

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.I. Review hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) menjelaskan bahwa pertimbangan auditor harus didasarkan atas pengetahuan auditor mengenai entitas, bisnis, dan manajemennya dan harus meliputi membaca informasi keuangan propektif dengan periode lalu dengan hasil sesungguhnya yang dicapai sampai auditor yang berhat-hati (prudent) adalah auditor dalam membuat judgement menetapkan standar sesuai fakta dan juga mendokumentasikan fakta tersebut perlakuan akuntansi (Tuankotta, 2013:75)

Pada Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) dinyatakan bahwa auditor diwajibkan untuk menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam melakukan penilaian yang berkaitan dengan audit sehingga audit judgement sangat penting untuk diteliti. Semakin benar audit judgement yang diputuskan auditor merupakan analisis yang dipengaruhi oleh sikap individu yang bersifat subjektif (Lopa, 2014). Adanya beberapa kasus dalam dua bisnis yang diperkirakan terkait dengan dengan kesalahan judgement yang dibuat oleh auditor dalam mendeteksi kecurangan masih banyak terjadi yang menyebabkan ketidakpercayaan entitas terhadap auditor, yaitu kasus Enron Corporation di Amerika Serikat adalah salah satu perusahaan terkemuka di dunia dalam bidang listrik, gas alam, bubur kertas, dan komunikasi. Manajemen Enron melangsungkan tindakan window dressing, melakukan tindak kecurangan dengan mengubah angka-angka laporan keuangan agar kinerjanya tampak baik, pihak auditor Enron, yaitu Arthur Anderson disalahkan karena ikut membantu kecurangan dalam laporan keuangan tersebut. Hal ini dikarenakan oleh judgement yang diputuskan oleh auditor masih bersifat subjektif dan cara pandang yang berbeda, sehingga perlu diketahui faktor-faktor yang mempengaruhi dalam memutuskan audit judgement. Beberapa faktor yang mempengaruhi audit judgement yaitu tekanan ketaatan, pengalaman kerja. Tekanan ketaatan dapat didefinisikan sebagai tekanan untuk melakukan tindakan

yang melanggar standar etika dan profesionalisme, tekanan ini biasanya diterima oleh junior auditor dari senior auditor atasan entitas yang diperiksanya (Praditiningrum, 2012).

(Tielman, 2012) menyatakan bahwa tekanan ketaatan tidak mempunyai pengaruh pada judgement yang diputuskan oleh auditor. Tekanan ketaatan cenderung diperoleh oleh auditor dari atasannya dan entitasnya untuk melaksanakan sesuatu yang melanggar kode etik dan standar profesi akuntan publik. (Yuliani, 2012)

Sofiani (2014) melaporkan hasil penelitian mengenai pengaruh variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor, dan audit tenure sebagai variabel independen terhadap variabel dependen audit judgment pada KAP Surabaya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa adanya korelasi positif antara pengalaman auditor dan audit tenure terhadap audit judgment. Tetapi, Tekanan Ketaatan menunjukkan adanya korelasi negatif terhadap audit judgment.

Raiyani dan Saputra (2014), melaporkan hasil penelitian mengenai pengaruh variabel kompetensi, kompleksitas tugas, dan locus of control sebagai variabel independen terhadap variabel dependen audit judgment pada KAP di Bali. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, kompleksitas tugas, dan locus of control mempunyai pengaruh signifikan secara simultan dan parsial terhadap audit judgment.

Syafitri (2016) melaporkan hasil penelitian mengenai pengaruh variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor sbagai variabel independen terhadap variabel dependen pertimbangan audit di BPKP provinsi Sumatera Barat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa,

- 1) Tekanan Ketaatan dari atasan berpengaruh pertimbangan audit,
- 2) kompleksitas tugas tida berpengaruh secara parsial terhadap pertimbangan audit.

Tekanan ketaatan merupakan keadaan dimana junior auditor mengalami tekanan saat melaksanakan pekerjaan auditnya dalam menghadapi perintah atasan maupun klien (entitas yang diperiksa) untuk melakukan apa yang mereka inginkan walaupun tindakan yang menyimpang standar profesionalisme auditor. (Idris, 2012)

Hasil penelitian Hartanto dalam Idris (2012) menunjukkan bahwa seorang auditor yang mendapatkan perintah tidak tepat dari atasan maupun klien (entitas yang diperiksa) akan cenderung untuk berperilaku menyimpang terhadap standar profesional.

