-Negatif*)

### Ilustrasi Kasus

Bapak/Ibu selaku salah satu anggota kelompok auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai anggota tim auditor adalah membuat *judgment secara berkelompok* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu bersama anggota tim lainnya diminta secara bersama-sama untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan masih tersisa 5 hari kerja untuk menyelesaikan penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan.

Kelompok Bapak/Ibu selaku tim auditor memiliki opsi yaitu memberikan kesempatan kepada auditan (Pemerintah Daerah ABC) untuk memperbaiki kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan dengan memberikan tambahan waktu selama 1 bulan untuk dapat memperoleh opini Wajar. Konsekuensi atau akibat dari pemberian tambahan waktu tersebut maka Bapak/Ibu selaku auditor harus terlambat menyelesaikan laporan akhir audit selama 1 bulan dan **adanya pemborosan waktu dan biaya audit** (honorarium, transportasi dan akomodasi).

Berdasarkan bukti-bukti audit yang ada, **Kelompok Bapak/Ibu** diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir). Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah ABC, yaitu:

**Alternatif A:** Jika Kelompok Bapak/Ibu memberikan opini Non-Wajar, belum pasti terjadi pemborosan biaya dan waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.

**Alternatif B:** Jika Kelompok Bapak/Ibu memberikan opini Wajar, akan terjadi pemborosan biaya waktu penyelesaian laporan audit selama 1 bulan.

**Alternatif A**  
(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**  
(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

## Kasus B

(Individu, Urutan Bukti ++++++ -----)

### Pengantar Kasus

Bapak/Ibu selaku auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai auditor adalah membuat *judgment* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan dalam proses penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan Pemerintah Daerah ABC.

### Bukti Audit 1

Bukti audit yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Pemerintah Daerah menyatakan Sisa Uang Persediaan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu sebesar Rp307.860.557 dan Rp549.673.670 **segera dipertanggungjawabkan**, sebagai langkah pengendalian jumlah kas yang belum dipertanggung-jawabkan dan dicatat dalam Neraca per tanggal 31 Desember 20XX. Pengungkapan atas Uang Sisa Persediaan disajikan secara penuh dalam laporan keuangan.
- b. Pemerintah Daerah **menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan** atas hutang sebesar Rp25.782.000.000. Jumlah aset tetap gedung dan hutang yang belum tercatat disajikan dalam Neraca per 31 Desember 20XX sesuai prinsip basis akrual atas aset.
- c. Pemerintah Daerah **bersedia melakukan koreksi pencatatan** atas Piutang TP dan TGR sebesar Rp2.509.177.655. Kesalahan pencatatan tersebut disebabkan oleh Bagian Keuangan yang mencatat Piutang TP/TGR dari Sisa Perhitungan Tahun Anggaran sebelumnya, bukan berdasarkan Buku Besar Piutang dan surat ketetapan majelis yang ditetapkan, dan penyelesaian serta penghitungan kembali Piutang TP dan TGR tersebut sedang dalam proses.

- d. Pemerintah Daerah menyatakan bahwa seluruh pengeluaran tahun 20XX telah menggunakan/berdasarkan SPM akan tetapi terdapat pengeluaran sebesar Rp10.458.692.392 yang pengeluarannya mendahului SPM. Hal tersebut ini terjadi karena pengeluaran yang sangat mendesak sementara SPM dalam proses penerbitan. Secara umum hal tersebut terjadi karena menunggu pejabat yang berwenang untuk mengotorisasi SPM. Akan tetapi secara keseluruhan **bukti-bukti telah dilakukan verifikasi**. Untuk selanjutnya sistem pencairan uang telah diperbaiki dengan memberikan kewenangan kepada SKPD menerbitkan SPM dan BUD menerbitkan SP2D.
- e. Pemerintah Daerah **bersedia untuk melakukan koreksi atas pencatatan** piutang pajak restoran sebesar Rp24.482.786 yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Pemerintah daerah **menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan** atas penerimaan jasa giro sebesar Rp25.232.193 bulan Mei s.d Desember yang belum disetor oleh BPR ke Pemerintah Daerah.

