

**MENGURAI *PROFESIONAL JUDGEMENT* AUDITOR DALAM PROSES
AUDIT LAPORAN KEUANGAN
(Studi Interpretif Fenomenologi Pada KAP Paimin & Paijo)**

**Agus Sahifuddin
Bambang Haryadi
Rahmat Zuhdi
UNIVERSITAS TRUNOJOYO MADURA**

ABSTRACT

The purpose of this study is knowing the formation process of professional judgment in auditing financial statements and also have consider the usual character of human as a reality on it. This study is doing at KAP “Paimin & Paijo” with informant of accountant public and auditor. This study uses the methodology of interpretive phenomenology. The data was collected by using participant observation, interview, and documentation.

The results of this study shows the professional judgment. It is a process that considerate of many factors, such as the rationality, feelings, instinct and character of each individual.

Keywords: professional judgment, and interpretive phenomenology

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana proses terbentuknya *profesional judgement* dalam audit laporan keuangan serta memandang sifat

alamiah manusia sebagai realitas yang ada didalamnya. Penelitian ini dilakukan di KAP “Paimin & Paijo” dengan informan akuntan publik dan auditor. Penelitian ini menggunakan metode interpretif fenomenologi. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan observasi partisipan, wawancara dan dokumentasi.

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *professional judgement* adalah sebuah proses yang melibatkan banyak faktor pertimbangan, yaitu rasionalitas, perasaan, insting dan karakter tiap individu.

Kata kunci: *professional judgement*, dan interpretif fenomenologi

PENDAHULUAN

Sebelum melangkah lebih jauh dalam tulisan ini hendaknya kita menelaraskan arti dari *judgement* dan *profesional judgement* terlebih dahulu. Hal ini dirasa penting oleh penulis dikarenakan *judgement* dan *profesional judgement* akan diucapkan secara bergantian dengan konteks yang sama. Kamus Inggris-Indonesia Echol-Shadily dalam (Tuanakotta, 2011:70) mengartikan *judgement* sebagai pendapat, keputusan dan pertimbangan. Sedangkan definisi *professional judgement* berdasarkan ISA 200 (*Overall Objective of the Independent Auditor, and The Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*) ialah “penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan, dalam konteks auditing, akuntansi, dan standar etika, untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi atau keadaan selama berlangsungnya penugasan audit”.

Lanjut ke fokus penelitian. Pentingkah *profesional judgement* dalam proses audit?. Izinkan penulis menghaturkan tiga alasan untuk menyingkap guna dalam laku mengetahui dan menjawab pertanyaan tersebut. *Pertama*, *Profesional judgement* yang dihasilkan oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit akan mempengaruhi tepat atau tidaknya opini. *Kedua*, *Profesional judgement* dapat dan harus diterapkan dalam semua tahapan proses audit (tuanakotta, 2011:67). *Ketiga*, Schumutte and Duncan (2009) dalam IswaridanKusuma (2013) menemukan bahwa *professional judgment* adalah aspek

yang sangat penting bagi fungsi audit independen. *Profesional judgement* dalam kasus apapun dalam audit harus dipandang *reasonable* (layak, dapat diterima) artinya jika auditor lain yang berpengalaman, dapat menerima bahwa kesimpulan itu memang demikian adanya (ISA 200, Paragraf A25).

Sebagai pengguna, kita hanya disajikan laporan keuangan sudah dalam bentuk jadi yang keobyektifitasannya belum tentu terjamin. Apalagi dalam melakukan audit atas laporan keuangan seorang auditor di dasari dengan *judgement* yang kebenarannya tidak dapat terdeteksi oleh pengguna hanya dengan melihat laporan keuangan auditan saja.

Sejauh ini, penelitian mengenai *audit judgement* telah difokuskan pada identifikasi faktor penentu penting yang memotivikasi auditor untuk meningkatkan kinerja *judgement* mereka (Bonner, 1999) dalam (Primasari, 2009; Tomodok, 2011; dan Fajrin, 2013). Faktor-faktor penentu tersebut dibuktikan dengan hasil penelitian dari Chung dan Monroe (2001) bahwa *gender* dan kompleksitas tugas yang tinggi berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Tomodok (2011) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa obyektifitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap *audit judgement*. Sedangkan Jamilah, dkk. (2007) mengatakan dalam penelitiannya bahwa hanya variabel tekanan ketaatan yang berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgement*.

Penelitian lain terkait *audit judgement* juga dilakukan oleh Fajrin

(2013) yang menunjukkan bahwa self-efficacy berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit *judgement*, sedangkan kompleksitas tugas dan keahlian audit berpengaruh positif tidak signifikan terhadap audit *judgement*. Hal tersebut juga didukung dengan faktor penentu lainnya dan menunjukkan bahwa, pengetahuan dan pengalaman berpengaruh secara signifikan terhadap audit *judgement* (Primasari, 2009).

Sepanjang penelusuran penulis terhadap penelitian terkait *profesional judgement* yang didasarkan pada data penelitian terdahulu dalam kurun waktu kurang lebih 10 sampai 13 tahun belakangan ini, penelitian dilakukan hanya terikat pada faktor-faktor yang diduga berpengaruh terhadap *judgement* dengan menggunakan pendekatan yang sama, serta minimnya “*imbuhan-imbuhan*” tentang sisi *humanis* akuntan publik dan auditor sebagai manusia biasa yang memiliki kelebihan, kekurangan dan keragaman cara berpikir serta memiliki sifat kepribadian yang kompleks.

