

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini, penulis mengambil referensi dari penelitian terdahulu untuk dapat membandingkan keakuratan, kebenaran, kejelasan suatu penelitian. Untuk itu penulis mencantumkan hasil penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu.

Selama menjalankan tugas, auditor bisa mengendalikan dirinya dari rasa jenuh dan bisa mengontrol emosi sehingga auditor terhindar dari stres. Selain itu auditor tidak merasa ditekan oleh sesama rekan kerja maupun dari atasan, sehingga auditor merasa nyaman saat menjalankan tugasnya. Sehingga auditor terhindar dari rasa stres. Ketika auditor terhindar dari stres pada saat menjalankan tugasnya dalam memeriksa laporan keuangan klien maka keputusan (*judgment*) yang diambil akan berkualitas. Hasil penelitian secara parsial (hasil uji t) menunjukkan bahwa stres kerja tidak memiliki pengaruh tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment* sedangkan kompleksitas tugas dan pengalaman audit memiliki pengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Secara simultan (uji f) hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas, stress kerja dan pengalaman auditor berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Hal ini dibuktikan dengan metode analisis data penelitian menggunakan regresi linier berganda (Gendrianto,dkk 2018).

Lingkungan etika selalu menjadi dasar dari setiap tindakan professional auditor. Dengan etika yang dipegang teguh oleh akuntan, maka setiap perilaku disfungsional akan dapat dihindari oleh auditor dalam setiap pekerjaan profesionalnya. Pengalaman menjadi penentu dalam audit *judgment* karena dengan adanya pengalaman yang besar maka akan membuat seorang auditor dapat melakukan penilaian dengan baik. Adanya tekanan waktu kepada auditor dapat mendorong pada penilaian audit yang kurang tepat dan dengan adanya tekanan,

maka auditor dapat melakukan pekerjaan dengan pertimbangan– penyelesaian yang kurang baik. Hasil penelitian yang menggunakan analisis data menggunakan regresi linier berganda maka hasilnya menunjukkan bahwa lingkungan etika, pengalaman auditor dan tekanan waktu memiliki pengaruh positif terhadap kualitas *audit judgment* (Putri dan Laksito,2013).

Semakin besar tekanan ketaatan yang dihadapi, pada akhirnya kesalahan *judgment* yang dibuat pemeriksa dapat terjadi, baik yang disengaja ataupun tidak disengaja. Semakin besar kompleksitas tugas yang dihadapi auditor, maka semakin besar juga dilema dan ketidakcermatan yang dihadapi dan pada akhirnya kesalahan *judgment* yang dibuat pemeriksa tersebut dapat terjadi. Semakin banyak pengalaman pemeriksa dalam melakukan penugasan audit maka *judgment* yang dibuat pemeriksa akan semakin baik. Akan tetapi auditor yang telah memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup untuk diperlukan dalam melakukan tugasnya, namun *judgment* yang diambil tidak hanya berdasarkan keahlian yang dimiliki, tetapi juga berdasarkan interaksi sosial dengan sesama pemeriksa yang memiliki tingkat pendidikan dan pelatihan yang relatif sama. Sehingga hasil penelitian yang menggunakan metode analisis data regresi linier berganda menunjukkan hasil bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman dan keahlian auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. (Taqwinda, 2018).

Auditor yang memiliki *locus of control* tinggi dapat mengatasi stres dan lingkungan kerja yang lebih baik. Auditor dengan *locus of control* yang tinggi akan membuat auditor tersebut lebih tepat dalam menentukan suatu *judgment*. Semakin tinggi tekanan ketaatan yang diterima oleh seorang auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan akan cenderung kurang tepat. Semakin kompleksnya tugas yang dihadapi seorang auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan akan cenderung kurang tepat. Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti secara empiris pengaruh *locus of control*, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*. Populasi penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Tangerang yang terdaftar di directory IAPI per Oktober 2016. Dengan menggunakan metode analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *locus of control* dan kompleksitas tugas berpengaruh signifikan

positif terhadap audit judgment dan tekanan ketaatan berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit judgment* (Sari dan Ruhayat, 2017).