Artha, dkk (2014) melaporkan hasil penelitian mengenai pengaruh variabel keahlian audit, konflik peran, dan kompleksitas tugas sebagai variabel independen terhadap variabel dependen audit judgment pada Inspektorat Pemerintahan Gianyar .

- 1) keahlian audit berpengaruh positif terhadap audit judgment dan
- 2) konflik peran mempunyai pengaruh yang signifikan berkorelasi negatif terhadap Audit Judgment.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Agency

Hakikat teori merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis perusahaan yang dipakai selama ini, dalam teori agensi, auditor independen berperan sebagai penengah kedua belah pihak yang berbeda kepentingan, dan membahas tentang masalah principal agen dalam pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan antara pemasok modal yang berbeda dan dalam pemisahan penanggungans resiko, pembuatan keputusan dan fungsi pengendalian dalam perusahaan, dimana manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham (Wijaya, 2011)

2.2.2 Pengertian Audit

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2011:14) definisi auditing adalah

“ Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on degree of correspondence between the information on established criteria. Auditing should be done by competent and independent person.”

Auditing adalah salah satu jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang sangat diperlukan dalam memeriksa kewajaran suatu laporan keuangan perusahaan, sehingga laporan keuangan suatu entitas yang diaudit dapat lebih dipercaya oleh pihak-pihak yang terkait (stakeholders). Dikutip dari buku Theodorus M. Tuankotta, dari ISA (2013)

PSAK auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang dikumpulkan atas pernyataan (asersi) tentang berbagai aktivitas ekonomi. Audit adalah suatu proses yang sistematis yang dilakukan oleh pihak independen terhadap laporan keuangan pihak manajemen beserta pembukuan dan bukti pendukung lainnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan (Sukrisno Agoes, 2012:04)

2.2.3 Tujuan Audit

Standar audit telah menyebutkan bahwa tujuan dari dilakukannya pengauditan atas laporan keuangan adalah untuk meningkatkan keyakinan bagi para pengguna laporan keuangan (Hery, 2017:58)

Tujuan Audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan kerangka kerja.

Dalam membuat laporan audit seorang auditor harus melakukan pertimbangan audit terhadap beberapa permasalahan yaitu materialitas dan risiko (Widjaya, 2012)

Menurut Arens (2012) ,materialitas adalah besarnya kelalaian dari informasi akuntansi, dalam keadaan sekitar, yang membuat kemungkinan bahwa pertimbangan dari seorang atas suatu informasi yang dapat berubah atau dipengaruhi oleh pernyataan yang salah

Tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup.

2.2.4 Jenis- jenis audit

Menurut *Arens et al* (2012:16), akuntan publik melakukan tiga jenis utama audit, yaitu:

1) Audit Laporan Keuangan

Suatu audit yang dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan suatu entitas secara keseluruhan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu.

2) Audit operasional

Review atas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi dengan tujuan mengevaluasi efisiensi dan efektivitas.

3) Audit Ketaatan

Suatu review atas catatan keuangan organisasi yang dilakukan untuk menentukan apakah organisasi itu mengikuti prosedur, ketentuan, atau peraturan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

2.2.5 Standar Auditing

Arens et al (2012:42), standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya dalam audit atas laporan keuangan historis. Standar ini mencakup pertimbangan mengenai kualitas profesional seperti kompetensi dan independensi, persyaratan pelaporan, dan bukti.

Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor menyatakan apakah menurut pendapatnya laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan jika ada, penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam periode sebelumnya (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2011).

Standar auditing seperti yang dicantumkan pada PSA 150.2 SPAP adalah sebagai berikut (IAI,2011) :

- 1) Standar Umum
 - a) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - b) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
 - c) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.

- 2) Standar Pelaporan
 - a) Auditor harus menunjukkan atau menyatakan , jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi sebelumnya.
 - b) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan.
 - c) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.

- 3) Standar Pekerjaan Lapangan
 - a) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- b) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit, menentukan sifat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- c) Bukti audit kompeten yang harus cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

2.2.6 Tekanan Ketaatan

Berdasarkan penelitian Praditiningrim (2012) mengatakan bahwa tekanan ketaatan dari atasan yang dialami oleh bawahan akan merubah psikologis dari seseorang, dimana bahwa yang awalnya seorang berperilaku mandiri menjadi perilaku penyalur. Auditor mengalami dilema dan bimbang ketika auditor dituntut untuk memenuhi keinginan atasan untuk berperilaku menyimpang dari kode etik akuntan publik dan standar auditing yang berlaku.

