

**PERTIMBANGAN AUDITOR DALAM MENGUMPULKAN BUKTI AUDIT
TERHADAP PENDAPAT WAJAR TANPA PENGECUALIAN****Achmad Fadjar**Universitas Widyatama
fadjar_ach@yahoo.co.id**Hendra Fautina Firdaus**

Universitas Widyatama

Abstrak

Audit evidence has a significant influence on the activities of the audit because the audit evidence was used as the basis for the auditor to issue a fairness opinion on the audited financial statements. In gathering audit evidence the auditor to consider many factors, including the factor of cost, time, data provider, the effectiveness of internal control, own knowledge gained auditor and qualifications of data providers. Unqualified opinion can be issued when the financial statements were presented with a complete, general standards met by the auditor, the materials are adequate and sufficient evidence has been collected, there are things that need explanation of the language and the financial statements have been prepared in accordance with general accepted accounting principles

Kata Kunci: Auditor, Bukti audit, Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian

LATAR BELAKANG

Dalam menghadapi era globalisasi yang menuju pada era perdagangan bebas, perusahaan dituntut untuk terus berkembang dan secara signifikan menuju perubahan ke arah yang lebih baik. Namun dalam mengembangkan usahanya tersebut, perusahaan memerlukan modal yang tidak sedikit yang berasal dari pemilik perusahaan, ataupun dari luar pemilik perusahaan yaitu kreditur, misalnya pinjaman dari lembaga keuangan seperti bank atau dana dari masyarakat atas penjualan sahamnya jika perusahaan tersebut telah go publik.

Stakeholders tidak akan begitu saja mempercayai laporan keuangan yang diberikan oleh manajemen perusahaan, karena manajemen dianggap memiliki kepentingan-kepentingan tertentu agar kinerja mereka terlihat lebih baik. Karena adanya kepentingan inilah pihak manajemen cenderung memanipulasi laporan keuangan agar kinerjanya terlihat baik dari yang sebenarnya, dan stakeholders sebagai pihak yang memanfaatkan laporan keuangan menyadari adanya kepentingan manajemen tsb. Untuk mengatasi hal tersebut mereka mempunyai inisiatif untuk melakukan verifikasi sendiri terhadap kebenaran angka-angka yang tercantum dalam laporan keuangan. Untuk melaksanakan opsi ini, diperlukan pihak yang independen dan profesional dalam bidang pekerjaannya terutama dari entitas ekonomi untuk melakukan audit atas laporan keuangan, karena itulah muncul jasa audit dari Kantor Akuntan Publik (KAP).

Dalam proses audit atas laporan keuangan, bukti audit merupakan informasi yang dapat digunakan untuk menentukan apakah *quantifiable information* telah sesuai dengan *established criteria*. Bukti – bukti audit merupakan berbagai informasi yang dikumpulkan dan dievaluasi oleh auditor untuk dijadikan dasar dalam memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

Sebagai dasar untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit, auditor perlu mengumpulkan bukti audit. Meskipun catatan akuntansi menyediakan bukti yang cukup untuk mendukung pendapat auditor, namun catatan tersebut bukanlah satu-satunya bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor. Auditor juga mengumpulkan bukti audit dengan melakukan pengamatan langsung, mengajukan permintaan keterangan, dan mendapat bukti dari berbagai sumber di luar perusahaan klien. Dalam mengumpulkan bukti audit, auditor perlu mempertimbangkan faktor-faktor yang mendukung pengumpulan bukti audit, agar bukti yang diperoleh benar-benar kompeten.

Tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan perusahaan klien. Untuk mendasari pemberian pendapat tersebut, auditor harus memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti yang mendukung laporan

keuangan tersebut. Dengan demikian, auditor harus dapat mengumpulkan bahan bukti untuk pengambilan keputusan. Melalui bahan bukti yang dikumpulkan, auditor dapat memastikan bahwa laporan keuangan kliennya telah disajikan secara wajar, sehingga bahan bukti yang dikumpulkan harus memadai, yaitu sudah mencukupi untuk mendukung pendapat yang diberikan oleh auditor.