Auditor merupakan suatu profesi yang salah satu tugasnya melaksanakan audit terhadap laporan keuangan, untuk melaksanakan tugas tersebut dibutuhkan sebuah *audit judgment*. Dimana dalam membuat *audit judgment* dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti tekanan ketaatan, senioritas auditor dan tekanan anggaran waktu. Dan setelah diteliti faktor tekanan ketaatan dan tekanan anggaran waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*, sedangkan faktor senioritas auditor tidak berpengaruh terhadap *audit judgment*. Penelitian ini menggunakan responden auditor yang bekerja pada KAP di Bali yang terdaftar pada Ikatan Akuntan Publik Indonesia. Dengan menggunakan teknik analisis data penelitian yaitu analisis regresi linear berganda (Alamri,dkk, 2017).

Penelitian lain juga menunjukkan hasil bahwa pengalaman kerja auditor yang digunakan oleh auditor mampu memberikan penilaian yang lebih baik dalam memberikan keputusan (*judgment*). Kemudian, tekanan waktu mampu mempengaruhi auditor dalam menyelesaikan tugas auditnya. Maka pengalaman kerja auditor dan tekanan waktu mampu mempengaruhi keputusan yang dibuat oleh auditor (Abuaddous,et al, 2015).

Penelitian selanjutnya yang menunjukkan hasil bahwa gender, pengetahuan tidak berpengaruh dengan professional judgment, sedangkan pengalaman auditor berpengaruh positif dengan professional judgment. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa auditor Malaysia yang lebih berpengalaman memberikan tingkat penilaian profesional yang lebih tinggi dibandingkan dengan rekan mereka. Sampel diambil dari professional auditor di Malaysia. Dengan menggunakan analisis data yaitu analysis regresi linier berganda (Halim *et al*, 2018).

Kinerja auditor dapat dijelaskan bersana dengan faktor tekanan waktu anggaran, kompleksitas tugas, dan kecerdasan emosi. Yang dimana hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan waktu anggaran memiliki efek negatif dan tidak signifikan pada auditor kinerja. Kompleksitas tugas memiliki efek positif dan pengaruh tidak signifikan terhadap kinerja auditor, sedangkan emosional intelijen memoderasi hubungan waktu anggaran tekanan positif terhadap kinerja dan emosional auditor intelijen memoderasi hubungan kompleksitas tugas negatif

terhadap kinerja auditor. Hasil penelitian ini dibuktikan dengan menggunakan metode *purposive sampling* pada penentuan sampelnya (Arifin, 2018).

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Auditing

Pengertian audit menurut Agoes (2017:4) merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Pengertian *Auditing* menurut Hery (2017:10) yaitu suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi (secara obyektif) bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan kejadian ekonomi, dalam rangka menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independent (Alvin A. Arens, *et al* dalam Amir Abadi Jusuf, 2015:4).

Sedangkan, Mulyadi (2014:9) menyatakan bahwa pengertian audit 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 kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Maka, dapat disimpulkan bahwa *auditing* adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan, pembukuan, dan bukti-bukti pendukungnya. Pemeriksaan dilaksanakan secara kritis dan sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti atas informasi mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Pemeriksaan dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen untuk tujuan

dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan agar bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan yang berkepentingan.

2.2.1.1 Tujuan Audit

Arens, *et al* (2015:168) mengatakan tujuan audit adalah untuk memberikan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang dikeluarkan oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja pelaporan keuangan. Pendapat tersebut akan meningkatkan kepercayaan atau keyakinan pemakai terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Menurut Tuanakotta (2014:84) tujuan audit adalah mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun dalam segala hal yang material sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan.

2.2.1.2 Jenis-Jenis Audit

Arens, *et al* (2015:14) mengelompokan jenis-jenis audit ke dalam tiga tipe, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi.

2. Audit Ketaatan (*Compliance audit*)

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan informasi yang di uji telah disajikan sesuai dengan kinerja yang telah ditentukan. Pada umumnya kriteria yang telah ditetapkan tersebut adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK).