Tekanan ketaatan merupakan kondisi dimana seorang auditor dihadapkan pada sebuah dilema penerapan etika audit. Auditor mengalami tekanan ketaatan dari atasan maupun klien terkait dengan proses audit yang dikerjakan akan menyebabkan tekanan bagi auditor untuk memilih dan menuruti kehendak atasan maupun klien atau tetap teguh dengan profesional sebagai seorang akuntan. Oleh sebab itu, auditor berada diposisi yang sangat dilema dimana auditor harus menerapkan standar profesi akuntan sebagai auditor auditor harus mematuhi perintah atasan dan berhubungan baik dengan klien dan adanya perbedaan antara keinginan klien yang ingin mendapatkan opini wajar tanpa pengecualaian. Auditor dapat berperilaku independen apabila mengalami tekanan ketaatan dari kekuasaan klien yang memiliki implikasi pada hubungan kerja secara berkelanjutan menurut Jamilah dkk dalam Putri (2013).

Tekanan ketaatan adalah jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu dengan perintah langsung dari perilaku individu lain dan tekanan ketaatan ini timbul akibat adanya kesenjangan ekspektasi yang terjadi antara entitas yang di periksa dengan auditor telah menimbulkan suatu konflik (Seni, 2012).

Tekanan ketaatan dapat berupa perintah dari atasan untuk melakukan sesuatu yang berkaitan dengan pekerjaannya. Tekanan yang diterima akan mempengaruhi perilaku dari seseorang dalam melakukan pekerjaannya dan yang diberi tekanan oleh atasannya akan mematuhi instruksi atasan bagaimanapun arahan profesional. Individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang dengan perintah yang diberikannya (Jamilah dkk dalam Yendrawati, 2015:09)

Tekanan ketaatan digunakan untuk mengukur tekanan ketaatan yaitu kepatuhan auditor terhadap profesional atau kepatuhan terhadap perintah atasan dan klien kode etik dan standar.

Berdasarkan pendapat di atas maka pengertian dari tekanan ketaatan adalah seorang auditor harus mempunyai perilaku yang Independen saat mengalami tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas usaha (klien) karena seorang auditor harus menerapkan perilaku sesuai standar profesi akuntan agar menjadi auditor yang profesional.

2.2.6 Pengalaman Auditor

Salah satu kunci keberhasilan auditor dalam melakukan audit adalah bergantung kepada seorang auditor yang memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman (Nugraha, 2013) menyatakan bahwa pengalaman adalah keseluruhan perjalanan yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang dialami dalam perjalanannya hidupnya. Pengalaman berdasarkan lama bekerja merupakan pengalaman auditor yang dihitung berdasarkan suatu waktu atau tahunan.

Auditor yang berpengalaman dapat membuat *judgement* yang lebih baik dalam tugas profesional dibandingkan yang tidak berpengalaman. Seorang auditor yang memiliki pengalaman yang cukup dalam bidang audit cenderung dapat membuat suatu judgement yang tepat, tegas, dan bernalar (Indah Permata, 2016)

Menurut Praditaningrum (2014) pengalaman adalah suatu proses pembelajaran dan pertumbuhan perkembangan potensi bertingkah laku.

Pengalaman yang dimiliki seseorang menunjukkan semakin lama seseorang bekerja maka, semakin banyak pengalaman kerja yang dimiliki serta menghasilkan kinerja yang baik oleh pekerja tersebut.

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non-formal atau bias diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman, dan praktek (Purwanti dan Khairani, 2013)

Praditiningrum (2011) menyatakan bahwa pengalaman akan mengurangi pengaruh informasi yang tidak relevan dalam judgement auditor. Auditor yang berpengalaman dalam membuat suatu judgement tidak mudah dipengaruhi oleh kehadiran informasi yang relevan. Oleh karena itu pengalaman diharapkan akan mempengaruhi tingkat kepercayaan ataupun tingkat kecurigaan auditor terhadap kliennya, yaitu lamanya auditor dalam memberikan jasa kepada kliennya (Jannah, 2011).