Untuk mengetahui esensi dan arti sebenarnya tentang hakekat manusia itu sendiri hendaknya kita memahami kepribadian dan cara berpikirnya. Menurut Jung dalam Suryabrata (2013 ; 156-157) kepribadian atau *psyche* adalah totalitas segala peristiwa psikis baik yang disadari (alam sadar) maupun yang tidak disadari (alam tak sadar). Kedua alam tersebut tidak hanya saling mengisi, tetapi berhubungan secara kompensatoris yang memiliki fungsi sebagai penyesuaian terhadap dunia luar dan penyesuaian terhadap dunia dalam. Artinya, batas antara kedua alam itu tidak tetap melainkan dapat berubah-ubah, tergantung dari luas daerah kesadaran atau ketidak sadaran itu dapat bertambah atau berkurang.

Lebih lanjut, Jung dalam Suryabrata (2013; 158-159) mengatakan bahwa kesadaran mempunyai komponen pokok, salah satunya yaitu fungsi jiwa yang merupakan bentuk aktivitas kejiwaan

yang secara teori tiada berubah dalam lingkungan yang berbeda-beda. Jung membedakan empat fungsi pokok, yang dua rasional, yaitu pikiran dan perasaan, sedang yang dua lagi irrasional, yaitu pendirian dan intuisi. Dalam berfungsinya fungsi-fungsi rasional bekerja dengan penilaian: pikiran menilai atas dasar benar dan salah, sedang perasaan menilai atas dasar menyenangkan dan tidak menyenangkan. Kedua fungsi yang irrasional dalam berfungsinya tidak memberikan penilaian, melainkan hanya semata-mata mendapat pengamatan; pendirian mendapatkan pengamatan dengan sadar-indriah, sedang intuisi mendapatkan pengamatan secara tak sadar-naluri.

Maka dari itu, untuk mengungkap *profesional judgement* yang diberikan oleh akuntan publik dan auditor dalam serangkaian proses audit laporan keuangan sebagai manusia biasa yang memiliki sifat khas serta cara berpikir yang unik. Butuhlah kiranya peneliti menggunakan pisau bedah dengan menggunakan metode, pendekatan dan alat analisis baru sehingga dapat menjawab problema audit yang terjadi. Oleh karenanya, salah satu pembeda pada penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah digunakannya metode nonpositivisme dengan pendekatan interpretif fenomenologi untuk keluar dari bayangan dan model “*pakem-pakem*” peneliti terdahulu yang diharapkan dapat memberikan rincian yang kompleks tentang fenomena-fenomena utuh yang belum terungkap sebelumnya, dimana *judgement* pada tulisan ini dilihat dari segi realitas sosial yang memiliki makna dan nilai, serta memandang sifat alamiah manusia sebagai realitas yang ada didalamnya. Sebagaimana yang di ungkap oleh Riduwan dkk (2010) bahwa akuntansi dapat diartikan sebagai seperangkat simbol bahasa atau representasi simbolik yang menunjuk pada suatu makna atau realitas tertentu.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka tujuan yang ingin di capai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana proses terbentuknya *judgement* auditor dalam serangkaian proses audit laporan keuangan serta memandang sifat alamiah manusia sebagai realitas yang ada di dalamnya.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Paradigma Penelitian

Untuk mencari dan menemukan pengertian atau pemahaman tentang fenomena dalam suatu latar yang berkonteks khusus maka metodologi yang tepat untuk memenuhi kriteria tersebut adalah pendekatan naturalistic (kualitatif) (Moelong, 2006:5). Moleong (2006:6) mengartikan bahwa penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dll., secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah. Lebih lanjut Chariri (2009) menjelaskan bahwa penelitian kualitatif adalah penelitian yang dilakukan dalam *setting* tertentu yang ada dalam kehidupan riil (alamiah) dengan maksud menginvestigasi dan memahami fenomena: apa yang terjadi, mengapa terjadi dan bagaimana terjadinya?. Oleh karena itu, penelitian kualitatif dirasa tepat untuk digunakan dalam studi ini karena yang menjadi sorotan adalah akuntan publik dan auditor sebagai pelaku pada realitas sosial.

Dalam penelitian ini, paradigma interpretif dipilih sebagai desain penelitian. Pendekatan ini memfokuskan pada sifat subjektif dari *social world* dan berusaha memahaminya dari kerangka berpikir objek yang sedang dipelajarinya Chariri (2009). Fokus penelitian pada arti individu dan persepsi manusia pada realitas bukan pada realitas independen yang berada di luar mereka dan tujuan pendekatan

interpretif tidak lain adalah menganalisis realitas sosial semacam ini dan bagaimana realita sosial itu terbentuk (Ghozali dan Chariri, 2007) seperti yang dikutip oleh Chariri (2009). Oleh karena itu, pandangan ini dapat menampung tujuan penelitian yaitu memahami proses terbentuknya *judgement* auditor dalam proses audit laporan keuangan sebagai fenomena yang riil pada tingkatan subyektifitas seseorang.

Pendekatan Fenomenologi dan Teknik Analisis Data

Fenomenologi merupakan pandangan berpikir yang menekankan pada fokus kepada pengalaman-pengalaman subjektif manusia dan interpretasi-interpretasi dunia (Moelong, 2006:15). Husserl dalam Moelong (2006:14) mengatakan bahwa fenomenologi merupakan studi tentang kesadaran dari perspektif pokok dari seseorang. Dalam pendekatan fenomenologi, peneliti berusaha untuk memahami (*verstehen*) arti peristiwa dan kaitan-kaitannya terhadap orang-orang yang berada dalam situasi tertentu. Peneliti berusaha untuk masuk ke dalam dunia konseptual para subjek yang di teliti sehingga peneliti mengerti apa dan bagaimana tindakan-tindakan yang di lakukan dalam kehidupan kesehariannya.

Pada tulisan ini, peneliti ingin memahami proses terbentuknya *judgement* dalam audit laporan keuangan, dimana *judgement* tidak hanya dipandang sebagai hubungan yang mekanistik tetapi dipandang sebagai realitas sosial melalui persepsi dan interpretasi manusia dengan berbagai sifat alamiahnya sebagai pelaku realita.