2.2.2 Pengertian Auditor

Menurut Wibowo dalam Nova Milyuanita (2017) Auditor adalah seseorang yang mengumpulkan dan mengevaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Auditor merupakan seseorang yang menyatakan pendapat kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (Arens, 2015).

Menurut Rai dalam Aldi Syahputra, M.Arfa, dan Hasan Basri (2015) auditor adalah seseorang yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan audit atas laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi.

Maka, dapat disimpulkan dari penjelasan di atas bahwa auditor adalah seseorang yang kompeten dan independen yang memberikan jasa audit untuk

memeriksa laporan keuangan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditor merupakan seseorang yang bertugas menyatakan pendapat kewajaran dari laporan keuangan agar bebas dari salah saji yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2.2.2.1 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Hery (2016:2), auditor dibedakan menjadi empat jenis, yaitu :

1. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor yang bertugas untuk melakukan audit atas keuangan negara pada instansi-instansi pemerintahan. Di Indonesia, audit ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK tidak tunduk kepada pemerintah sehingga diharapkan dapat melakukan audit secara independen.

2. Auditor Forensik

Profesi auditor forensik muncul seiring dengan perkembangan cabang khusus ilmu akuntansi, yaitu akuntansi forensik. Akuntansi forensik adalah suatu disiplin ilmu yang menggunakan keahlian auditing, akuntansi dan investasi untuk membantu penyelesaian sengketa keuangan dan pembuktian atas dugaan telah terjadinya tindakan kecurangan (*fraud*).

3. Auditor Eksternal

Auditor Eksternal sering disebut sebagai auditor independen atau akuntan publik bersertifikat (*Certified Public Accountant*). Seorang auditor eksternal dapat bekerja sebagai pemilik dari sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) atau sebagai anggotanya. Beberapa auditor disebut “eksternal” atau “independen” karena mereka memang bukan merupakan karyawan dari entitas yang diaudit.

4. Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada satu manajemen sehingga berstatus sebagai karyawan dari perusahaan tersebut. Auditor internal merupakan bagian yang integral (tidak dapat dipisahkan) dari struktur organisasi perusahaan, di mana perannya adalah memberikan pengawasan

serta penilaian secara terus menerus. Auditor internal memiliki kepentingan atas efektivitas pengendalian internal di satu perusahaan.

2.2.3 Standar Auditing

Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing. Prosedur berhubungan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan standar berhubungan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berhubungan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing yang berbeda dengan prosedur auditing, berhubungan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya. Dengan begitu dapat ditarik kesimpulan bahwa standar auditing merupakan pedoman untuk membantu auditor dalam melaksanakan audit, karena standar audit akan mencerminkan kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Kemudian IAPI berketetapan untuk mengimplementasikan *Internasional Standards of Auditing (ISA)* yang diterbitkan oleh *Internasional Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* sebagai standar audit yang terbaru, Jusup (2014:32). Dimana peran ISA untuk meningkatkan keseragaman praktik auditing dan jasa-jasa terkait di seluruh dunia dengan mengeluarkan persyaratan mengenai berbagai fungsi audit atestasi serta mendorong penerimaannya diseluruh dunia. Dengan demikian standar auditing merupakan pedoman umum untuk membantu para auditor dalam memenuhi tanggung jawab professional dalam pengauditan laporan keuangan historis yang mencakup pertimbangan kualitas professional seperti kompetensi, independensi, pelaporan dan bukti.

2.2.4 Audit Judgment

Judgment merupakan kegiatan yang sangat dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya terutama dalam mengaudit laporan keuangan dari suatu perusahaan. *Judgment* tersebut tergantung pada perolehan bukti dan pengembangan bukti tersebut, sehingga menghasilkan keyakinan yang muncul dari kemampuan auditor dalam menjelaskan bukti-bukti yang diuraikan. Semakin handal *judgment* yang diambil oleh auditor maka semakin handal pula opini audit yang dikeluarkan oleh auditor (Komalasari dan Hernawati, 2015).

Pengertian *audit judgment* adalah suatu pertimbangan auditor di dalam mengambil keputusan terhadap masalah-masalah yang sedang di hadapi dalam penugasan audit (Suwandi, 2016).