Pemeriksaan harus dilaksanakan oleh seseorang atau orang-orang yang telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam bidang keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan-persyaratan yang dimaksud dalam standar auditing, apabila ia tidak memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang pemeriksaan akuntan memiliki keahlian sebagai akuntan publik (IAI, 2012). Standar menegaskan bahwa betapa pun kemampuan seseorang dalam bidang lain, termasuk bidang usaha dan bidang keuangan. Pengalaman salah satu variabel yang banyak digunakan dalam berbagai penelitian. Herliansyah (2006) dalam Nadirsyah et al (2011) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (*job*). Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman merupakan sesuatu yang diperoleh seseorang dari aktivitas yang dialami auditor dalam perjalanan hidupnya. Dan merupakan proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non-formal. Pengalaman audit merupakan pengalaman auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya klien yang ditangani dan pengalaman yang dimiliki auditor mendeteksi kekeliruan dan kecurangan yang terjadi.

2.2.7 Kriteria Pengalaman Auditor

Untuk menjamin obyektivitas penilaian seorang auditor harus memiliki keahlian dibidang auditing dan mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai bidang yang diauditnya. Selain keahlian auditor juga harus cermat dalam melaksanakan tugas. Kriteria pengalaman yang harus dimiliki seorang auditor, yaitu:

1. Kompetensi

Artinya auditor harus memiliki keahlian dibidang audit dan mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai auditing.

2. Independensi

Independensi artinya bebas dari pengaruh baik terhadap manajemen maupun terhadap para pengguna laporan keuangan. Hal ini dimaksudkan agar auditor bebas dari pengaruh subyektif para pihak yang terkait sehingga hasil auditnya dapat diselenggarakan secara obyektif.

3. Kecermatan dalam melaksanakan tugas

Auditor harus menggunakan keahlian dengan cermat, direncanakan dengan baik, serta memberikan pendapat berdasarkan bukti yang cukup.

2.2.8 Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas audit didasarkan pada persepsi terdahulu individu tentang kesulitan suatu tugas. Auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang

terdiri atas bagian-bagian yang banyak dan saling terkait satu sama lain. (Angel Grecea dkk, 2017).

Kompleksitas dokumen audit dapat terjadi dalam berbagai akun, jumlah atau besarnya saldo akun. Kompleksitas audit dapat dilihat dari dua aspek (Wood, 1998 dalam Nadirsyah et al, 2011). Pertama kompleksitas yaitu mengacu kepada jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit jika informasi yang harus diproses dan tahap-tahap yang harus dilakukan semakin banyak . Kedua, Kompleksitas koordinatif yang mengacu kepada jumlah koordinasi (hubungan antara satu bagian dengan bagian yang lain) yang dibutuhkan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit ketika pekerjaan tersebut memiliki keterkaitan dengan pekerjaan-pekerjaan yang lainnya atau pekerjaan yang akan dilaksanakan tersebut terkait dengan pekerjaan sebelum dan sesudahnya.

Kompleksitas dapat muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas yang lain (Praditaningrum dan Janaurti, 2012). Tugas audit cenderung merupakan tugas yang kompleks,berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya. Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Chung dan Monroe (2001) dalam Praditaningrum dan Januarti (2012) mengemukakan bahwa kompleksitas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu: (1) banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan, (2) adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya hasil yang diharapkan oleh entitas yang diperiksa dari kegiatan pengauditan. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas audit ini dapat menyebabkan auditor berperilaku *disfungsional*. Adanya kompleksitas tugas yang tinggi dapat mempengaruhi judgement yang dibuat oleh auditor.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kompleksitas tugas adalah jumlah atau banyaknya dokumen kunci yang dapat digunakan untuk pembuatan suatu pertimbangan (Bonner, 1994 dalam Nadirsyah et al, 2011) keputusan yang bersumber dari berbagai informasi dan dapat digunakan oleh auditor untuk

membuat *judgement* dalam suatu penugasan pemeriksaan. Auditor dapat mengidentifikasi salah saji dalam laporan keuangan, dengan mempelajari dan menganalisis informasi tentang kunci resiko yang ada (*inherent risk*), resiko pengendalian (*control risk*), hasil prosedur analitis, pengujian pengendalian, dan hasil pengujian substantif (*uji petik*). Menurut Yustrianthe (2012) kompleksitas tugas adalah banyak dan beragamnya suatu tugas yang menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan yang disertai dengan keterbatasan kemampuan atau keahlian dalam menyelesaikan tugas.