Teknik analisis data dalam penelitian fenomenologi akan dilakukan dengan beberapa tahapan berikut, yakni: tahap pertama, peneliti akan melakukan analisis *Intentionality* (kesengajaan). Kesengajaan adalah proses dalam diri manusia yang berhubungan dengan objek tertentu (Kuswarno, 2013:40-41) dengan cara memilih objek penelitian.

Selanjutnya, tahapan kedua merupakan tahapan *epoche*. *Epoche* adalah pemutusan hubungan dengan pengalaman dan pengetahuan, yang kita miliki sebelumnya (Kuswarno, 2013:48). Jadi, dapat dikatakan *epoche* merupakan penilaian subjektif mengenai suatu objek secara murni melalui kesadaran tanpa adanya suatu pengalaman dan pengetahuan dengan menggabungkan *noema* dan *noesis* terkait proses terbentuknya *judgement*. *Noema*nya terkait objektifitas *judgement* akuntan publik dan auditor pada proses audit laporan keuangan seperti pengumpulan informasi-informasi atau bukti yang diperlukan untuk mendukung *judgement*. *Noesis*nya merupakan pemahaman subjektif para informan terkait pemahaman, pengalaman, persepsi dan pernyataan atas terbentuknya *judgement*.

Selanjutnya merupakan tahapan *eidetic reduction* dengan menggunakan intuisi dan reflektitas peneliti. Pada tahapan ini akan diuraikan dan diungkapkan realitas yang telah diperoleh pada tahapan *epoche* untuk menemukan esensi atau intisari dari realitas yang ada dalam proses terbentuknya *judgement*. Esensi yang akan coba diungkap dari fenomena utuh peran akuntan publik dan auditor terhadap *judgement* yang diberikan, serta diungkap pula sikap-sikap alamiah manusia yang nampak kemudian dianalisis untuk mengetahui apa yang menjadi penyebabnya.

Situs dan Informan Penelitian

Situs penelitian merupakan tempat di mana penelitian ini dilakukan. Situs penelitian ini adalah KAP (kantor akuntan publik) "Paimin & Paijo". Pertimbangan memilih KAP ini adalah adanya akses penelitian. Ketersediaan akses penelitian dan kedekatan emosional dengan informan sangat penting dalam penelitian kualitatif agar kolektibilitas data yang diperoleh terjamin.

Dalam penelitian ini, pemilihan para informan di dilakukan secara sengaja, berdasarkan kriteria yang dijelaskan oleh

Bungin (2003: 54), bahwa informan merupakan individu yang telah cukup lama dan intensif menyatu dengan kegiatan atau medan aktivitas yang menjadi sasaran penelitian. Tabel 3.1 berikut menunjukkan informan terpilih dalam penelitian ini.

Tabel 3.1
Informan Penelitian

No	Identitas informan	Bidang pekerjaan/Posisi/Jabatan dalam organisasi
1	Munawar	Akuntan publik sekaligus dosen dan pemilik KAP "Paimin & Paijo"
2	Ridwan	Akuntan publik sekaligus dosen dan manager di KAP "Paimin & Paijo"
3	Ahmad	Staf & Asisten auditor di KAP "Paimin & Paijo"
4	Safei	Staf & Asisten auditor di KAP "Paimin & Paijo"
5	Udin	Staf & Asisten auditor di KAP "Paimin & Paijo"

Catatan: Nama-nama informan dan KAP dibuat tidak berdasarkan nama sebenarnya agar tidak terjadi benturan kepentingan.

Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah: *Pertama*, dengan menggunakan data primer, yang diperoleh dari hasil wawancara langsung dengan pihak yang terkait pada penelitian (informan). *Kedua*, dengan menggunakan data sekunder, diperoleh dari dokumen terkait semisal laporan keuangan hasil audit.

Observasi partisipatif

Dalam observasi ini, peneliti terlibat dengan kegiatan sehari-hari orang yang sedang diamati atau yang sedang digunakan sebagai sumber data penelitian. Sambil melakukan pengamatan peneliti ikut apa yang sedang dikerjakan oleh sumber data dan ikut merasakan suka dukanya. Dengan observasi partisipatif maka data yang diperoleh akan lebih lengkap, tajam dan sampai mengetahui

pada tingkat makna dari setiap perilaku individu yang nampak.

Wawancara

Wawancara (*interview*) adalah pertemuan dua orang untuk bertukar informasi dan ide melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu (Sugiyono, 2009:231). Tujuan dilakukan wawancara ini adalah agar peneliti bisa mendapatkan informasi secara langsung dari pihak terwawancara, sehingga bisa diperoleh data yang diinginkan.

Jenis wawancara yang dilakukan peneliti adalah wawancara tidak terstruktur (*unstructured interview*) artinya wawancara yang bebas dimana peneliti tidak menggunakan pedoman wawancara yang telah tersusun secara sistemis dan lengkap untuk pengumpulan datanya (Sugiyono, 2009:233), sehingga dalam memberikan informasi para informan tidak cenderung mengolah atau mempersiapkan informasi terlebih dahulu serta dapat memberikan penjelasan apa adanya.

Dokumentasi

Dokumentasi digunakan sebagai sumber data pendukung selain sumber data utama yang berupa hasil wawancara. Dokumen dalam penelitian ini semisal laporan keuangan auditan yang merupakan representasi *profesional judgement* akuntan publik terhadap seluruh rangkaian proses audit.

Keabsahan data

Pemeriksaan keabsahan data dilakukan dengan menggunakan teknik triangulasi. Triangulasi diartikan sebagai teknik pengumpulan data yang bersifat menggabungkan dari berbagai teknik pengumpulan data dan sumber data yang ada (Sugiyono, 2009:241).