Maka, *audit judgment* adalah pertimbangan auditor dalam mencapai keputusan berdasarkan pengalaman, pelatihan, pengetahuan saat penugasan audit berlangsung.

Menurut Puspa (2013:21) terdapat tiga macam indikator pertimbangan audit, yaitu:

1. Penentuan tingkat materialitas

Berdasarkan *Financial Accounting Standard Board (FASB)* diungkapkan bahwa materialitas merupakan besarnya suatu penghilangan atau salah saji informasi akuntansi yang dipandang dari berbagai keadaan yang melingkupinya, memungkinkan pertimbangan yang dilakukan oleh orang yang mengandalkan pada informasi menjadi berubah atau dipengaruhi oleh penghilangan atau salah saji tersebut. Sedangkan Arens, *et.al* (2012:68) mengatakan bahwa materialitas akan memberikan suatu pertimbangan yang penting dalam menentukan jenis laporan audit mana yang tepat untuk diterbitkan dalam suatu kondisi tertentu. Maka, berdasarkan pengertian diatas mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan:

- a. Keadaan – keadaan yang berhubungan dengan satuan usaha (perusahaan klien).
- b. Informasi yang diperlukan oleh mereka yang akan mengandalkan laporan keuangan yang telah diaudit. Dalam konsepnya, tingkat materialitas akan berpengaruh langsung terhadap jenis opini yang diterbitkan (Arens, *et al* 2012 : 68).

Sehingga, pada tingkat materialitas tertentu dapat mempengaruhi keputusan yang dihasilkan oleh pengguna laporan keuangan, dan jenis opini audit yang dibuat oleh auditor akan berbeda-beda. Karena cukup sulit untuk memutuskan dan mempertimbangkan tingkat materialitas dari salah saji laporan keuangan. Karena

menggunakan profesional *judgment* apabila ditemukan perkembangan baru masih dapat berubah jika dalam proses pemeriksaan sepanjang audit berlangsung.

2. Tingkat risiko audit

Auditor dalam melaksanakan tugas audit dihadapkan pada risiko audit yang dihadapinya sehubungan dengan *judgment* yang ditetapkannya. Dalam merencanakan audit, auditor harus menggunakan pertimbangan dalam menentukan tingkat resiko audit. Dalam keterbatasan bawaan dalam proses audit, dapat memberikan bukti audit yang cukup untuk mencapai keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. *Judgment* auditor mengenai risiko audit dan materialitas diperlukan dalam menentukam sifat dan lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut. Cara yang digunakan oleh auditor untuk mempertimbangkan komponen tersebut dan kombinasinya melibatkan *judgment* professional auditor dan tergantung pada pendekatan audit yang dilakukannya (Arens, *et al* 2012 : 69).

3. Audit mengenai going concern

Kegagalan auditor dalam mendeteksi kemungkinan dapat dikarenakan klien untuk *going concern*, yang dapat lihat seperti kasus Enron dan WorldCom, yang menimbulkan *cost* (biaya) yang besar bagi auditor karena tingkat kepercayaan masyarakat menjadi menurun terhadap auditor. Berdasarkan *Statement of Audit Standars (SAS) No.59* yang dikeluarkan oleh *Americam Institute of Certified Public Accountans* (1998), merupakan pernyataan dari badan regulasi audi untuk merespon keputusan *going concern*. Pada SAS no.59 menuntut auditor harus mempertimbangkan apakah terdapat keraguan yang substansial pada kemampuan entitas terus berlanjut sebagai usaha yang *going concern* untuk periode waktu yang layak pada setiap penugasan audit. Secara umum dalam SAS no.59 membahas tentang *going concern*. Dengan kata lain bahwa keputusan auditor mengenai *going concern* membutuhkan *judgment* auditor yang berpengalaman.

2.2.5 Keahlian Auditor

Syamsuddin, *et.al.* (2014) mendefinisikan keahlian sebagai keberadaan dari pengetahuan tentang suatu lingkungan tertentu, pemahaman terhadap masalah

yang timbul dalam lingkungan tersebut, dan keterampilan untuk memecahkan masalah tersebut.