Locke dan Lathan (1990) dalam Praditaningrum dan januarti (2012) menjelaskan terdapat dua aspek penyusunan dari kompleksitas tugas, yaitu tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur tugas terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*). Adanya kompleksitas tugas yang tinggi dapat merusak *judgement* yang dibuat oleh auditor.

Auditor dihadapkan dengan tugas yang banyak, berbeda dan saling terkait dengan tingkat kesulitan dan tekanan yang berbeda-beda sehingga timbul persepsi bahwa suatu tugas yang diberikan terasa sulit atau mudah saat dikerjakan.

Suwandi (Vol.2 no.1, 2015) Kompleksitas tugas merupakan tugas yang membingungkan (*ambiguous*) dan tidak terstruktur, sehingga tidak dapat diidentifikasi dan tugas tidak dapat di prediksi.

Pada saat melakukan pemeriksaan dalam suatu bukti makan harus adanya informasi dan bukti yang diperlukan pemeriksa untuk melakukan audit dan mendukung laporan audit. Tugas-tugas yang membingungkan informasi yang tidak relevan dan tidak terunstruk, alternatif-alternatif yang ada dapat didefinisikan sehingga data tidak dapat diperoleh dan outputnya tidak dapat diprediksi. Auditor merasa bahwa tugas audit yang dihadapinya merupakan tugas yang kompleks. Sehingga auditor mengalami kesulitan dalam melakukan tugas dan tidak dapat membuat *judgment professional*. Akibat *judgement* yang diambil oleh auditor tersebut menjadi tidak sesuai degan bukti yang diperoleh. (Putri, 2015)

Berdasarkan atas, maka dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas dapat berdampak kinerja audit judgment dan pemahaman mengenai kompleksitas tugas-tugas audit yang berbeda.

2.2.9 Audit Judgement

Judgement auditor adalah pertimbangan auditor dalam menanggapi informasi yang ada yang akan mempengaruhi dokumentasi bukti atau opini akhir dalam pembuatan keputusan pendapat auditor atas laporan keuangan suatu entitas atau dalam bentuk pelaporan audit. Pertimbangan pribadi auditor tersebut dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, salah satunya adalah faktor perilaku individu. Proses audit atas laporan keuangan dilaksanakan oleh auditor melalui empat tahapan yaitu perencanaan, pemahaman, pengujian struktur pengendalian intern serta penerbitan laporan audit. (Hasanah dan Rosini, 2016)

Audit *judgement* sebagai kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu obyek, peristiwa, status atau jenis peristiwa lain. Cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggungjawab dan risiko audit yang akan dihadapi oleh auditor sehubungan dengan *judgement* yang dibuatnya. Audit *judgement* keputusan yang dikeluarkan oleh auditor (Puspitasari, 2011). Audit *judgement* memiliki peran penting dalam pembentukan pendapat audit, membuat audit *judgement* perlu keahlian yang didapatkan melalui pembelajaran panjang yang dasar ilmu auditnya diperoleh melalui pembelajaran dikampus (Wibowo, 2011). Elisabeth (2012) menyatakan bahwa pengetahuan dapat mempengaruhi *judgement* seorang auditor. Jika seorang auditor memiliki pengetahuan yang tinggi, maka *judgement* yang akan diberikan semakin baik. Selain pengetahuan, pengalaman juga dapat mempengaruhi kemampuan seorang auditor dalam memberikan *judgement* dengan memprediksi kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Dari pengalaman tersebut auditor dapat belajar bagaimana cara melakukan suatu *judgement*.

Audit judgement adalah suatu proses pemeriksaan secara sistematis dan kritis yang dilakukan pihak independen terhadap laporan keuangan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. (Sukrisno Agoes, 2012:04)

Professional *Judgment* adalah penerapan pengetahuan, pelatihan dan pengalaman dalam audit, akuntansi dan etika dalam mengambil keputusan mengenai pilihan yang tepat pada suatu penugasan audit. (Tuankotta, 2013:21)

Proses *judgment* tergantung pada kedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds* (menyeluruh). Kedatangan informasi bukan hanya memengaruhi cara pilihan tersebut dibuat. Di dalam proses incremental judgement jika informasi terus menerus datang, akan muncul pertimbangan baru dan keputusan/pilihan baru (Praditaningrum, 2012)

Dalam penetapan opini, audit judgment berperan sangat penting. Audit judgment merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi yang mempengaruhi dokumentasi bukti serta pembuatan keputusan auditor atas laporan keuangan suatu entitas, dimana audit judgment diperlukan pada saat berhadapan dengan ketidakpastian dan keterbatasan informasi maupun data yang didapat dimana pemeriksa dituntut untuk bisa membuat asumsi yang bisa digunakan untuk membuat judgment dan mengevaluasi judgment. (Jamilah dkk dalam Margareth, 2014).