Peneliti memilih triangulasi sumber untuk menguji kredibilitas data dengan cara: *Pertama*, membandingkan data hasil pengamatan dengan data hasil wawancara. *Kedua*, membandingkan apa yang

dikatakan orang didepan umum dengan apa yang dikatakannya secara pribadi. *Ketiga*, membandingkan apa yang dikatakan orang-orang tentang situasi penelitian dengan apa yang dikatakannya sepanjang waktu.

MEMBAHAS HASIL PENELITIAN

***HUMANIS PROFESIONAL JUDGEMENT!* PERASAAN, INSTING BAHKAN KARAKTER TERKADANG MEMILIKI PERAN**

Hukum mutlak audit yang tak terbantahkan “kewajiban mendasari opini dengan bukti relevan”

Tergambar dari pengamatan yang telah dilakukan bahwa akuntan publik maupun auditor dituntut untuk memberikan *judgement* secara rasional. Rasional diartikan jika akuntan publik memberikan *judgement* dengan pertimbangan akal atau pertimbangan yang logis. Manusia mengetahui sesuatu bukan terletak di luar kesadaran mempunyai ciri kepastian dan ketelitian karena kesadaran (alam pikiran) itu memperhatikan sifat-sifat tertentu yang menyebabkan terjadinya kepastian (Beerling, 1999:78) dalam Rahmawati (2013).

Kesadaran itu tersusun menurut cara tertentu, maka itulah kepastian pengetahuan. Prinsip-prinsip, asas-asas bentuk dari kesadaran yang berpikir adalah syarat-syarat yang memungkinkan pengetahuan. Dan prinsip-prinsip ini adalah prinsip yang logis dan rasional (*reasonable*). Kesadaran akan dipandang logis dan rasional (*reasonable*) jika didukung oleh informasi yang konkret.

Informasi merupakan pesan (ucapan atau ekspresi) atau kumpulan pesan yang terdiri dari ordersekuens dari simbol, atau makna yang dapat ditafsirkan dari pesan atau kumpulan pesan. Pentingnya informasi dalam *judgement* tersirat hampir dalam seluruh percakapan wawancara dengan para informan

“Ada yang mengatakan, pertama menggali data informasi. Ada yang beralasan bahwa besar kecilnya informasi akan berdampak terhadap valid atau tidaknya opini yang diberikan. Terakhir ada yang mengatakan informasi itu yaa penting.”

Dapat ditarik kesimpulan dari beberapa ungkapan diatas mencerminkan bahwa informasi sangat penting untuk setiap pengambilan keputusan yang akan menuju bagaimana auditor harus berpikir secara rasional ketika memberikan *judgement* terhadap proses atau alur audit.

Informasi audit berdampak pada keyakinan dan menghasilkan sebuah kemantapan hati

Seorang auditor dalam melakukan audit haruslah mengumpulkan informasi-informasi kompleks yang harus dipilah, dipilih dan dianalisis mana yang di butuhkan dan mana yang harus di hilangkan. Informasi yang paling fundamental dalam dasar pengambilan keputusan akuntansi adalah laporan keuangan perusahaan. Dengan melihat laporan keuangan tersebut auditor dapat menilai kinerja perusahaan, melihat apakah perusahaan telah menerapkan aturan-aturan yang berlaku terkait dengan penyajian laporan keuangan tersebut atau tidak.

Banyaknya informasi diharapkan mampu untuk mendukung *judgement* yang diberikan. Informasi yang terlalu banyak akan berdampak pada kebingungan. Sedangkan otak manusia tidak akan bisa menangkap informasi-informasi yang terlalu banyak dan sekaligus. Informasi tersebut di bangun dengan banyaknya transaksi yang pernah dilakukan oleh perusahaan (klien) dari puluhan transaksi, ratusan, ribuan hingga puluhan ribu hal itu akan menambah rasa kebingungan auditor.

Informasi akan menjadi dasar pertimbangan logis bagi auditor yang akan memberikan keyakinan terhadap *judgement* yang diberikan. Keyakinan merupakan bentukan dari informasi-informasi yang telah disaring, dipilah, di pilih dan dianalisis. Keyakinan tersebut menghasilkan sebuah kemantapan hati yang secara tidak sadar telah auditor lakukan. Sebagaimana pernyataan dari Bapak Ahmad yang mengatakan

“ Karena saya yakin terhadap informasi ini, kalo yakin ya sudah, keyakinan itu beda-beda mas. Perbedaan itu yang mungkin disebabkan pengalaman, budaya mungkin atau faktor sosial lainnya.”

Noesis dari pernyataan tersebut adalah pemilihan dan pemilahan sebuah informasi audit atau bukti akan menghasilkan keyakinan pada diri.Lebih lanjut Bapak Ahmad mengutarakan

“Kita lihat dulu peraturannya kalo aturannya mengharuskan memberikan sampel 500 dari sekian ribu transaksi ya kita ambil segitu aja, samapai kita yakin terhadap data inromasi itu.”

Dari pernyataan dengan Bapak Ahmad dapat terlihat sebuah noema bahwa aturan akan memberikan sebuah landasan dalam pengambilan keputusan lebih khususnya dalam pemilihan sampel audit. *Noesis* yang tertangkap dari pernyataan tersebut adalah sebuah pemahaman terhadap informasi akan menciptakan sebuah keyakinan. Dapat ditarik sebuah cerita dari Bapak Ahmad bahwa informasi akan menggiring terhadap keyakinan pada *judgement* yang diberikan.