Keahlian auditor merupakan keahlian yang berhubungan dalam tugas pemeriksaan serta penguasaan masalah yang dapat diperiksanya ataupun pengetahuan yang dimiliki sebagai dasar untuk menunjang tugas audit. Keahlian mengharuskan seorang auditor mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang digunakan untuk menyelesaikan tanggung jawabnya dengan kriteria seorang auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal strata satu yang setara, kompeten di bidang auditing, akuntansi, administrasi pemerintah dan komunikasi (Hasbullah *et al*,2014). Hal ini memang sangat diperlukan oleh seorang auditor, auditor yang mempunyai keahlian tinggi akan memperlihatkan hasil kerjanya dengan kualitas baik dan akan berperilaku pantas sesuai dengan persepsi serta ekpektasi orang lain dan lingkungan tempat bekerja (Agus, 2014).

Menurut Artha (2014) keahlian auditor adalah sebagai seorang yang memiliki pengetahuan yang luas, pendidikan serta keterampilan yang tinggi serta ditambah dengan pengalaman audit yang dimilikinya. Keahlian seorang auditor dalam mengaudit mencerminkan tingkat pengetahuan, pengalaman, pendidikan yang dimiliki karena semakin kompeten seorang auditor dan memiliki keahlian audit akan membuat lebih peka dalam menganalisis laporan keuangan yang diauditnya sehingga auditor mengetahui apakah di dalam laporan tersebut terdapat tindakan kecurangan atau tidak serta mampu mendeteksi trik-trik rekayasa yang dilakukan dalam melakukan kecurangan (Temitope et al., 2013). Keahlian auditor juga dapat bertambah seiring dengan pengalaman kerja maupun praktek audit yang telah dilakukannya (Margaret, 2014).

Syafitri (2013) mengatur persyaratan keahlian auditor dalam menjalankan profesinya, auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing.

Dalam definisi yang berbeda Dreyfus dan Dreyfus (1986) dalam Margaret (2014) menyatakan bahwa keahlian seseorang merupakan suatu gerakan yang terus menerus yang berupa proses pembelajaran dari “mengetahui sesuatu” menjadi

‘mengetahui bagaimana’. Secara spesifik dalam membedah proses memperoleh keahlian menjadi lima tahap, yaitu :

1. **Novice**, yaitu tahapan pengenalan terhadap kenyataan dan membuat *judgement* berdasarkan aturan-aturan yang tersedia, keahlian pada tahap pertama ini biasanya dimiliki oleh staf audit pemula yang baru lulus dari universitas.
2. **Advanced beginner**, pada tahap ini auditor sangat bergantung pada aturan dan tidak mempunyai cukup kemampuan untuk merasionalkan segala tindakan audit. Namun demikian auditor pada tahapan ini mulai dapat membedakan aturan yang sesuai dengan suatu tindakan.
3. **Competence**, auditor sudah cukup berpengalaman untuk menghadapi situasi yang kompleks. Tindakan yang diambil disesuaikan dengan tujuan yang ada dalam pikirannya dan kurang sadar terhadap pemilihan, penerapan dan prosedur aturan audit.
4. **Profrency**, tahap ini segala sesuatu menjadi rutin, sehingga dalam bekerja auditor cenderung bergantung pada pengalaman yang lalu, intuisi mulai digunakan. Akhirnya pemikiran audit akan terus berjalan sehingga diperoleh elemen analisis yang substansial.
5. **Expertise**, auditor mengetahui sesuatu karena kematangan dan pengalamannya terhadap praktek yang ada. Auditor sudah dapat membuat keputusan atau menyelesaikan suatu permasalahan. Dengan demikian segala tindakan auditor pada tahap ini sangat rasional dan mereka bergantung intuisinya bukan pada aturan-aturan yang ada.

2.2.5.1 Kriteria Keahlian Audit

Keahlian seorang auditor menurut (Tantra, 2013 dalam Sari,2017) terdiri dari lima komponen yaitu :

1. **Komponen Pengetahuan**

Komponen ini meliputi pengetahuan terhadap fakta-fakta, prosedur-prosedur, dan pengalaman.

2. Ciri-ciri Psikologis

Komponen ini meliputi kemampuan dalam berkomunikasi, kreatifitas, kemampuan bekerjasama dengan orang lain, dan kepercayaan kepada keahlian.