Standar Profesi Akuntan Publik SPAP pada seksi 34 juga menyebutkan bahwa audit judgment atas kemampuan kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya harus berdasarkan pada ada tidaknya kesangsianya dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan suatu kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode satu tahun sejak tanggal laporan keuangan auditan.

2.3. Hubungan antar variabel penelitian

Hubungan tekanan ketaatan, pengalaman, dan kompleksitas tugas mempunyai pengaruh langsung terhadap audit judgment. Namun demikian,

tekanan ketaatan, pengalaman, dan kompleksitas tugas juga mempunyai hubungan tidak langsung dari berbagai beberapa penelitian terdahulu. Penelitian juga dilakukan Novianti Dibar (2013) yang meneliti tentang pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas, pengalaman memiliki pengaruh signifikan terhadap audit judgment. Sedangkan untuk pengetahuan auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap audit judgment. Penelitian dilakukan terhadap auditor yang bekerja di KAP yang terdapat di Kota Semarang.

a. Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap Audit Judgement

Hal-hal yang berkaitan dengan tugas audit dapat menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan, maka auditor akan mengalami dilema dalam penerapan standar profesi auditor pada pengambilan keputusannya. Fitri dan Daljono (2012) menyatakan bahwa situasi tekanan membawa auditor dalam situasi konflik, dimana auditor berusaha untuk memenuhi tanggung jawab profesionalnya tetapi disisi lain dituntut untuk mematuhi perintah dari entitas yang diperiksa maupun dari atasannya.

Berdasarkan uraian tersebut, disampaikan bahwa hipotesis, H1: Tekanan Ketaatan berpengaruh negatif terhadap Audit Judgment.

b. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgment

Bahwa pengalaman auditor dapat diukur dengan langkah auditor untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lama waktunya, maupun banyak penugasan yang pernah dilakukan. Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk belajar melakukannya dengan yang terbaik. (Dewi, et al (2015)

Maka hipotesis dalam penelitian ini adalah, H2: Pengalaman Auditor berpengaruh positif terhadap Audit Judgement.

c. Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgement

Auditor dihadapkan dengan tugas yang banyak, berbeda, ambigu, tidak terstruktur. Ini terkait dengan tingkat kesulitan dan tekanan yang didapat oleh

auditor, tingkat kesulitan ini dihubungkan pada informasi tentang tugas dan struktur terkait pada kejelasan informasi itu sendiri (Mukti dan yendrawati, 2015) pernyataan tersebut didukung oleh penelitian (suwandi dan nugraha,2015). Peningkatan kompleksitas tugas dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas, dengan kerumitan dan kompleksnya suatu pekerjaan yang mendorong seseorang untuk melakukan kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya dan Auditor yang ditugaskan untuk menherjakan kompleks dengan tingkat kesukaran yang tinggi dan ketidakjelasan tugasnya, hasil audit yang dibuat oleh auditor akan tidak akurat karena data yang diperoleh tidak lengkap. Jika demikian terjadi dapat berdampak pada pertimbangan auditor (Auditor Judgement)

Faktor yang turut mempengaruhi adalah kompleksitas tugas. Dalam kesehariannya tugas seorang auditor sering mengalami kesulitan, karena terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengambil keputusan. Kompleksitas tugas yang tinggi dapat menjadi beban jika kurangnya kapabilitas dan kemampuan auditor. Aryawati dan Martani (2000) dalam Raiyani dan Suputra (2014) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Kompleksitas tugas dapat membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten dan tidak akuntabilitas. Hasil ini didukung oleh penelitian Janie, dkk (2011).