Tinjauan Teoretis Auditing

Menurut **Mulyadi (2002:9)** secara umum auditing dapat didefinisikan sebagai berikut : " Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan tingkat kesesuaian yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan."

Sedangkan menurut **Sukrisno Agoes (2004:3)** pengertian auditing adalah :

" Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh pihak manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut."

Dari kutipan-kutipan tersebut, auditing merupakan evaluasi terhadap laporan keuangan perusahaan atau organisasi lain, yang dilaksanakan secara kritis melalui proses yang sistematis untuk mengumpulkan bukti-bukti audit, guna menentukan kewajaran dari asersi manajemen (laporan keuangan) dengan kriteria yang telah ditetapkan, kegiatan ini harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen agar hasil dari evaluasi tersebut dapat lebih bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

Auditor harus dapat mengumpulkan *evidental metter* (hal-hal yang bersifat membuktikan) dan tidak sekedar bukti kongkrit sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien. Karena sifat bahan bukti audit dan pertimbangan biaya dari pelaksanaan audit, auditor diharapkan untuk tidak yakin sepenuhnya bahwa pendapat yang diberikan telah benar. Tetapi auditor harus yakin bahwa pendapat yang diberikannya adalah benar pada tingkat keyakinan yang tinggi. Dengan mengkombinasikan seluruh bahan bukti audit secara keseluruhan, auditor dapat memutuskan kapan akan diterbitkannya laporan audit.

Menurut **Mulyadi (2002:28)** Orang atau kelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan yaitu : Auditor Independen, Auditor Internal dan Auditor Pemerintah.

Gambar 1
Kelompok Auditor



Tanggung Jawab Auditor

Menurut **PSA No.02 (Sa seksi 110 paragraf 02)** menyatakan :“Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena itu sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai, namun bukan mutlak, bahwa salah saji material terdeteksi. Auditor tidak bertanggungjawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang tidak material dalam laporan keuangan.”

Berdasarkan kutipan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa tanggungjawab auditor adalah untuk memperoleh keyakinan memadai tentang laporan keuangan yang bebas dari salah saji material, yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan.

Tujuan Audit

Menurut **Mulyadi (2002:72)** Tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan dalam semua hal yang material, sesuai prinsip akuntansi yang diterima umum di Indonesia.”

Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi manajemen yang terkandung dalam sikap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan. Asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung didalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit dan eksplisit.

Menurut **PSA No. 02 (SA seksi 110 paragraf 01)**, mengenai tujuan audit, yaitu : “Tujuan audit laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.”

Jadi dapat disimpulkan bahwa tujuan audit pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran laporan keuangan.

Bukti audit

Menurut **Mulyadi (2002:74)** : “ Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya.”

Sedangkan bukti audit menurut **Arens**, yang diterjemahkan oleh **Amir Abadi Jusuf (2002:2)** adalah : “ informasi yang digunakan auditor untuk menetapkan apakah informasi kuantitatif yang sedang diaudit sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.”

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa bukti audit adalah berbagai informasi yang digunakan auditor untuk menentukan apakah informasi yang telah diaudit telah didasarkan pada kriteria yang telah ditetapkan.

Menurut **Arens (2006:163)**, ada empat keputusan auditor dalam mengumpulkan bahan bukti, yaitu :

1. Which audit procedures to use
2. What sample size to select for given procedure
3. Which items to select from the population
4. When to perform the procedures

Jadi, prosedur audit adalah petunjuk rinci untuk mengumpulkan jenis bahan bukti audit yang diperoleh pada waktu tertentu. Misalnya, bahan bukti seperti perhitungan persediaan fisik, ayat jurnal dan rincian dokumen pengiriman dikumpulkan dengan menggunakan prosedur audit.

Faktor-faktor yang Dipertimbangkan Auditor Dalam Mengumpulkan Bukti Audit

1. Faktor Biaya

Berdasarkan **PSA No.7 (SA seksi 326 par 23)** mengenai kecukupan bukti audit adalah sebagai berikut : “Auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomi; agar secara ekonomis bermanfaat, pendapatnya harus dirumuskan dalam jangka waktu yang pantas, dan dengan biaya yang masuk akal. Auditor harus memutuskan, sekali lagi dengan pertimbangan profesinya, apakah bukti audit yang tersedia baginya dengan batasan waktu dan biaya, cukup memadai untuk menyatakan pernyataan pendapatnya.”

Berkaitan dengan kutipan di atas auditor harus memutuskan hal-hal sebagai berikut yang berkaitan dengan biaya :

- a. Bukti yang tersedia dengan batasan biaya cukup memadai untuk membenarkan pernyataan pendapatnya
- b. Terdapat hubungan yang rasional antara biaya untuk mendapatkan bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh.

2. Faktor Waktu

Masih berdasarkan pada **PSA No.7 (SA seksi 326 par 23)** mengenai kecukupan bukti audit adalah sebagai berikut : "Auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomi; agar agar secara ekonomis bermanfaat, pendapatnya harus harus dirumuskan dalam jangka waktu yang pantas, dan dengan biaya yang masuk akal. Auditor harus memutuskan, sekali lagi dengan pertimbangan profesinya, apakah bukti audit yang tersedia baginya dengan batasan waktu dan biaya, cukup memadai untuk menyatakan pernyataan pendapatnya."

Berdasar pernyataan tersebut, auditor harus memutuskan dua hal yang berkaitan dengan waktu atau saat pelaksanaan audit yaitu :

- a. Bukti yang tersedia dengan batasan waktu cukup memadai untuk membenarkan pernyataan pendapat.
- b. Terdapat hubungan rasional antara waktu untuk mendapatkan bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh.

3. Faktor penyedia data yang independen

Berdasarkan **PSA No. 07 (SA seksi 326 par21)** menyatakan : "Apabila bukti dapat diperoleh dari pihak independen di luar perusahaan, untuk tujuan audit auditor independen, bukti tersebut memberikan jaminan keandalan yang lebih dari bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri."

Berdasarkan pernyataan tersebut, bukti yang diperoleh dari luar perusahaan akan lebih kompeten daripada bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri.

4. Faktor Pengendalian intern yang efektif

Pengendalian perusahaan terdiri dari kebijakan dan prosedur untuk menyediakan jaminan yang memadai bahwa tujuan-tujuan perusahaan dapat tercapai. Dalam perancangan sistem untuk pengendalian, manajemen diharapkan memiliki kepentingan yang sama dengan auditor dalam mengevaluasi sistem, seperti juga kepentingan tambahan dan kepentingan lainnya. **PSA No. 69 (SA seksi 319 par 02)** mengenai struktur pengendalian intern, yaitu : "Dalam semua audit, auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern yang memadai untuk merencanakan audit dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas laporan keuangan, dan apakah pengendalian intern tersebut dioperasikan." Jadi dengan pernyataan tersebut, auditor harus memperoleh pemahaman mengenai pengendalian intern klien untuk merencanakan audit dan melaksanakan prosedur audit untuk memahami desain pengendalian yang relevan."

5. Faktor pengetahuan sendiri yang diperoleh auditor

Berdasarkan **PSA No.07 (SA326 par 21)**, menyatakan : "Pengetahuan auditor secara pribadi dan langsung yang diperoleh melalui inspeksi fisik, pengamatan, perhitungan, dan inspeksi lebih bersifat menyimpulkan dibandingkan dengan yang diperoleh secara tidak langsung."

Menurut **Mulyadi (2002:86-87)** prosedur audit yang dapat dilakukan oleh auditor adalah sebagai berikut :

a. Inspeksi.

Merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi sesuatu, dengan inspeksi auditor akan memperoleh informasi mengenai eksistensi dan keberadaan.

b. Pengamatan

Merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan kegiatan, kegiatan ini akan memperoleh bukti visual dari suatu kegiatan.

c. Permintaan keterangan

Merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan secara lisan mengenai keadaan perusahaan.

d. Konfirmasi

Merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor mendapat informasi langsung dari pihak ketiga yang bebas.

e. Penelusuran

Merupakan prosedur yang dilakukan dengan penelusuran asal mula dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi. Prosedur ini dilakukan terhadap bukti dokumenter.

f. Pemeriksaan bukti pendukung

Merupakan prosedur audit yang meliputi inspeksi terhadap dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya dan suatu perbandingan dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

g. Penghitungan

Prosedur ini meliputi (1) penghitungan sumber daya berwujud seperti kas atau persediaan di tangan, dan (2) pertanggungjawaban semua formulir berurut cetak.

h. Scanning

Merupakan review secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa dan perlu diselidiki lebih mendalam.

i. Pelaksanaan ulang

Prosedur ini merupakan suatu pengulangan aktivitas yang dilakukan oleh klien

j. Teknik audit berbantuan komputer.

Apabila ada catatan akuntansi klien yang menggunakan media elektronik auditor perlu menggunakan *computer-assisted audit technics*.

6. Kualifikasi penyedia data

Menurut Arens (2006:165), tentang kualifikasi penyedia data, meskipun sumber informasi independen, bahan bukti audit tidak andal jika orang yang menyediakan informasi tidak mempunyai kualifikasi untuk melakukan hal tersebut. Dengan alasan tersebut, informasi dari pengacara dan bank biasanya lebih diperhatikan daripada konfirmasi piutang usaha dari orang yang tidak akrab dengan dunia usaha. Demikian pula, bukti yang diperoleh sendiri oleh auditor dapat menjadi tidak andal kalau dia sendiri tidak memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bahan bukti tersebut, sehingga ia memerlukan tenaga ahli untuk membantu menyediakan bahan bukti yang andal tentang suatu hal

Pendapat Auditor

Dalam laporan audit bentuk baku, paragraf ketiga merupakan paragraf yang digunakan oleh auditor untuk menyatakan pendapat mengenai laporan keuangan yang disebutkan dalam paragraf pengantar. Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material, yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Di dalam SA (Standar Auditing) Seksi 508 paragraf 10 (2001) menurut Komite Standar Auditing IAI, ada lima jenis laporan audit yang diterbitkan oleh Auditor, yaitu :

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion)

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Ini adalah pendapat yang dinyatakan dalam laporan audit bentuk baku.

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan yang Ditambahkan dalam Laporan Audit Bentuk Baku (Unqualified Opinion With Explanatory Language).

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraph penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (Qualified Opinion)

Dengan pendapat wajar dengan pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas satuan usaha tertentu dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

4. Pendapat Tidak Wajar (Adverse Opinion)

Dalam pendapat tidak wajar, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

5. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (Disclaimer Opinion)

Dengan pernyataan tidak memberikan pendapat auditor menyatakan bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion)

Pendapat wajar tanpa pengecualian disebut juga clean opinion, pendapat tanpa cacat, pendapat bersih dan lain-lain. Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak. Baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor.

Menurut **Arens et al (2006; 37)**, kondisi-kondisi untuk laporan dengan pendapat wajar tanpa pengecualian sebagai berikut:

6. "Semua laporan keuangan-neraca, laporan laba-rugi, saldo laba dan laporan arus kas sudah tercakup di dalam laporan keuangan.
7. Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dalam penugasan.
8. Bahan bukti yang cukup telah dikumpulkan dan auditor tersebut telah melaksanakan penugasan dengan cara yang memungkinkan baginya untuk menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipenuhi.
9. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Itu berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah disertakan dalam catatan kaki dan bagian-bagian lain laporan keuangan.
10. Tidak terdapat situasi yang memerlukan penambahan paragraph penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan."

Akuntan Publik dan pembaca laporan perlu memahami situasi dimana laporan audit standar dengan pendapat wajar tanpa pengecualian tidak tepat dalam setiap situasi. Hal ini disebabkan adanya kondisi-kondisi atau faktor-faktor yang tidak dipenuhi baik oleh klien dan auditor, maupun faktor-faktor yang berada di luar kekuasaan auditor atau klien.

Menurut **Arens et al (2006; 50)**, mengemukakan kondisi yang mengakibatkan penyimpangan dari laporan audit standar tanpa pengecualian sebagai berikut:

1. "Ruang lingkup audit dibatasi oleh klien atau kondisi tertentu.
2. Laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
3. Auditor tidak independen.
4. Prinsip akuntansi tidak diterapkan secara konsisten.
5. Ketidakpastian yang material.
6. Keraguan atas kelangsungan hidup.
7. Auditor setuju dengan penyimpangan terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum.
8. Penekanan atas suatu hal.
9. Penggunaan auditor lain."

Mulyadi dan Kanaka Puradireja (2002; 19), mengemukakan kondisi-kondisi yang menimbulkan tidak diberinya pendapat wajar tanpa pengecualian dalam laporan audit, yaitu :

1. "Luas pemeriksaan akuntan sangat dibatasi oleh klien.
2. Akuntan publik tidak dapat melaksanakan prosedur pemeriksaan yang penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada diluar kekuasaan klien maupun akuntan.
3. Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim.
4. Prinsip akuntansi yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.
5. Ada ketidakpastian yang luar biasa sifatnya yang mempunyai dampak terhadap laporan keuangan yang tidak dapat diperlakukan dengan baik pada tanggal pembuatan laporan keuangan.
6. Akuntan publik tidak bebas dalam hubungannya dengan klien."

Pembahasan

Populasi dari penelitian ini yaitu auditor junior dan auditor senior yang bekerja di 7 Kantor Akuntan Publik yang berlokasi di Kota Bandung dengan asumsi auditor responden yang terlibat, auditor ahli dan auditor senior dari setiap Kantor Akuntan Publik. Populasi ini

dipilih berdasarkan pertimbangan bahwa mereka umumnya mewakili kondisi antara orang yang memiliki pengalaman dan belum memiliki pengalaman dalam profesinya yang dikaitkan dengan pengaruh faktor-faktor yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. metode penelitian adalah deskriptif kualitatif dengan pendekatan survey. Dari faktor-faktor yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, baik meliputi faktor biaya, faktor waktu, faktor penyedia data yang independen, faktor efektifitas pengendalian internal, faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor maupun faktor kualifikasi penyedia data serta dihubungkan dengan Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion) dimana dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, diperoleh hasil bahwa :

1. Faktor biaya, dimana auditor harus memutuskan dengan pertimbangan profesinya, apakah bukti audit yang tersedia baginya dengan batasan waktu dan biaya, cukup memadai untuk menyatakan pernyataan pendapatnya. Sehingga terdapat hubungan yang rasional antara biaya untuk mendapatkan bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh. Faktor biaya yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit memberikan pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. Hal ini mengandung pengertian bahwa jika faktor biaya yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor biaya yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.
2. Faktor waktu, dimana auditor bekerja dalam batas-batas pertimbangan ekonomi; agar secara ekonomis bermanfaat, pendapatnya harus dirumuskan dalam jangka waktu yang pantas, dan dengan biaya yang masuk akal. Auditor harus memutuskan, dengan pertimbangan profesinya, apakah bukti audit yang tersedia baginya dengan batasan waktu dan biaya, cukup memadai untuk menyatakan pernyataan pendapatnya, sehingga terdapat hubungan rasional antara waktu untuk mendapatkan bukti dengan manfaat informasi yang diperoleh. Faktor waktu yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. Hal ini mengandung pengertian bahwa, jika faktor waktu yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor waktu yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.
3. Faktor penyedia data yang independen yaitu apabila bukti dapat diperoleh dari pihak independen di luar perusahaan, untuk tujuan audit auditor independen, bukti tersebut memberikan jaminan keandalan yang lebih dari bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri dari faktor penyedia data yang independen yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit memberikan pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. Artinya, jika faktor penyedia data yang independen yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor penyedia data yang independen yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.
4. Faktor efektifitas pengendalian internal yaitu bahwa dalam semua audit, auditor harus memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern yang memadai untuk merencanakan audit dengan melaksanakan prosedur untuk memahami desain pengendalian yang relevan dengan audit atas laporan keuangan, dan apakah pengendalian intern tersebut dioperasikan Jadi dengan pernyataan tersebut, auditor harus memperoleh pemahaman mengenai pengendalian intern klien untuk merencanakan audit dan melaksanakan prosedur audit untuk memahami desain pengendalian yang relevan yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit. Faktor Pengendalian intern yang efektif memberikan pengaruh positif dan signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. Artinya, jika faktor efektifitas pengendalian internal yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit

meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor efektifitas pengendalian internal yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.

5. Faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor yaitu pengetahuan auditor secara pribadi dan langsung yang diperoleh melalui inspeksi fisik, pengamatan, perhitungan, dan inspeksi yang lebih bersifat menyimpulkan dibandingkan dengan yang diperoleh secara tidak langsung. Faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor yang dipertimbangkan dalam mengumpulkan bukti audit memberikan pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian. Artinya, jika faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor yang dipertimbangkan dalam mengumpulkan bukti audit meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.
6. Faktor kualifikasi penyedia data artinya orang yang menyediakan informasi harus mempunyai kualifikasi untuk melakukan hal tersebut. Demikian pula, bukti yang diperoleh sendiri oleh auditor dapat menjadi tidak andal kalau dia sendiri tidak memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bahan bukti tersebut, sehingga ia memerlukan tenaga ahli untuk membantu menyediakan bahan bukti yang andal tentang suatu hal. Faktor kualifikasi penyedia data yang dipertimbangkan oleh auditor dalam mengumpulkan bukti audit memberikan pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian, artinya, jika faktor kualifikasi penyedia data yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit meningkat, maka semakin meningkat pula kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan. Begitu pula sebaliknya semakin rendah faktor kualifikasi penyedia data yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit, maka semakin kecil kemungkinan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan.

Simpulan

Berdasarkan hasil pembahasan dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit yang meliputi :

1. Faktor biaya
2. Faktor waktu
3. Faktor penyedia data yang independen
4. Faktor efektifitas pengendalian internal
5. Faktor pengetahuan yang diperoleh sendiri oleh auditor
6. Faktor kualifikasi penyedia data

Diperoleh hasil bahwa ke enam faktor yang dipertimbangkan auditor dalam mengumpulkan bukti audit berpengaruh terhadap pendapat wajar tanpa pengecualian baik secara parsial maupun secara simultan.

Daftar Pustaka

- Agoes, Sukrisno, 2003 " **Auditing** ", Jilid Satu, Jakarta ;Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Arens, Alvin A, 2006, "**Auditing and Assurance Service ; an Integrated Approach**", Eleventh Edition, New Jersey : Prentice Hall.
- James K. Loebbecke, 2002. "**Auditing Pendekatan Terpadu**", Buku Satu, Jakarta. Salemba Empat. Diterjemahkan Amir Abadi Jusuf
- Christina, Sososustikno. 2003. "**Hubungan Tekanan Anggaran Waktu Dengan Perilaku Disfungsional Serta Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit**", Makalah Simposium Nasional Akuntansi VI Surabaya, 16-17 Oktober, 1116-1128.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, "**Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)**", Jakarta; Salemba Empat.
- Mulyadi, 2002, "**Auditing**", Edisi kelima, Jakarta; Salemba Empat
- Indriantoro, Nur.dan Bambang Supomo, 1999, "**Metode Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen**", Edisi Pertama, Yogyakarta; BPFE.
- Nazir, Moh., 2003, "**Metode Penelitian**", Jakarta; Ghalia Indonesia..
- Sugiyono, 2004, "**Metode Penelitian Bisnis**", Cetakan keenam, Bandung; CV Alfabeta.