## Bukti Audit 2

Bukti audit lainnya yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran/Bendaharan Pengeluaran Pembantu terlambat disetor ke Kas Daerah sebesar Rp307.860.527 dan belum dipertanggungjawabkan sebesar Rp549.673.670.
- b. Hutang Pemerintah Daerah sebesar Rp25.782.000.000 atas pengakuan asset tetap gedung kantor belum disajikan dalam Neraca.
- c. Penetapan Piutang Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tagihan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp2.509.177.655 tidak sesuai ketentuan.
- d. Terdapat Pengeluaran Uang dari Kas Daerah yang mendahului Surat Perintah Membayar (SPM) sebesar Rp10.458.692.392.
- e. Terdapat penerimaan sebesar Rp24.482.786 belum dicatat sebagai piutang pajak restoran yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Sampai dengan per 31 Desember 20XX, terdapat penerimaan retribusi daerah jasa giro sebesar Rp25.232.193,00 yang belum diterima dan dicatat oleh Pemerintah Daerah dari Bank Perkreditan Rakyat (BPR).

Berdasarkan seluruh bukti audit yang disebutkan sebelumnya, saat ini Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir).

Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah ABC, yaitu:



**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

### Kasus F

**(Kelompok, Urutan Bukti +++++-----)**

#### **Pengantar Kasus**

Bapak/Ibu selaku salah satu anggota kelompok auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai anggota tim auditor adalah membuat ***judgment secara berkelompok*** atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu bersama anggota tim lainnya diminta secara bersama-sama untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan dalam proses penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan.

#### **Bukti Audit 1**

Bukti audit yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Pemerintah Daerah menyatakan Sisa Uang Persediaan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu sebesar Rp307.860.557 dan Rp549.673.670 segera dipertanggungjawabkan, sebagai langkah pengendalian jumlah kas yang belum dipertanggung-jawabkan dan dicatat dalam Neraca per tanggal 31 Desember 20XX. Pengungkapan atas Uang Sisa Persediaan disajikan secara penuh dalam laporan keuangan.

- b. Pemerintah Daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas hutang sebesar Rp25.782.000.000. Jumlah aset tetap gedung dan hutang yang belum tercatat disajikan dalam Neraca per 31 Desember 20XX sesuai prinsip basis akrual atas aset.
- c. Pemerintah Daerah bersedia melakukan koreksi pencatatan atas Piutang TP dan TGR sebesar Rp2.509.177.655. Kesalahan pencatatan tersebut disebabkan oleh Bagian Keuangan yang mencatat Piutang TP/TGR dari Sisa Perhitungan Tahun Anggaran sebelumnya, bukan berdasarkan Buku Besar Piutang dan surat ketetapan majelis yang ditetapkan, dan penyelesaian serta penghitungan kembali Piutang TP dan TGR tersebut sedang dalam proses.
- d. Pemerintah Daerah menyatakan bahwa seluruh pengeluaran tahun 20XX telah menggunakan/berdasarkan SPM akan tetapi terdapat pengeluaran sebesar Rp10.458.692.392 yang pengeluarannya mendahului SPM. Hal tersebut ini terjadi karena pengeluaran yang sangat mendesak sementara SPM dalam proses penerbitan. Secara umum hal tersebut terjadi karena menunggu pejabat yang berwenang untuk mengotorisasi SPM. Akan tetapi secara keseluruhan bukti-bukti telah dilakukan verifikasi. Untuk selanjutnya sistem pencairan uang telah diperbaiki dengan memberikan kewenangan kepada SKPD menerbitkan SPM dan BUD menerbitkan SP2D.
- e. Pemerintah Daerah bersedia untuk melakukan koreksi atas pencatatan piutang pajak restoran sebesar Rp24.482.786 yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Pemerintah daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas penerimaan jasa giro sebesar Rp25.232.193 bulan Mei s.d Desember yang belum disetor oleh BPR ke Pemerintah Daerah.

## **Bukti Audit 2**

Bukti audit lainnya yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran/Bendaharan Pengeluaran Pembantu terlambat disetor ke Kas Daerah sebesar Rp307.860.527 dan belum dipertanggungjawabkan sebesar Rp549.673.670.
- b. Hutang Pemerintah Daerah sebesar Rp25.782.000.000 atas pengakuan aset tetap gedung kantor belum disajikan dalam Neraca.
- c. Penetapan Piutang Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tagihan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp2.509.177.655 tidak sesuai ketentuan.
- d. Terdapat Pengeluaran Uang dari Kas Daerah yang mendahului Surat Perintah Membayar (SPM) sebesar Rp10.458.692.392.

- e. Terdapat penerimaan sebesar Rp24.482.786 belum dicatat sebagai piutang pajak restoran yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Sampai dengan per 31 Desember 20XX, terdapat penerimaan retribusi daerah jasa giro sebesar Rp25.232.193,00 yang belum diterima dan dicatat oleh Pemerintah Daerah dari Bank Perkreditan Rakyat (BPR).

Berdasarkan seluruh bukti audit yang disebutkan sebelumnya, saat ini **Kelompok Bapak/Ibu** diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir).

Kelompok Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC, yaitu:

**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

### Kasus C

**(Individu, Urutan Bukti ----- +++++)**

#### Pengantar Kasus

Bapak/Ibu selaku auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai auditor adalah membuat *judgment* atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan dalam proses penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan Pemerintah Daerah ABC.

#### Bukti Audit 1

Bukti audit yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran/Bendaharan Pengeluaran Pembantu terlambat disetor ke Kas Daerah sebesar Rp307.860.527 dan belum

- dipertanggungjawabkan sebesar Rp549.673.670.
- b. Hutang Pemerintah Daerah sebesar Rp25.782.000.000 atas pengakuan asset tetap gedung kantor belum disajikan dalam Neraca.
  - c. Penetapan Piutang Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tagihan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp2.509.177.655 tidak sesuai ketentuan.
  - d. Terdapat Pengeluaran Uang dari Kas Daerah yang mendahului Surat Perintah Membayar (SPM) sebesar Rp10.458.692.392.
  - e. Terdapat penerimaan sebesar Rp24.482.786 belum dicatat sebagai piutang pajak restoran yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
  - f. Sampai dengan per 31 Desember 20XX, terdapat penerimaan retribusi daerah jasa giro sebesar Rp25.232.193,00 yang belum diterima dan dicatat oleh Pemerintah Daerah dari Bank Perkreditan Rakyat (BPR).

## **Bukti Audit 2**

Bukti audit lainnya yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Pemerintah Daerah menyatakan Sisa Uang Persediaan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu sebesar Rp307.860.557 dan Rp549.673.670 segera dipertanggungjawabkan, sebagai langkah pengendalian jumlah kas yang belum dipertanggung-jawabkan dan dicatat dalam Neraca per tanggal 31 Desember 20XX. Pengungkapan atas Uang Sisa Persediaan disajikan secara penuh dalam laporan keuangan.
- b. Pemerintah Daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas hutang sebesar Rp25.782.000.000. Jumlah aset tetap gedung dan hutang yang belum tercatat disajikan dalam Neraca per 31 Desember 20XX sesuai prinsip basis akrual atas aset.
- c. Pemerintah Daerah bersedia melakukan koreksi pencatatan atas Piutang TP dan TGR sebesar Rp2.509.177.655. Kesalahan pencatatan tersebut disebabkan oleh Bagian Keuangan yang mencatat Piutang TP/TGR dari Sisa Perhitungan Tahun Anggaran sebelumnya, bukan berdasarkan Buku Besar Piutang dan surat ketetapan majelis yang ditetapkan, dan penyelesaian serta penghitungan kembali Piutang TP dan TGR tersebut sedang dalam proses.
- d. Pemerintah Daerah menyatakan bahwa seluruh pengeluaran tahun 20XX telah menggunakan/berdasarkan SPM akan tetapi terdapat pengeluaran sebesar Rp10.458.692.392 yang pengeluarannya mendahului SPM. Hal tersebut ini terjadi karena pengeluaran yang sangat mendesak sementara SPM dalam proses penerbitan. Secara umum hal tersebut terjadi karena menunggu pejabat yang berwenang untuk mengotorisasi SPM. Akan tetapi secara keseluruhan bukti-

bukti telah dilakukan verifikasi. Untuk selanjutnya sistem pencairan uang telah diperbaiki dengan memberikan kewenangan kepada SKPD menerbitkan SPM dan BUD menerbitkan SP2D.

- e. Pemerintah Daerah bersedia untuk melakukan koreksi atas pencatatan piutang pajak restoran sebesar Rp24.482.786 yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Pemerintah daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas penerimaan jasa giro sebesar Rp25.232.193 bulan Mei s.d Desember yang belum disetor oleh BPR ke Pemerintah Daerah.

Berdasarkan seluruh bukti audit yang disebutkan sebelumnya, saat ini Bapak/Ibu diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir).

Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah ABC, yaitu:

**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**

**Kasus G**

**Kelompok, Urutan Bukti .....+++++)**

**Pengantar Kasus**

Bapak/Ibu selaku salah satu anggota kelompok auditor BPK melakukan pemeriksaan/pengauditan atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20XX. Bapak/Ibu menjabat sebagai salah seorang anggota tim auditor. Salah satu tugas Bapak/Ibu sebagai anggota tim auditor adalah membuat ***judgment secara berkelompok*** atas bukti-bukti audit yang ditemukan selama proses pengauditan. Berdasarkan bukti audit yang ada, Bapak/Ibu bersama anggota tim lainnya diminta secara bersama-sama untuk membuat *audit judgment* dalam rangka pemberian opini audit (Wajar atau Non-Wajar).

Saat ini audit telah dilaksanakan selama 40 hari kerja dan dalam proses penyusunan laporan akhir audit. Pelaksanaan audit telah menelan biaya penugasan audit (honorarium, transportasi dan akomodasi) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Kesimpulan sementara hasil audit menunjukkan bahwa masih ditemukan beberapa bukti kesalahan pencatatan dan penyajian laporan keuangan auditan sehingga mengarahkan ke *judgment* Non-Wajar.

### **Bukti Audit 1**

Bukti audit yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Sisa uang persediaan di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu terlambat disetor ke Kas Daerah sebesar Rp307.860.527 dan belum dipertanggungjawabkan sebesar Rp549.673.670.
- b. Hutang Pemerintah Daerah sebesar Rp25.782.000.000 atas pengakuan aset tetap gedung kantor belum disajikan dalam Neraca.
- c. Penetapan Piutang Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tagihan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp2.509.177.655 tidak sesuai ketentuan.
- d. Terdapat Pengeluaran Uang dari Kas Daerah yang mendahului Surat Perintah Membayar (SPM) sebesar Rp10.458.692.392.
- e. Terdapat penerimaan sebesar Rp24.482.786 belum dicatat sebagai piutang pajak restoran yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Sampai dengan per 31 Desember 20XX, terdapat penerimaan retribusi daerah jasa giro sebesar Rp25.232.193,00 yang belum diterima dan dicatat oleh Pemerintah Daerah dari Bank Perkreditan Rakyat (BPR).

### **Bukti Audit 2**

Bukti audit lainnya yang diperoleh selama proses pengauditan sebagai berikut:

- a. Pemerintah Daerah menyatakan Sisa Uang Persediaan yang masih ada di Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu sebesar Rp307.860.557 dan Rp549.673.670 segera dipertanggungjawabkan, sebagai langkah pengendalian jumlah kas yang belum dipertanggung-jawabkan dan dicatat dalam Neraca per tanggal 31 Desember 20XX. Pengungkapan atas Uang Sisa Persediaan disajikan secara penuh dalam laporan keuangan.
- b. Pemerintah Daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas hutang sebesar Rp25.782.000.000. Jumlah aset tetap gedung dan hutang yang belum tercatat disajikan dalam Neraca per 31 Desember 20XX sesuai prinsip basis akrual atas aset.
- c. Pemerintah Daerah bersedia melakukan koreksi pencatatan atas Piutang TP dan TGR sebesar Rp2.509.177.655. Kesalahan pencatatan tersebut disebabkan oleh Bagian Keuangan yang mencatat Piutang TP/TGR dari Sisa Perhitungan Tahun Anggaran sebelumnya, bukan berdasarkan Buku Besar Piutang dan surat ketetapan majelis yang ditetapkan, dan penyelesaian serta penghitungan kembali Piutang TP dan TGR tersebut sedang dalam proses.

- d. Pemerintah Daerah menyatakan bahwa seluruh pengeluaran tahun 20XX telah menggunakan/berdasarkan SPM akan tetapi terdapat pengeluaran sebesar Rp10.458.692.392 yang pengeluarannya mendahului SPM. Hal tersebut ini terjadi karena pengeluaran yang sangat mendesak sementara SPM dalam proses penerbitan. Secara umum hal tersebut terjadi karena menunggu pejabat yang berwenang untuk mengotorisasi SPM. Akan tetapi secara keseluruhan bukti-bukti telah dilakukan verifikasi. Untuk selanjutnya sistem pencairan uang telah diperbaiki dengan memberikan kewenangan kepada SKPD menerbitkan SPM dan BUD menerbitkan SP2D.
- e. Pemerintah Daerah bersedia untuk melakukan koreksi atas pencatatan piutang pajak restoran sebesar Rp24.482.786 yang dikelola oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- f. Pemerintah daerah menyetujui untuk melakukan koreksi pencatatan atas penerimaan jasa giro sebesar Rp25.232.193 bulan Mei s.d Desember yang belum disetor oleh BPR ke Pemerintah Daerah.

Berdasarkan seluruh bukti audit yang disebutkan sebelumnya, saat ini **Kelompok Bapak/Ibu** diminta untuk membuat *audit judgment* (kesimpulan akhir).

Kelompok Bapak/Ibu memiliki dua alternatif *audit judgment* atas laporan keuangan Pemerintah Daerah ABC, yaitu:

**Alternatif A**

(Memberikan Opini Non-Wajar)

--	--	--	--	--	--	--

**Alternatif B**

(Memberikan Opini Wajar)

**Buatlah *Audit Judgment* dengan memberikan tanda X pada salah Satu Kotak**