Selain itu faktor lain yang mempengaruhi audit judgement adalah tekanan ketaatan. Dalam melakukan audit ini tidak jarang auditor menemui kesulitan seperti tekanan ketaatan dari atasan dan klien, tetapi dalam melakukan tugasnya, auditor harus bersikap profesional dan berpegang teguh pada etika profesi dan standar auditing. Namun dalam prakteknya, seorang auditor dapat merasa bimbang karena harus memenuhi perintah dari atasan dan klien tetapi juga harus memenuhi kode etik dan standar. Adanya tekanan ketaatan dari atasan dan klien dapat mempengaruhi *judgement* seorang auditor dimana auditor harus memilih mengikuti perintah atasan dan klien atau mengikuti kode etik profesi akuntansi yang berlaku. Hasil ini penelitian didukung oleh penelitian Janie, dkk(2011)

Menurut International Standard on Auditing (ISA) 200 *professional judgement* adalah penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan, dalam

konteks auditing *accounting* dan standar etika, untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi atau keadaan selama berlangsungnya penugasan audit, dan kualitas pribadi yang berarti bahwa judgement berbeda diantara auditor yang berpengalaman.

Berdasarkan penelitian ini Kompleksitas tugas, tugas yang memiliki karakteristik tidak terstruktur, tingkat kesulitan yang berbeda dan memperoleh pemahaman yang ambigu pada saat auditor menjalankan penugasannya. Dalam kegiatan pengauditannya adanya dugaan bahwa tingkat kompleksitas tugas tinggi. Menyebabkan berperilaku tidak konsisten dan tidak akuntabilitas. H3: Kompleksitas Tugas berpengaruh signifikan (negatif) terhadap *Audit Judgement*.

2.4. Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan harus berdasarkan teori yang relevan, belum berdasarkan fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui penelitian.

Landasan Teori yang telah diuraikan serta disesuaikan dengan masalah, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1: Tekanan Ketaatan berpengaruh secara simultan terhadap *Audit Judgment*.

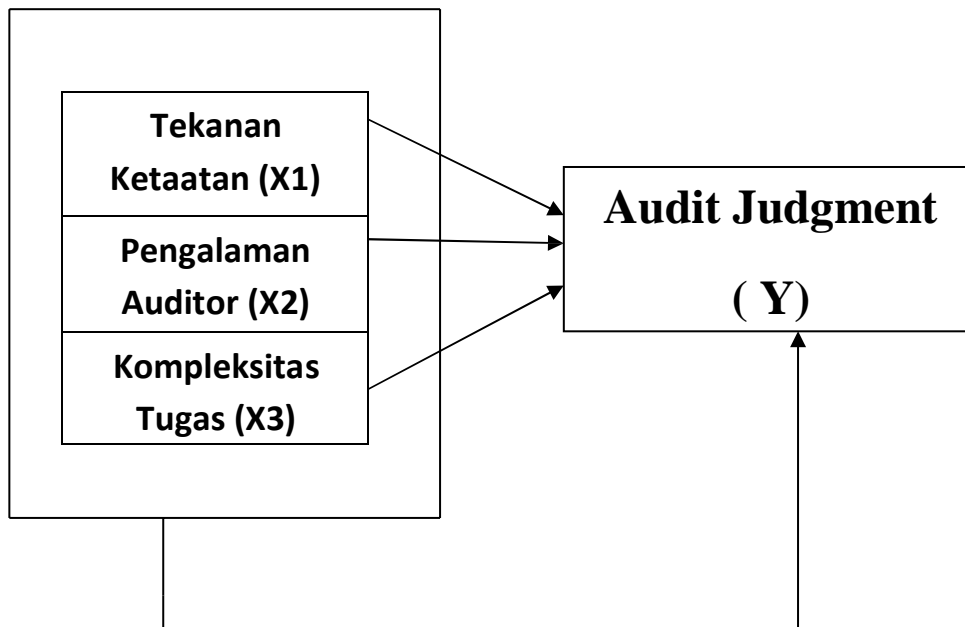
H2: Pengalaman Auditor berpengaruh secara simultan terhadap *Audit Judgment*.

H3: Kompleksitas Tugas berpengaruh secara simultan terhadap *Audit Judgment*.

H4: Tekanan Ketaatan, Pengalaman Auditor, dan Kompleksitas Tugas berpengaruh secara simultan terhadap *Audit Judgment*.

2.5. Kerangka Konseptual.

berdasarkan teori yang telah ditemukan sebelumnya, berikut kerangka pemikiran yang sesuai dengan teori tersebut sebagai berikut:



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual