

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu

Agustini dan Merkusiwati (2016) melakukan penelitian pada KAP di wilayah Bali yang terdaftar dalam Ikatan Akuntan Publik Indonesia. Sampel ditentukan dengan teknik *sampling* jenuh. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer melalui kuesioner dan terdapat 87 kuesioner yang disebarikan oleh peneliti. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini dengan menggunakan metode analisis regresi linier berganda dengan menggunakan SPSS. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa 1) Tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini berarti bahwa auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan pekerjaannya tepat waktu walaupun di sisi lain auditor sering dihadapkan pada pengalokasian waktu pemeriksaan yang ketat dan kaku. 2) Senioritas auditor tidak berpengaruh terhadap *audit judgment*, karena setiap auditor baik junior maupun senior mengikuti pelatihan yang sama dan bekerja secara profesional, sehingga senioritas auditor tidak berpengaruh terhadap hasil akhir *judgment*. 3) Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini berarti bahwa ketika auditor memiliki waktu yang terdesak, auditor harus tetap fokus pada tujuan awal agar dapat berjalan sesuai dengan yang direncanakan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Ariyantini, dkk (2014) pada auditor yang berkerja di BPKP provinsi Bali. Metode penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Sedangkan metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan beberapa uji yaitu uji statistik deskriptif, uji instrument penelitian, uji asumsi klasik, dan uji hipotesis menggunakan uji regresi berganda, uji parsial (uji t), dan uji simultan (uji F) dengan bantuan program software SPSS versi 19. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 58 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer melalui kuesioner. Hasil penelitian menunjukkan bahwa

- 1) Pengalaman auditor memiliki pengaruh positif terhadap *audit judgment*, karena semakin tinggi pengalaman maka semakin tepat *judgment* yang dihasilkan auditor.
- 2) Tekanan ketaatan memiliki pengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Hal ini disebabkan tekanan yang didapatkan dari atasan akan menyebabkan dilema etika pada auditor, sehingga *judgment* yang dihasilkan menjadi kurang tepat.
- 3) Kompleksitas tugas memiliki pengaruh negatif terhadap *audit judgment*, karena semakin tinggi kompleksitas tugas yang dihadapi auditor maka *audit judgment* akan mengalami penurunan.
- 4) Pengalaman auditor, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas secara bersama-sama berpengaruh terhadap *audit judgment*.

Chotimah dan Kartika (2017) melakukan penelitian pada KAP di wilayah Semarang, Solo dan Yogyakarta yang terdaftar pada Direktori Kantor Akuntan Publik Indonesia yang dikeluarkan oleh IAPI tahun 2016. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling*. Alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Gender berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini disebabkan karena laki-laki lebih menggunakan rasionalitas sedangkan perempuan lebih menggunakan perasaan dalam melakukan sesuatu, perbedaan ini menunjukkan bahwa laki-laki mampu bekerja lebih konsisten dibandingkan perempuan. 2) Tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan ketaatan yang dihadapi auditor, semakin tinggi perilaku auditor untuk taat kepada standar akuntansi yang berlaku umum sehingga auditor semakin profesional dan dengan demikian *audit judgment* akan semakin meningkat. 3) Kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Ada auditor yang beranggapan bahwa tugas audit merupakan tugas yang sulit dan kompleks, namun auditor lain mempersepsikan sebagai tugas yang mudah. Semakin banyak informasi pendukung yang digunakan, akan semakin mudah tugas audit dikerjakan. Dengan demikian *audit judgment* yang dihasilkan semakin baik. 4) Pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Pengalaman merupakan atribut penting yang dimiliki auditor, *audit judgment* yang dibuat oleh auditor yang berpengalaman akan jauh lebih baik dibandingkan auditor yang tidak berpengalaman.

Febrianti (2014) melakukan penelitian pada KAP di wilayah Sumatera yang terdaftar dalam Direktori Kantor Akuntan Publik yang dikeluarkan oleh IAPI tahun 2013. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, sedangkan metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis regresi linier berganda dengan menggunakan aplikasi SPSS versi 20. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Pengetahuan berpengaruh positif terhadap *audit judgment*. Auditor harus memiliki pengetahuan yang tinggi agar tidak terjadi kesalahan dalam menentukan hasil akhir *judgment* yang dibuatnya. 2) Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap *audit judgment*. Auditor yang memiliki pengetahuan dalam kompleksitas tugas, akan mempermudah auditor tersebut dalam menyelesaikan tugas-tugasnya. Semakin kompleks tugas yang dihadapi auditor maka semakin banyak informasi pendukung yang digunakan, sehingga mempermudah auditor dalam menyelesaikan tugas-tugasnya. 3) Independensi berpengaruh positif terhadap *audit judgment*. Dalam meningkatkan kualitas *judgment* yang diberikan, auditor harus memiliki sikap tidak memihak terhadap siapapun atau sikap independensi. Semakin tinggi independensi yang dimiliki auditor, semakin baik *judgment* yang akan dihasilkan.

Penelitian yang dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) pada auditor yang bekerja di BPK perwakilan DIY. Dengan metode pengambilan sampel *convenience sampling* dan metode analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan bantuan program SPSS.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Gender tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini diartikan jika terdapat peningkatan terhadap jumlah perempuan atau laki-laki maka *audit judgment* akan konstan. 2) Pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan banyaknya pengalaman dalam bidang audit dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas-tugasnya, sehingga jika pengalaman auditor meningkat *audit judgment* akan mengalami peningkatan. 3) Kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan jika kompleksitas tugas meningkat maka *audit judgment* akan mengalami peningkatan. Hal ini disebabkan karena auditor sudah profesional sehingga

dengan banyaknya tugas dan kejelasan informasi yang didapatkan bukanlah sesuatu yang susah untuk dikerjakan dan dapat menghasilkan hasil akhir audit yang baik. 4) Tekanan ketaatan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan semakin tinggi tekanan yang dihadapi auditor maka *judgment* yang dihasilkan menjadi kurang tepat. 5) Kemampuan kerja auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan jika kemampuan kerja meningkat maka *audit judgment* akan mengalami peningkatan. 6) Pengetahuan auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan semakin tinggi tingkat pengetahuan yang dimiliki auditor, maka *audit judgment* yang dihasilkan akan mengalami peningkatan dan semakin baik.

Putri (2015) melakukan penelitian pada BPKP perwakilan provinsi Riau. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, dengan sampel sebanyak 92 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer melalui kuesioner yang disebar. Metode analisis data dalam penelitian ini diantaranya adalah analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, yaitu uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi, analisis regresi berganda, dan koefisien determinasi dengan bantuan SPSS versi 20. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Pengetahuan auditor berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini menunjukkan semakin tinggi pengetahuan auditor akan dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas-tugasnya dan *judgment* yang dihasilkan akan mengalami peningkatan 2) Pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. Semakin banyak pengalaman yang telah dimiliki auditor dalam suatu bidang, akan meningkatkan kemampuan auditor. 3) Kompleksitas tugas tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*, karena semakin tinggi kompleksitas tugas yang dihadapi auditor maka *audit judgment* akan mengalami penurunan. 4) *Locus of control* berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*, karena semakin tinggi *locus of control* yang dihadapi auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan akan mengalami peningkatan. 5) Tekanan ketaatan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. Tingginya tekanan yang dihadapi oleh auditor yang berasal dari

atasan, akan membuat auditor mengalami kesulitan dalam membuat *judgment* akhir yang harus dikerjakannya.

Johari *et al* (2014) dalam penelitian *comparative judgment of novice and expert on internal control tasks: assessment on work effort and ethical orientation*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui orientasi tujuan kompleksitas tugas pada kinerja penilaian audit. Sampel dalam penelitian ini adalah mahasiswa tahun akhir MARA University of Technology (UITM) yang sedang menjalani program magang di perusahaan audit di Malaysia dengan posisi sebagai asisten audit dan senior audit. Sampel terdiri atas 77 auditor. Peneliti menjelaskan bahwa ditemukan signifikansi positif dalam kinerja penilaian audit yang ditunjukkan dari kontribusi kinerja penilaian individu yang baik. Hubungan terbalik antara upaya dan kinerja dapat dijelaskan bahwa tugas audit yang digunakan dalam mengukur kinerja penilaian audit sudah diklasifikasikan sebagai tugas yang kompleks. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan kerumitan atau tugas yang beragam, serta terdiri atas bagian-bagian yang banyak. Suatu pekerjaan dikatakan rumit ketika pekerjaan tersebut saling terkait satu sama lain. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *audit judgment*.

Nasution and Ostermark (2012) dalam penelitian *the impact of social pressures, locus of control, and professional commitment on auditors' judgment* yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan memiliki pengaruh terhadap *audit judgment*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tekanan ketaatan yang tidak tepat dalam penilaian auditor. Serta menyelidiki peran *locus of control* dan hubungan komitmen profesional pada penilaian auditor atau *audit judgment* dalam tekanan ketaatan. Seorang auditor ketika berada dalam tekanan dari otoritas yang lebih tinggi untuk menaati perintah yang tidak sesuai dengan keyakinannya akan melakukan penyimpangan dari standar yang telah ditetapkan. Terkadang tekanan dari otoritas yang lebih tinggi tersebut tidak menghiraukan atau memikirkan dampaknya ketika bawahan atau audit junior melakukan tindakan yang menyimpang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*.

2.2. Landasan Teori

2.2.1. Pengertian Audit

Audit bermakna sebagai evaluasi mengenai organisasi, proses, sistem, dan produk. Audit dilakukan oleh pihak kompeten, objektif, serta tidak memihak yang disebut sebagai auditor.

Menurut Arens *et al* 2017 dalam Agoes (2018:2), audit adalah: “evaluasi bukti dan akumulasi bukti mengenai informasi dalam menentukan dan menyampaikan tingkat korespondensi mengenai informasi dan kriteria yang ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.” (Hayes 2014 dalam Agoes, 2018:2) mendefinisikan auditing adalah: “suatu cara sistematis dan objektif untuk mengevaluasi serta mendapatkan bahan bukti perihal asersi mengenai kegiatan ekonomi agar dapat meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan serta memberitahukan hasilnya kepada para pihak yang bersangkutan”. Berbeda dengan Hayes, Agoes (2018:4) mendefinisikan auditing sebagai: “suatu pemeriksaan yang dilakukan oleh pihak independen secara kritis dan sistematis terhadap laporan keuangan yang sebelumnya telah disusun oleh manajemen, beserta catatan dan berbagai bukti pendukungnya, dengan suatu tujuan yaitu agar dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran dalam laporan keuangan tersebut”. Pendapat berbeda tentang auditing disampaikan oleh Mulyadi (2018:9) yang menyatakan bahwa auditing adalah: “proses sistematis dalam memperoleh serta mengevaluasi bukti mengenai pernyataan-pernyataan terkait dengan kejadian dan kegiatan ekonomi, dengan tujuan untuk memastikan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Dari berbagai macam pendapat yang telah disampaikan diatas maka dapat disimpulkan audit merupakan pemeriksaan secara sistematis terhadap laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak independen untuk memperoleh bukti serta meyakinkan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.2.2. Kompleksitas Tugas

2.2.2.1. Pengertian Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas adalah berbagai jenis dan ragam tugas yang dihadapi oleh auditor serta dibatasi oleh keterbatasan daya ingat dan kapasitas kemampuan seseorang dalam memadukan masalah yang dimiliki sehingga akan mempengaruhi keputusan akhir dalam masalah yang akan diselesaikan tersebut, kompleksitas tugas dihubungkan dengan banyaknya informasi mengenai tugas tersebut (Yendrawati dan Mukti, 2015).

Menurut (Chotimah dan Kartika, 2017) kompleksitas tugas merupakan tugas yang sulit untuk dipahami, membingungkan, dan tidak terstruktur. Kompleksitas tugas dapat membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten dan tidak akuntabilitas.

Febrianti (2014) menyatakan aspek terpenting yang terdapat dalam kompleksitas tugas adalah tingkat kesulitan serta struktur tugas. Tugas yang terstruktur akan dapat memberikan informasi yang lengkap dan jelas dalam membuat pertimbangan untuk pengambilan keputusan, namun pada tugas yang sulit dimengerti akan dapat membuat auditor merasa kesulitan terhadap tugas yang akan dikerjakannya sehingga akan dapat membuat auditor rentan dalam kondisi maupun keadaan stress yang tinggi.

2.2.2.2. Faktor-Faktor Kompleksitas Tugas

Tugas seorang auditor cenderung merupakan tugas yang kompleks, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya. Menurut Pekra dan Kurnia (2015), kompleksitas tugas dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu:

- a. Banyaknya informasi yang tidak konsisten dengan kejadian dalam artian informasi tersebut menjadi tidak relevan sehingga terjadi ketidaksinkronan dengan kejadian yang akan diprediksi.
- b. Tingginya tingkat ambiguitas dalam tugas tersebut, yaitu terdapat berbagai macam hasil yang diharapkan oleh entitas yang diperiksa dari kegiatan pengauditan.

Perilaku tuna fungsi (*dysfunctional*) dapat terjadi dalam diri seorang auditor ketika sebuah tingkat kesulitan serta kompleksnya suatu tugas harus dihadapinya.

2.2.2.3. Indikator Kompleksitas Tugas

Indikator kompleksitas tugas menurut Boynton (2010:154) adalah:

- a. Tingkat kesulitan suatu tugas, dikaitkan dengan banyaknya informasi mengenai tugas tersebut.
- b. Kejelasan informasi dan struktur tugas.
- c. Banyaknya informasi yang tidak konsisten serta kurang relevan.
- d. Tingginya tingkat ketidakjelasan akan informasi, serta beragam *outcome* yang diterapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan.

2.2.3. Tekanan Ketaatan

2.2.3.1. Pengertian Tekanan Ketaatan

Tekanan merupakan keadaan atau suatu paksaan atau desakan yang kuat. Tekanan ketaatan adalah suatu desakan yang diterima oleh auditor junior dari auditor senior maupun entitas atau otoritas yang lebih tinggi untuk menaati perintah maupun kemauan klien dengan cara melakukan tindakan menyimpang dari standar akuntansi yang berlaku umum serta menyimpang dari standar etika dan profesionalisme seorang auditor (Pektra dan Kurnia, 2015).

Menurut (Chotimah dan Kartika, 2017) tekanan ketaatan merupakan kondisi dimana seorang auditor dihadapkan pada dilema penerapan standar auditor. Tekanan yang berasal dari atasan dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang segera akan diaudit, dalam situasi ini klien dapat mempengaruhi proses jalannya pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor.

Teori ketaatan menyatakan bahwa kekuasaan yang dimiliki oleh suatu individu melambangkan sebagai suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku maupun sikap orang dengan perintah yang diberikannya. Seorang auditor akan cenderung melanggar aturan saat dirinya dihadapi dengan adanya berbagai tekanan yang berasal dari otoritas yang lebih tinggi. Tekanan yang diberikan klien

kepada auditor mengakibatkan independensi auditor menjadi menurun sehingga dapat mempengaruhi kualitas pertimbangan yang akan diberikan oleh auditor.

2.2.3.2. Indikator Tekanan Ketaatan

Indikator tekanan ketaatan menurut Ariyantini, dkk (2014) adalah:

a. Profesionalisme.

Auditor dalam melakukan tugas-tugas dan pekerjaannya dituntut agar dapat bersikap profesional dan tidak memihak terhadap siapapun, seperti keluarga, sahabat, maupun rekan kerja.

b. Tekanan dari atasan.

Dorongan yang berasal dari entitas yang lebih tinggi seperti atasan yang mendorong auditor untuk melakukan tindakan penyimpangan akan membuat auditor menjadi dilema. Dalam situasi ini sikap profesional seorang auditor harus ditegakkan, auditor harus mengikuti kode etik yang berlaku.

c. Tekanan dari entitas yang diperiksa

Dalam penugasannya auditor cenderung mendapatkan tekanan dari klien yang mendorong auditor agar mengikuti keinginannya. Sikap profesional auditor dalam hal ini harus ditegakkan, sehingga auditor tidak melakukan hal-hal yang menyimpang terhadap kode etik yang berlaku.

2.2.4. Pengetahuan Auditor

2.2.4.1. Pengertian Pengetahuan Auditor

Pengetahuan menurut ruang lingkup audit adalah kemampuan penguasaan seorang auditor maupun akuntan terhadap pemeriksaan medan audit (analisa laporan keuangan), pengetahuan seorang auditor dapat diperoleh melalui pengalaman langsung yang meliputi pertimbangan yang dibuat di masa lalu dan umpan balik terhadap kinerja dan pengalaman tidak langsung seperti pendidikan, (Putri, 2015).

Menurut Febrianti (2014) pengetahuan merupakan salah satu kunci keefektifan kerja. Pengetahuan yang dimiliki auditor dapat diperoleh melalui

pendidikan formal maupun non formal seperti pelatihan, seminar, kursus, pendidikan, dan pengalaman kerja.

Kemampuan seorang auditor diukur dari tingginya tingkat pendidikan auditor tersebut serta kemampuan auditor tersebut dalam mengetahui penguasaan ruang lingkup audit. Menurut Agoes (2018:225), agar dapat efisien dan efektif dalam bekerja auditor yang dipilih harus yang memiliki pengetahuan yang tinggi serta memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a. Meskipun tidak harus seorang *registered accountant*, minimal mempunyai latar belakang pengetahuan tentang akuntansi secara luas serta memiliki gelar sebagai seorang sarjana muda atau S1.
- b. Memiliki pengetahuan atau menguasai secara mendalam dasar matematika serta teori statistik.
- c. Memiliki pengalaman dalam kantor akuntan publik (KAP), dan pernah mempelajari dan memiliki pengetahuan dalam bidang auditing sebelumnya.
- d. Mempunyai *Certified Internal Auditor (CIA)*, *Certified Information System Auditor (CISA)*, *Certified Fraud Examiner (CFE)*, dan *Qualified Internal Auditor (QIA)*.
- e. Memiliki pengetahuan mengenai peraturan-peraturan pemerintah serta peraturan perpajakan yang menyangkut mengenai bisnis perusahaan.

Perihal lain yang harus diperhatikan oleh auditor adalah harus selalu mengembangkan atau *meng-update* dirinya dengan pengetahuan-pengetahuan baru yang lebih berkembang.

2.2.4.2. Pengetahuan dalam Pemeriksaan Audit

Pengetahuan auditor yang berkaitan dengan pemeriksaan audit (Putri, 2015) yaitu:

- a. Pengetahuan tentang penugasan teknis dan seluk beluk kewajiban audit.
- b. Pengetahuan jenis-jenis dokumen dalam operasi perusahaan dan alur dokumen dalam operasi perusahaan.
- c. Pengetahuan atas berbagai indikasi terjadinya kekeliruan dan kecurangan serta kemampuan auditor untuk menguasai sisi psikologis.

Dalam mendeteksi sebuah kesalahan dalam laporan keuangan, seorang auditor harus mendapatkan dukungan dari seberapa luas pengetahuan yang dimilikinya. Semakin dalam dan luas pengetahuan yang dimiliki oleh auditor, maka semakin efektif auditor tersebut dalam menyelesaikan sebuah masalah. Pengetahuan auditor dikaitkan dengan pemahaman mengenai konseptual dan teoritis sebuah pekerjaan. Cara pandang auditor dalam menyelesaikan suatu pekerjaan dapat dilihat dari perbedaan pengetahuan antara auditor. Seorang auditor yang terus mendukung kinerjanya dengan cara membah pengetahuannya, maka pengetahuan dan keahlian auditor akan selalu bertambah sehingga mendukung auditor untuk dapat membuat *judgment professional*.

2.2.4.3. Indikator Pengetahuan Auditor

Indikator pengetahuan auditor menurut Putri (2015) adalah:

- a. Kemampuan auditor memahami informasi. Sebagai seorang auditor, mereka harus dapat memahami seluk beluk penugasan yang didapatkan dari pendidikan formal seperti S1, S2, S3 dan kursus atau pelatihan yang diikutinya.
- b. Kemampuan auditor menerapkan informasi. Auditor dapat mengikuti perkembangan isu-isu akuntansi terbaru, dengan demikian auditor dapat dengan mudah menerapkan informasi yang mereka dapatkan.

2.2.5. Audit Judgment

2.2.5.1. Pengertian Audit Judgment

Judgment dan *professional judgment* merupakan bagian penting dari critical thinking dalam praktik audit. Menurut Louwers. T. J., R. J. Ramsay., D. H. Sinason., J. R. Strawser and J. C. Thibodeau (2013:45) menyatakan: “*Professional Judgment is the application of relevant training, knowledge, and experience in making informed decisions about appropriate courses of action during the audit engagement. These judgments relate to the evidence obtained during the audit and the conclusions. Reached based on this evidence. Auditors are required to demonstrate this characteristic throughout the entire audit process as they do professional skepticism. Professional judgment is required as auditor gather*

evidence, evaluate evidence, and draw conclusions based on evidence. In addition to demonstrating appropriate levels of professional judgment, auditors are also required to carefully document their professional judgment in such a manner that experienced auditors with no previous relationship with the audit can understand the judgment made in reaching conclusions on significant issues.”

Dapat diartikan sebagai berikut: “Pertimbangan profesional adalah aplikasi pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang relevan dalam membuat keputusan berdasarkan informasi tentang tindakan yang tepat selama perikatan audit. Penilaian ini terkait dengan bukti yang diperoleh selama audit dan kesimpulan. Auditor diharuskan untuk menunjukkan karakteristik ini di seluruh proses audit karena mereka melakukan skeptisisme profesional. Pertimbangan profesional diperlukan karena auditor mengumpulkan bukti, mengevaluasi bukti, dan menarik kesimpulan berdasarkan bukti. Selain menunjukkan tingkat penilaian profesional yang tepat, auditor juga diminta untuk secara hati-hati mendokumentasikan penilaian profesional mereka sedemikian rupa sehingga auditor yang berpengalaman tanpa hubungan sebelumnya dengan audit dapat memahami penilaian yang dibuat dalam mencapai kesimpulan pada masalah signifikan.”

Audit judgment merupakan suatu pertimbangan auditor di dalam memutuskan pendapatnya perihal hasil audit yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan mengenai suatu objek, peristiwa, status atau jenis peristiwa lain yang didasarkan pada kejadian-kejadian di masa lalu, sekarang dan yang akan datang (Yendrawati dan Mukti, 2015). Cara pandang auditor dalam menanggapi suatu informasi didasarkan pada tanggung jawab dan risiko audit yang akan dihadapi oleh auditor sehubungan dengan *judgment* yang dibuatnya.

ISA 200 (*Overall Objective of the Independent Auditor, and the Conduct of an Audit in Accordance with international Standards on Auditing*) dalam Tuanakotta (2011:64) menjelaskan makna *professional judgment* sebagai berikut:

- a. Penggunaan serta praktik pengetahuan dan pengalaman yang tepat.
- b. Dalam kerangka auditing, akuntansi dan standar etika.

- c. Untuk memenuhi keputusan akurat di dalam situasi maupun keadaan selama berlangsungnya penugasan audit, dan
- d. Bobot atau kualitas individu dalam arti perbedaan pertimbangan (*judgment*) antara auditor yang sudah berpengalaman (namun pengalaman dan pelatihan individu dimaknai sebagai dorongan konsistensi di dalam *judgment*).

Seorang auditor dituntut agar dapat bersikap profesional. Sikap profesional seorang auditor dapat dilihat dari ketepatan auditor di dalam penugasannya dalam membuat sebuah pertimbangan atau *judgment*.

2.2.5.2. Tingkat Audit Judgment

Judgment auditor dibagi menjadi tiga berdasarkan tingkatannya, yaitu sebagai berikut:

1. *Judgment* mengenai tingkat materialitas.

Materialitas merupakan pertimbangan utama dalam menentukan ketepatan laporan audit yang harus dilakukan (Arens *et al*, 2015:292). Besarnya penghapusan atau salah saji informasi akuntansi yang dengan memperhitungkan situasinya, menyebabkan pertimbangan (*judgment*) seseorang yang bijaksana yang mengandalkan informasi tersebut mungkin akan berubah atau terpengaruh oleh penghapusan atau salah saji tersebut.

Menurut Tuanakotta (2014:161), materialitas digunakan untuk membuat dan mengaudit laporan keuangan. Dalam dampaknya terhadap pengambilan keputusan ekonomis, salah saji termasuk kealpaan (*omission*), dianggap material jika secara terpisah atau tergabung yang secara wajar dapat mempengaruhi keputusan ekonomis pemakai yang mendasarkan keputusannya pada laporan keuangan tersebut. Di dalam situasi yang ada, membuat pertimbangan (*judgments*) mengenai materialitas dibuat dengan memperhatikan situasi yang ada (*surrounding circumstances*), dan dipengaruhi oleh ukuran atau sifat salah saji atau mencakup keduanya (ukuran dan sifat salah saji). Sedangkan dalam kebutuhan bagi para pemakai laporan secara umum, *Judgments* mengenai hal yang material bagi pemakai laporan keuangan didasarkan pada kebutuhan akan informasi umum dari pemakai laporan sebagai satu kelompok. Sedangkan dampak salah saji pada

masing-masing pemakai, yang kebutuhannya bisa sangat bervariasi, tidak ikut diperhitungkan. Materialitas bukanlah angka mutlak (*materiality is not an absolute number*). Materialitas berada dalam “wilayah kelabu” antara “apa yang sangat boleh jadi tidak material” dan “apa yang sangat boleh jadi material”. Oleh karena itu penilaian atau *assessment* mengenai apa yang material senantiasa merupakan urusan kearifan profesional (*a matter of professional judgment*), (Tuanakotta, 2014:162).

2. *Judgment* mengenai tingkat risiko audit.

Risiko audit merupakan kemungkinan auditor memberikan pendapat yang keliru (*inappropriate audit opinion*) atas laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material. Komponen risiko audit dibagi menjadi dua, yaitu:

a. RMM (risiko salah saji yang material)

RMM merupakan risiko dimana laporan keuangan disalah sajian secara material sebelum audit dimulai. Risiko-risiko ini diperhitungkan atau menjadi pertimbangan di tingkat laporan keuangan (*financial statement level*) dan pada tingkat asersi (*assertion level*). Pada tingkat laporan keuangan tinjauannya adalah menyeluruh, menyangkut risiko yang pervasive (dengan dampak terhadap bermacam-macam asersi). RMM pada tingkat asersi berkaitan dengan jenis transaksi (*classes of transactions*), saldo akun (*account balances*), dan pengungkapan (*disclosures*). RMM merupakan kombinasi dari risiko bawaan atau inherent risk (IR) dan risiko pengendalian atau *control risk* (CR).

b. *Detection risk*

Detection risk merupakan risiko dimana auditor gagal mendeteksi suatu salah saji dalam asersi yang bisa berdampak material. *Detection risk* dapat ditangani dengan cara:

- 1) Perencanaan audit dengan baik (*sound and audit planning*)
- 2) Pelaksanaan prosedur audit yang tepat sebagai tanggapan terhadap RMM yang diidentifikasi
- 3) Pembagian tugas yang tepat di antara anggota tim audit
- 4) Penerapan profesional skeptisisme, dan

5) Supervise dan reviu atas pekerjaan audit.

Detection risk tidak pernah dapat diturunkan sampai ke angka nol, karena adanya kendala bawaan (*inherent limitations*) dalam prosedur audit, masih diperlukannya *professional judgments* (yang dibuat oleh manusia, yang secara alamiah bisa berbuat salah), dan sifat dari bukti yang diperiksa.

3. *Judgment* mengenai kelangsungan hidup suatu entitas (*going concern*).

ISA 570 memberikan petunjuk mengenai tanggung jawab auditor dalam audit atas laporan keuangan berkenaan dengan penggunaan asumsi “usaha berkesinambungan” dan penilaian manajemen mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha berkesinambungan (Tuanakota, 2014:220). Ketika melaksanakan prosedur audit sesuai dengan prosedur penilaian risiko ISA 315, seorang auditor wajib mempertimbangkan apakah ada peristiwa atau kondisi yang mungkin menimbulkan keraguan mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan. Dalam melakukan hal itu, auditor wajib menentukan apakah manajemen sudah melaksanakan penilaian pendahuluan tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan, dan jika penilaian (pendahuluan) itu telah dilaksanakan, maka auditor wajib membahas penilaian itu dengan manajemen dan menentukan apakah manajemen sudah mengidentifikasi peristiwa atau kondisi, yang masing-masing atau secara bersama, mungkin menimbulkan keraguan mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan dan jika demikian, rencana manajemen untuk menangani masalah itu atau jika penilaian (pendahuluan) belum dilaksanakan, auditor wajib membahas dengan manajemen dasar untuk rencana penggunaan asumsi usaha berkesinambungan, dan bertanya kepada manajemen apakah peristiwa atau kondisi, yang masing-masing atau secara bersama, mungkin menimbulkan keraguan mengenai kemampuan entitas untuk melanjutkan usahanya sebagai usaha yang berkesinambungan.

2.3. Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1. Hubungan Kompleksitas Tugas terhadap *Audit Judgment*

Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan kerumitan atau tugas yang beragam, auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang banyak serta terikat satu dengan yang lainnya. Tingkat kesulitan tersebut erat hubungannya dengan banyaknya informasi maupun struktur terkait dengan kejelasan informasi yang diterima (Yendrawati dan Mukti, 2015). Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh (Febrianti, 2014) yang menyatakan bahwa struktur tugas memberikan informasi yang jelas dan lengkap untuk membuat pertimbangan atau *judgment* dalam pengambilan keputusan. Suatu pekerjaan dikatakan rumit ketika pekerjaan tersebut saling terkait satu sama lain. Seorang auditor merupakan profesi yang erat hubungannya dengan kondisi stres, hal ini disebabkan karena tingginya tingkat kompleksitas tugas yang dihadapi dari pekerjaan seorang auditor. Semakin kompleks tugas yang dihadapi oleh auditor, maka akan dapat mempengaruhi hasil *judgment* yang dibuat oleh auditor tersebut. Tingginya kompleksitas tugas yang dihadapi oleh auditor terkait dengan pengauditan dapat menyebabkan auditor tersebut berperilaku disfungsional sehingga auditor menjadi tidak konsistensi dan tidak akuntabilitas yang akhirnya merusak *judgment* yang dibuatnya (Putri, 2015). Semakin jelas struktur tugas, semakin jelas informasi dan semakin mudah informasi tersebut didapat, dengan disertai adanya pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor maka akan membantu auditor memperoleh hasil *judgment* yang baik (Chotimah dan Kartika, 2017).

2.3.2. Hubungan Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgment*

Tekanan ketaatan mengarah pada tekanan yang berasal dari atasan atau dari auditor senior ke auditor junior dan tekanan yang berasal dari entitas yang lebih tinggi serta dari klien untuk melaksanakan penyimpangan terhadap standar yang telah ditetapkan (Ariyantini dkk, 2014). Seorang auditor ketika berada dengan tekanan dari otoritas yang lebih tinggi untuk menaati perintah yang tidak sesuai dengan keyakinannya akan melakukan penyimpangan dari standar yang telah ditetapkan. Faktor tekanan ketaatan merupakan salah satu faktor yang dapat

mempengaruhi *audit judgment*. Auditor akan terus menerus dihadapkan dengan dilema etika sehingga menyebabkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan (Agustini dan Merkusiwati, 2016). Terkadang tekanan dari otoritas yang lebih tinggi tersebut tidak menghiraukan atau memikirkan dampaknya ketika bawahan atau auditor junior melakukan tindakan yang menyimpang. Tekanan juga berasal dari klien kepada auditor yang mengakibatkan independensi auditor menjadi menurun sehingga dapat mempengaruhi kualitas pertimbangan yang akan diberikan oleh auditor. Sebagai seorang auditor sudah seharusnya bersikap profesional dan mengeluarkan pernyataan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Dalam kode etik profesi, auditor dituntut untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan sesuai dengan kenyataannya (Chotimah dan Kartka, 2017).

2.3.3. Hubungan Pengetahuan Auditor terhadap *Audit Judgment*

Pengetahuan dalam ruang lingkup audit merupakan suatu kemampuan penugasan auditor atau akuntan pemeriksa terhadap medan audit. Ketepatan sebuah *judgment* yang dibuat oleh auditor dapat diukur dari seberapa tinggi tingkat pengetahuan auditor dalam mengetahui ruang lingkup audit (Putri, 2015). Pemeriksaan tersebut harus dipimpin oleh seorang yang mempunyai gelar akuntan (*chartered accountant*), seseorang yang mempunyai pendidikan, pengalaman dan pengetahuan yang memadai dalam bidang akuntansi, perpajakan, sistem akuntansi dan pemeriksaan akuntan. Pengetahuan yang dimiliki seorang auditor dapat membantu auditor tersebut di dalam menyelesaikan pekerjaannya secara efektif (Febrianti, 2014). Pengetahuan auditor dikaitkan dengan pemahaman mengenai konseptual dan teoritis sebuah pekerjaan. Dalam mendeteksi sebuah kesalahan dalam laporan keuangan, seorang auditor harus mendapatkan dukungan dari seberapa luas pengetahuan yang dimilikinya. Semakin dalam dan luas pengetahuan yang dimiliki oleh auditor, maka semakin efektif auditor tersebut dalam menyelesaikan sebuah masalah. Cara pandang auditor dalam menyelesaikan suatu pekerjaan dapat dilihat dari perbedaan pengetahuan antara auditor. Seorang auditor yang terus mendukung kinerjanya dengan cara membah

pengetahuannya, maka pengetahuan dan keahlian auditor akan selalu bertambah, sehingga pengetahuan dapat mempengaruhi hasil akhir dari *audit judgment*.

2.3.4. Hubungan Kompleksitas Tugas, Tekanan Ketaatan, dan Pengetahuan Auditor terhadap *Audit Judgment*

Dalam melakukan pekerjaannya, auditor sering dihadapkan dengan tugas-tugas yang beragam maupun dorongan atau tekanan yang berasal dari atasan kepada bawahan. Auditor dituntut untuk dapat menyelesaikan tugas-tugasnya. Dengan adanya pengetahuan yang luas dan semakin tinggi pengetahuan yang dimiliki oleh auditor akan membantu auditor dalam menyelesaikan tugas-tugas di dalam penugasannya. Pengetahuan juga merupakan salah satu inti utama yang seorang auditor harus miliki, dengan kemampuan yang dimilikinya dapat memungkinkan tugas-tugas pemeriksaan yang dijalankan dapat diselesaikan secara baik dan dengan hasil yang maksimal (Yendrawati dan Mukti, 2015). Semakin luas pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor akan dapat meningkatkan kepercayaan auditor dalam menghadapi tekanan yang berasal dari otoritas yang lebih tinggi daripada mereka yang tidak memiliki pengetahuan yang cukup memadai akan tugasnya. Dengan begitu auditor akan dapat mencapai tujuannya dan dapat memperoleh hasil akhir yang baik yang dapat berpengaruh terhadap *audit judgment*.

2.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Kompleksitas Tugas dengan *Audit Judgment*

Semakin beragam tugas-tugas yang dihadapi dan dikerjakan oleh auditor maka dapat memicu kekhawatiran dan kegagalan dalam diri seorang auditor dalam menyelesaikan tugas tersebut. Semakin kompleks atau beragam tugas-tugas yang dihadapi oleh auditor, maka akan dapat mempengaruhi hasil pertimbangan atau *judgment* akhir yang dibuat oleh auditor tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Seorang auditor yang mengalami kesulitan dalam menyelesaikan tugasnya, maka akibatnya auditor tersebut tidak mampu mengintegrasikan informasi menjadi suatu *judgment* yang baik. Hasil

penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febrianti (2014) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan dalam penelitian yang dilakukan oleh Chotimah dan Kartika (2017) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Semakin jelas struktur tugas, semakin jelas informasi dan semakin mudah informasi tersebut didapat, dengan disertai adanya pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki auditor maka akan memperoleh *audit judgment* yang baik. Hal ini bisa disebabkan karena auditor sudah profesional sehingga banyaknya tugas atau kejelasan tugas yang harus dikerjakan bukan sesuatu yang sulit untuk dikerjakan. Dengan demikian hipotesis dapat dibentuk sebagai berikut:

H1: Kompleksitas Tugas berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

2.4.2. Tekanan Ketaatan dengan *Audit Judgment*

Tekanan dari otoritas yang lebih tinggi untuk menaati perintah yang tidak sesuai dengan keyakinannya akan membuat seorang auditor melakukan penyimpangan dari standar yang telah ditetapkan. Penelitian yang dilakukan oleh Ariyantini, dkk (2014) ditemukan hasil bahwa tekanan ketaatan berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) yang menyatakan tekanan ketaatan berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan dalam penelitian Agustini dan Merkusiwati (2016) yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chotimah dan Kartika (2017) yang menjelaskan bahwa tekanan ketaatan memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam *audit judgment*. Dan sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nasution and

Ostermark (2012) yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan memiliki pengaruh terhadap *audit judgment*. Sebagai seorang auditor sudah seharusnya bersikap profesional dan mengeluarkan pernyataan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Dalam kode etik profesi, auditor dituntut untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan sesuai dengan kenyataannya. Dengan demikian hipotesis dapat dibentuk sebagai berikut:

H2: Tekanan Ketaatan berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

2.4.3. Pengetahuan Auditor dengan *Audit Judgment*

Semakin dalam dan luas pengetahuan yang dimiliki oleh auditor, maka akan semakin efektif auditor tersebut dalam menyelesaikan sebuah masalah maupun keputusan akhir yang akan dibuat. Pendeteksian sebuah kesalahan dalam laporan keuangan harus mendapatkan dukungan dari seberapa luas pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) menemukan hasil bahwa pengetahuan auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Ketika seorang auditor memiliki pengetahuan yang tinggi maka *judgment* yang akan dibuat akan semakin baik. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Febrianti (2014) yang menyatakan bahwa pengetahuan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Dalam menyelesaikan suatu pekerjaan, cara pandang auditor dapat dilihat dari perbedaan pengetahuan antara auditor. Seorang auditor yang terus mendukung kinerjanya dengan cara membah pengetahuannya, maka pengetahuan dan keahlian auditor akan selalu bertambah, sehingga pengetahuan dapat mempengaruhi hasil akhir dari *audit judgment*. Dengan demikian hipotesis dapat dibentuk sebagai berikut:

H3: Pengetahuan Auditor berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

2.4.4. Kompleksitas Tugas, Tekanan Ketaatan dan Pengetahuan Auditor dengan *Audit Judgment*

Tugas-tugas auditor yang beragam maupun dorongan atau tekanan yang berasal dari atasan kepada bawahan dapat mempengaruhi hilangnya profesionalisme seorang auditor yang dapat mengindikasikan adanya pengaruh dari tekanan atasan pada *judgment* yang diambil oleh auditor. Auditor dituntut

untuk dapat menyelesaikan tugas-tugasnya. Pengaruh beberapa faktor terhadap kompleksitas tugas juga penting dalam penugasan auditor. Dengan adanya pengetahuan yang luas dan semakin tinggi pengetahuan yang dimiliki oleh auditor akan membantu auditor dalam menyelesaikan tugas-tugas di dalam penugasannya, dengan kemampuan yang dimilikinya dapat memungkinkan tugas-tugas pemeriksaan yang dijalankan dapat diselesaikan secara baik dan dengan hasil yang maksimal (Yendrawati dan Mukti, 2015). Penelitian yang dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) menyatakan bahwa kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, dan pengetahuan auditor berpengaruh terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015) yang menyatakan kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, dan pengetahuan auditor berpengaruh terhadap *audit judgment*. Kepercayaan diri auditor akan meningkat dalam menghadapi suatu tekanan maupun tugas-tugas yang kompleks jika pengetahuan yang dimilikinya luas dan cukup memadai. Dengan demikian auditor akan dapat mencapai tujuan akhir yang baik dalam *audit judgment*. Dengan demikian hipotesis dapat dibentuk sebagai berikut:

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

2.5. Kerangka Konseptual Penelitian

Berikut ini merupakan kerangka pemikiran secara ilustratif mengenai kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, dan pengetahuan auditor terhadap *audit judgment*.

Gambar 2.1.
Kerangka Konseptual Penelitian