Jam terbang auditorlah yang berbicara profesional judgement

Pengalaman tiap individu cukup memiliki peran aktif terhadap pernyataan (*judgement*) auditor. Banyaknya informan yang memberikan pernyataan bahwa pengalaman sangat berpengaruh terhadap *judgement* yang diberikan di luar faktor sifat alamiah manusia. Pengalaman ialah hasil persentuhan alam dengan panca indra manusia. Pengalaman memungkinkan seseorang menjadi *tahu* dan hasil tahu ini kemudian disebut pengetahuan. Secara umum, pengalaman menunjuk kepada mengetahui bagaimana atau pengetahuan prosedural, daripada pengetahuan proposisional. Pengalaman merupakan salah satu faktor penting dalam audit, termasuk dalam memberikan *judgement* dalam audit.

Pengalaman yang cukup lama akan memberikan proses yang lebih efektif dan efisien dalam audit. Primasari (2009) mengatakan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap *judgement* auditor. Dengan banyaknya pengalaman, auditor akan tau apa yang seharusnya ia lakukan dan tidak di lakukan. Bapak Udin dalam sebuah sesi percakapan mengutarakan

“...Pengalaman akan memberikan sebuah pemahaman mas, contoh ada kasus seperti ini kenapa neraca gag *balance*, laporan neraca tahun lalu dengan tahun sekarang perbedaannya cukup jauh, ada apa di situ,lah ketika anda banyak pengalaman anda bisa tau mas hal-hal yang seperti itu, lebih lanjut mas *judgement* itu kan pernyataan, samalah klo kita banyak pengalaman maka *judgement* kita akan lebih baik.”

Lebih lanjut Bapak Udin mengatakan tentang pentingnya pengalaman terhadap *judgement*

“,,banyaknya pengalaman banyaknya pengalaman anda

sebenarnya itu, Pengalaman susah untuk di terangkan, seperti anda jadi dokter melihat orang batuk dari suaranya aja anda tau, itu dari pengalaman mas”

Melihat *noema* dari Bapak Udin yang menyatakan bahwa pengalaman akan memberikan pemahaman dan pemahaman akan didapatkan jika memiliki banyak pengalaman (*noesis*) seperti pemahaman mengenai kesalahan yang terjadi semisal ketidak beresan neraca dan lain sebagainya. Dari ungkapan-ungkapan diatas dengan Bapak Udin dapatlah kiranya ditarik kesimpulan awal bahwa sangatlah penting sebuah pengalaman yang akan berdampak pada pemahaman dan penilaian kesalahan dan bagaimana *treatment* yang akan dipergunakan untuk menyelesaikan masalah tersebut.

Pengalaman memang sangat dibutuhkan dalam audit, utamanya terhadap penilaian dan pemahaman keterjadian ketidak sesuaian laporan yang disajikan oleh klien dengan aturan-aturan yang berlaku dan bagaimana *treatment* yang akan digunakannya untuk mengurai permasalahan tersebut.

***Professional judgement* berbasis cinta dan perasaan (*feel*) “pemberian opini audit”**

Manusia merupakan makhluk sosial, makhluk yang dibedakan dengan makhluk-mahluk tuhan yang lain dikarenakan manusia dikaruniai anugerah yang tidak dimiliki oleh mahluk tuhan yang lainnya yaitu akal (berpikir rasional), perasaan dan insting. Berpikir rasional dalam audit memang sangat dominan seolah-olah audit selalu dan selalu diwajibkan untuk berpikir rasional tanpa mengindahkan sifat alamiah manusia yang lainnya.

Perasaan dan insting merupakan alat lahiriah yang dimiliki oleh manusia sejak lahir selain akal. Gea dan Wulandari (2005:139-140) menyatakan bahwa

perasaan merupakan suatu penarik kesimpulan yang tidak berdasarkan penalaran, demikian juga intuisi, melainkan merupakan kegiatan berpikir yang non-analitik (non rasional), yang tidak mendasarkan diri pada suatu pola berpikir tertentu. Untuk itu, dalam konteks memahami manusia kita tidak boleh memisahkannya dalam satu sisi saja, itu akan bertentangan dengan sifat alamiahnya yang mengakibatkan dualisme dan dikotomi dalam menilai *essensi* manusia.

Fenomena yang juga teramati selain rasionalitas adalah digunakannya perasaan dalam *judgement* auditor. Sebenarnya, otak manusia diciptakan untuk berfikir rasional sekaligus menciptakan emosi. Emosi merupakan kumpulan-kumpulan dari berbagai macam perasaan. Perasaan adalah suatu keadaan kerohanian atau peristiwa kejiwaan yang kita alami dengan senang atau tidak senang dalam hubungan dengan peristiwa mengenal dan bersifat obyektif. Perasaan lebih erat hubungannya dengan pribadi seseorang dan berhubungan pula dengan gejala-gejala jiwa yang lain. Keterlibatan perasaan dalam pemberian *judgement* di lontarkan oleh salah satu informan penelitian yaitu Bapak Munawar

“..*Judgement* itu tidak tertulis, kalau tidak tertulis, kalau kamu jatuh cinta..*Judgement* sama dengan jatuh cinta melibatkan perasaan karena melibatkan perasaan jadi yang mempengaruhinya, pengalamannya, besar kecilnya jenis perusahaan, resiko, itu melibatkan perasaan kita sebagai pemberi *judgement* tadi...”

Dapat diuraikan sebuah *noema* dari percakapan diatas bahwa aturan terkait *judgement* yang diberikan seorang auditor terhadap proses audit tidak tertulis sehingga unsur perasaan memiliki peran

didalamnya. Terlihat pula dari pernyataan dengan Bapak Munawar diatas sebuah *noesis* yang menggunakan analogi “*jatuh cinta*” yang menggambarkan bahwa seorang auditor dalam membentuk sebuah *judgement* tidak terlepas dari perasaannya, namun bukan berarti informasi-informasi konkret dan faktor-faktor lain tidak memiliki peran didalamnya seperti kompleksitas tugas, pengalaman, besar kecilnya perusahaan yang di audit, dan resiko yang dimiliki.

Selanjutnya Bapak Munawar bercerita dengan santai dan akhirnya peneliti mendapatkan sebuah makna dari percakapan tersebut

“...gampangannya kamu jatuh cinta sama Nita, pada saat kamu jatuh cinta sama Nita pertama kali yang kamu lihat adalah baik, cantik sempurna pokoknya. Karena informasi yang kamu dapet itu sebatas informasi hanya dipermukaan, ketika kita melihat laporan keuangan, laporan keuangan yang baru diterima dari perusahaan, laporannya bagus labanya banyak itu sama halnya ketika kamu jatuh cinta pada Nita pertama kali. Berikutnya ketika kamu mau memutuskan untuk menikahi Nita itu membutuhkan proses yang panjang, proses untuk menikahi Nita itu sama halnya dengan AP [akuntan publik] memberikan opini terhadap laporan keuangan”.

Pendapat Bapak Munawar tentang *judgement* mengindikasikan bahwa perasaan benar-benar memiliki peran dalam proses audit, khususnya terkait dengan *judgement* yang diberikan.

Mencermati pembicaraan dengandengan Bapak Munawar diatas, terungkap sebuah pencerminan bahwa

tidak adanya aturan yang spesifik terkait *judgement* auditor terhadap proses audit laporan keuangan memberikan kesempatan pada perasaan (*feel* auditor) memiliki peran, namun bukan berarti informasi-informasi konkret dan faktor-faktor lain mutlak tidak memiliki peran didalamnya.

Hampir senada, Bapak Ridwan menganalogikan bahwa *profesional judgement* di ibaratkan seperti “*kita melihat motor dari sisi mana*”, yang memperlihatkan sisi subjektivitas antar auditor (*noesis*). Hal itu tersirat dalam cuplikan wawancara

“...kalo kita ngomong *profesional judgement* di ibaratkan kita melihat motor, setiap orang mempersepsikan motor itu beda-beda, menurut dia motor itu bagus, tetapi menurut kita motor itu tidak bagus, setiap orang mempunyai pertimbangan sendiri yang dipengaruhi di dalam dirinya sendirian, kembali dari kemampuan pengalaman seberapa jauh, kemampuan kita membaca sebuah permasalahan dan lain sebagainya, dalam memandang *profesional judgement* kita tidak hanya melihat satu sisi saja tetapi kita harus melihat di banyak sisi, dikarenakan *profesional judgement* itu murni individu, jadi murni jadi basisnya adalah pertimbangan, perasaan kita pertimbangan profesional gitu loooo dan itu sah”.

Dari pernyataan dengan Bapak Ridwan diatas terlihat bahwa penilaian terhadap informasi yang didapatkan bisa jadi berbeda-beda antar auditor (subjektif). Perbedaan itu diakibatkan pengalaman yang berbeda ataupun faktor lain semisal perasaan atau emosional ketika auditor

melakukan proses audit. Unsur perasaan atau cinta memiliki tempat tersendiri yang seharusnya tidak dihilangkan dari dunia akuntansi dikarenakan itu sifat alamiah manusia. McKernan dan MacLulich (2004) mengatakan bahwa perlunya suatu dialektika aktif cinta dan keadilan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan.

Tanggung jawab audit kepada Allah SWT.

Berbicara akuntansi. Akuntansi adalah bentuk pertanggungjawaban. Laporan Keuangan selain merupakan informasi untuk pengambilan keputusan, dan untuk mengkomunikasikan antara *management* dengan investor juga merupakan bentuk pertanggung jawaban.

Sebagai akuntan publik, salah satu bentuk pertanggung jawaban akuntansi yang dilakukan adalah memberikan opini terhadap laporan keuangan, tanggung jawab semacam itu adalah lumrah dan umum di lakukan. Ada sebuah pernyataan dari Bapak Munawar sebagai akuntan publik yang menarik perhatian peneliti untuk dibahas secara singkat, beliau bercerita

“auditor itu banyak dosa. Sebagai akuntan publik saya hanya sekedar menerima temuan-temuan dari auditor dan memberikan opini. Masalah auditor tidak mengungkapkan temuan yang didapatkan, itu terserah si auditor dan itu urusan auditor dengan Allah jadi dosanya tanggung sendiri-sendiri, kalo auditor menyimpan temuan dosanya si auditor tapi kalau temuan itu diberikan kepada saya dan saya memberikan opini yang tidak sesuai dengan informasi itu yaa dosanya tanggung jawab saya”.

Uraian tersebut menyiratkan sebuah *noema* tentang dosa yang akan diemban oleh auditor pada saat melakukan audit.

Sedangkan *noesis*-nya adalah bukti atau informasi yang didapatkan auditor jika tidak diungkapkan akan menjadi pertanggungjawabannya kelak dihadapan tuhan. Lebih lanjut Bapak Munawar mengurai sebuah pernyataan “*Audit itu tidak hanya bertanggung jawab pada sesama manusia hablumminannas tetapi bertanggung jawab kepada Tuhan hablumminallah*”. Hal itu menunjukkan bahwa tanggung jawab dalam audit tidak hanya semata-mata memberikan opini atau tanggung jawab sesama manusia tetapi ada tanggung jawab yang lebih besar yakni tanggung jawab kepada tuhan. Hal itu memperlihatkan bahwa dimensi spiritual dalam audit ternyata memiliki andil yang cukup besar sebagai penggerak tindakan sosialnya. Melalui kesadaran spiritual semacam itu diharapkan akuntan publik dan auditor berperilaku tidak hanya mengedepankan materi saja tetapi mengedepankan rasa kejujuran sehingga kasus-kasus keuangan yang selama ini sudah kerap kali terjadi tidak akan terulang lagi.

Bermain dengan insting “menilai resiko dan menentukan sampel audit”

Salah satu yang diutarakan Gea dan Wulandari (2005) adalah insting yang merupakan kegiatan berpikir yang non-analitik (non rasional). Fenomena yang juga teramati dalam proses terbentuknya *judgement* adalah penggunaan insting. Insting adalah proses mengetahui secara langsung tanpa perantara analisa, oleh sebab itu insting biasa disebut dengan *sudden knowledge* atau pengetahuan yang datang dengan tiba-tiba (Rahmawati, 2013). Sebuah sesi perbincangan dengan Bapak Udin “*aaaaaa, ini ajalah, ku pilih ini saja sebagai sampel*” kalimat tersebut mengindikasikan bahwa digunakannya *sudden knowledge* atau insting dalam audit yang menepis anggapan bahwa auditor harus selalu berpikir rasional. Kemudian peneliti mencoba mengorek lebih dalam agar mendapatkan sebuah keyakinan dan kepastian atas digunakannya insting.

Kenapa mas memilih sampel ini? dengan spontan beliau menjawab “*ya, karena saya memilih ini. Sudah saya yakin*”. Hal ini membuktikan bahwa alasan yang *irrational* terkadang terlontar oleh auditor sebagai manusia biasa untuk mendukung pernyataan awalnya.

Lebih lanjut, atas digunakannya insting dalam proses audit terkait *judgement* yang diberikan terlintas dalam sesi wawancara dengan Bapak Ridwan

“untuk memutuskan baik atau tidaknya internal kontrol perusahaan klien, bisnis kliennya beresiko atau tidak. Untuk menentukan resiko itu kembali lagi ke *profesional judgement* kita. untuk menentukan resiko bukan hanya kita belajar, tapi juga dari pengalaman kita kan , isntingnya kita juga kan”.

Pernyataan diatas dengan Bapak Ridwan dapat diintisarikan bahwa *judgement* tidak hanya semata-mata mengandalkan informasi-informasi konkret saja yang bersifat rasional, terdapat pula keahlian yang bersifat intuitif yang muncul seiring proses belajar dan pengalaman dalam menggeluti profesi ini. Pengalaman akan membentuk perilaku manusia dan proses belajar akan memberikan keyakinan terhadap apa yang akan dilakukannya.

Warna-warni karakter “putusan akuntan publik menerima atau menolak client”

Karakter merupakan cara berpikir dan berperilaku yang menjadi ciri khas tiap individu untuk hidup dan bekerjasama, baik dalam lingkup keluarga, masyarakat, bangsa dan negara. Individu yang berkarakter adalah individu yang bisa membuat keputusan dan siap mempertanggungjawabkan tiap akibat dari keputusan yang ia buat. Tiap orang memiliki karakter masing-masing yang membedakan seseorang dari yang lain.

Sebuah fenomena yang terungkap ketika peneliti menyelami KAP ini selama kurang lebih dua bulan lamanya adalah ketika ada *client* ingin mendapatkan bantuan audit yang mendapatkan saran dari kuasa hukumnya untuk mengaudit laporan keuangan sebuah koperasi yang terjadi skandal, dimana uang koperasi di ambil oleh ketua koperasi tetapi Bapak Munawar sebagai pemilik KAP tidak mengambil *job* dari klien, dengan alasan “*itu terlalu beresiko, dan saya juga mau berangkat haji*” hal ini membuktikan bahwa karakter dari akuntan publik mempengaruhi dalam memutuskan diterima atau ditolaknya *client* baru.

Sebuah pernyataan dari Bapak Ridwan lebih meneguhkan bagaimana terlihat bahwa karakter akuntan publik dalam memutuskan menerima atau menolak klien

Kalau seperti itu mas,itu tergantung dari besar kecilnya resiko, resiko terhadap hukum semisalnya seperti itu. Kita itu harus lihat apakah resiko itu berdampak di kemudian hari pada KAP atau pada yang memberikan tandatangan opini, kalau ada dampak ngapain kita mesti mengambil *job* dari klien.

Sebuah noema dari Bapak Ridwan terlihat bahwaditerima atau ditolaknya klien, sedangkan noesis dari Bapak Ridwan adalah resiko mempengaruhi diterima atau ditolaknya *client* baru. Dapat ditarik kesimpulan dari studi fenomenologi dengan Bapak Ridwan adalah sebuah pencerminan resiko akan mempengaruhi diterima atau ditolaknya *client* baru.

Melanjutkan percakapan dengan Bapak Ridwan yang mengindikasikan bahwa tiap akuntan memiliki pandangan tersendiri terhadap resiko audit, apakah akuntan mau mengambil resiko atau tidak.

ada juga KAP yang mau mengambil resiko, wong sudah

kelihatan itu beresiko hukum dikemudian hari,ya intinya tergantung resikonya mas, kita tidak harus *moro-moro* mengambil atau menolak *client* tergantung dari resiko.

Percakapan tersebut mencerminkan bahwa karakter manusia sebagai pelaku social memiliki karakter yang bermacam-macam, ada yang berani mengambil resiko danha itu membutuhkan pula bahwa manusia memiliki karakter yang kompleks. Dari percakapan diatas tercermin pula sebuah sikap kehati-hatian dalam menyikapi proses penerimaan *client*.

MENGAHIRI PENELITIAN

Menyimpulkan pembahasan

Berdasarkan pertanyaan penelitian dan pembahasan mengenai *profesional judgement* dapatdiuraikan beberapa simpulan: *Pertama*, opini audit merupakan salah satu *profesional judgement* yang sangat penting dalam seluruh rangkaian proses audit, memang seharusnya auditor untuk melandaskan *judgement*-nya dengan informasi. Informasi akan berdampak pada keyakinan yang akan memberikan sebuah kemantapan hati bagi auditor terhadap apa yang menjadi keputusannya. *Kedua*, pengalaman akan memberikan pemahaman atas penilaian kesalahan serta *treatment* yang akan dipergunakan untuk menyelesaikan sebuah permasalahan audit.

Ketiga, memberikan sebuah keputusan audit tidak semata-mata auditor slalu mendasarkan keputusannya pada informasi relevan. Terkadang auditor memberikan sebuah keputusan menggunakan perasaannya (*feel*). *Keempat*, karakter mempengaruhi akuntan publik dalam memutuskan untuk menolak atau menerima *client* baru. *Kelima*, dalam menentukan dan menilai resiko audit serta memilih sampel, auditor menggunakan instingnya sebagai dasar pertimbangan yang membuktikan bahwa insting

terkadang bermain dan memiliki peran di dalam serangkaian prosesi dan alur audit.

Profesional judgement merupakan suatu hal yang subjektif, artinya setiap auditor bisa memberikan pemahaman dan persepsi yang berbeda terhadap satu hal yang sama. Melalui kesadaran bahwa manusia diciptakan memiliki suatu sifat yang kompleks tidak hanya semata-mata dengan akal pikiran tetapi unsur perasaan, insting dan karakter, serta pengalaman manusia itu sendiri cukup berperan dalam proses pembentukan suatu keputusan *profesional judgement* auditor.

Melihat simpulan yang diajukan peneliti, dapatlah kiranya saran dapat diberikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan diantaranya akademisi dan praktisi akuntansi adalah janganlah “menuhankan” akuntansi sebagai suatu disiplin ilmu yang bersifat materialis dan rasional (maskulinisme) ada sisi lain yang perlu di gali lebih dalam lagi yaitu nilai spiritual, perasaan dan insting serta karakteristik seseorang (feminisme) yang akan menambah sisi *humanis* pada tataran ilmu akuntansi tak terkecuali dalam dunia *auditing*.

Setiap penelitian pasti ada keterbatasan-keterbatasan tidak terkecuali pada penelitian ini. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yaitu penelitian tidak mencakup bagaimana prosesi *fee* audit, tidak mencakup penentuan tingkat materialitas dan *going concern* yang ketiga hal tersebut merupakan salah satu bagian vital dari *profesional judgement*. Penelitian dilakukan di satu KAP saja yang usianya masih belum genap 2 tahun pada saat penelitian dilaksanakan. Observasi partisipan hanya dilakukan sekitar dua bulan lamanya, selain itu penelitian ini lebih membahas pada *judgement* dipandang dengan cara subjektif jadi pemaknaannya juga subyektif pula. Bentuk subjektif ini berupa pandangan umum mengenai *profesional judgement* dari perspektif akuntan publik dan auditor yang masih aktif.

DAFTAR PUSTAKA

- Chariri, Anis. 2009. “Landasan Filsafat dan Metode Penelitian Kualitatif”, *Paper disajikan pada Workshop Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*, Laboratorium Pengembangan Akuntansi (LPA), Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang, 31 Juli – 1 Agustus 2009
- Chung, J. Dan G. S. Monroe. 2003. A research Note on The Effect of Gender and Task Complexity on Audit Judgement. *Jurnal Behavior Research*, 13, hal. 111-125.
- Fajrin, Shabrina Nadhila. 2013. Pengaruh *Self-efficacy*, Kompleksitas Tugas dan Keahlian terhadap *Audit Judgement*. Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Airlangga Surabaya.
- Gea, Atoskhi Antonius. dan Wulandari, Antonia Panca Yuni. 2005. *Relasi Dengan Diri Sendiri*. Penerbit: Elex Media Komputindo.
- Iswari, Tabita Indah,. Dan Kusuma, Indra Wijaya. 2013. *The Effect of Organizational-Professional Conflict towards Professional Judgment by Public Accountant Using Personality Type, Gender, and Locus of Control as Moderating Variables*. *Review of Integrative & Business Economic Research*. Vol 12(2) hal. 423
- Jamilah, Siti, Zaenal Fanani, dan Grahita Chandrarin. 2007. Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas terhadap audit Judgement. *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Kuswarno, Engkus. 2013. *Metodologi Penelitian Komunikasi Fenomenologi Konsepsi, Pedoman, dan Contoh Penelitiannya*. Cetakan Kedua. Bandung: Widya Padjadjaran.
- Moleong, J Lexy. 2006. *Metodologi Penelitian Kualitatif. Edisi Revisi*. PT Remaja Rosdakarya. Bandung.

- Pasanda, Erna. Dan Paranoan, Natalia. 2013. Pengaruh *Gender* dan Pengalaman Audit terhadap *Audit Judgement*. Jurnal Akuntansi Multiparadigma. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Brawijaya.
- Praditaningrum, Anugrah Suci. 2012. “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Terhadap *Audit Judgement* (Studi Studi Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah)”. Skripsi. Universitas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Diponegoro
- Primasari, Viana. 2009. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengetahuan dan Pengalaman terhadap *Audit Judgement*. Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Airlangga Surabaya.
- Riduwan, Akhmad,. Triyuwono, Iwan,. Irianto, Gugus,. Dan Ludigdo, Unti,. 2010. Semiotika Laba Akuntansi: Studi Kritis – Posmodernis Derridean. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia. Vol. 7, No. 1 hal 38-60.
- Sugiono. 2009. Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D. Bandung : CV. Alfabeta.
- Supelli, Karlina. Dkk. 2011. Dari Kosmologi ke Dialogi “mengenal batas pengetahuan menentang fanatisme”. Mizan Publika.
- Suryabrata, Sumadi. 2013. Psikologi Kepribadian. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Tomodok, Deny Christian. 2011. Pengaruh Obyektivitas, Integritas, Tekanan Anggaran Waktu dan Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgent*. Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Airlangga Surabaya.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2011. Berpikir Kritis Dalam Auditing. Penerbit Salemba Empat.