3. Kemampuan berfikir

Komponen ini meliputi kemampuan untuk beradaptasi pada situasi baru, kemampuan untuk memfokuskan pada fakta-fakta yang relevan dan mengabaikan fakta-fakta yang tidak relevan, serta kemampuan untuk menghindari tekanan-tekanan.

4. Strategi Penentuan Keputusan

Kemampuan seorang auditor membuat keputusan secara sistematis baik formal maupun informal akan membantu dalam mengatasi keterbatasan manusia.

5. Komponen Pengalaman

Kemampuan melakukan analisis tugas berpengaruh terhadap penentuan keputusan dan dipengaruhi tingkat pengalaman auditor.

2.2.6 Pengalaman Auditor

2.2.6.1 Pengertian Pengalaman

Auditor yang tidak memiliki pengalaman dan kualifikasi untuk bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) akan memberikan dampak negatif pada Kantor Akuntan Publik (KAP) sendiri (Gaballa dan Zhou Ning dalam Savitri dan Astika, 2017).

Pengalaman Audit merupakan pengalaman seorang auditor dalam melakukan audit atas banyaknya penugasan atau jenis-jenis perusahaan yang ditangani. Pengalaman juga merupakan atribut penting bagi seorang auditor, karena dari banyaknya pengalaman maka seorang auditor memiliki kemampuan dalam mendeteksi kecurangan yang mungkin terjadi pada laporan keuangan (Lailatusyarifah, 2016:17).

Menurut Dewi, *et al* (2015) menyatakan bahwa pengalaman auditor dapat diukur dengan langkah auditor untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan

baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan.

Pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Pengalaman audit akan membentuk seorang akuntan publik menjadi terbiasa dengan situasi dalam setiap penugasan (Suraida, 2005 dalam Afifah, 2015).

Pengalaman adalah sebuah proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi (Maria dan Elisa, 2014:10).

Menurut Libby dan Frederick (1990) dalam Erick Afriansyah (2014) menyatakan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor akan mempengaruhi kualitas auditnya, mereka menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

Berdasarkan beberapa pengertian diatas bahwa pengalaman merupakan cara pembelajaran yang baik bagi auditor untuk lebih kaya akan teknik audit. Semakin tinggi pengalaman auditor, maka semakin mampu dan mahir auditor menguasai tugasnya sendiri maupun aktivitas yang diauditnya. Pengalaman juga membentuk auditor agar mampu menghadapi dan menyelesaikan hambatan maupun persoalan dalam melaksanakan penugasan. Selain pengetahuan dan keahlian, pengalaman auditor memberikan kontribusi yang relevan dalam meningkatkan kompetensi auditor.

Auditor yang lebih berpengalaman akan dapat menghasilkan kinerja yang lebih baik. Auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemikiran yang berbeda dengan auditor yang tidak memiliki pengalaman. *Judgment* yang dibuat oleh auditor yang sudah berpengalaman akan lebih baik daripada auditor yang tidak atau belum berpengalaman. Karena semakin berpengalaman seorang auditor, maka auditor dinilai mempunyai pengetahuan lebih dalam menginditefikasi bukti atau informasi yang relevan dan tidak relevan untuk mendukung penugasan auditnya termasuk dalam pembuatan *audit judgement* nya (Rahmawati, 2012:74).

Pengalaman akan dapat menumbuhkan kemampuan auditor untuk mengelola informasi, membuat perbandingan-perbandingan mental, berbagai solusi alternatif

dan mengambil tindakan-tindakan yang diperlukan. Sedangkan auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat populasi kesalahan yang lebih besar dibandingkan auditor yang lebih berpengalaman. Auditor lebih berpengalaman juga dapat mengidentifikasi kesalahan dengan lebih baik dalam meriview analitis.

2.2.6.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengalaman Auditor

Pengalaman auditor dapat diukur dengan rentang waktu atau lamanya waktu seorang auditor dalam mengemban tugas audit dan lamanya seorang auditor bekerja atau banyaknya variasi penugasan audit yang diterima dari berbagai jenis perusahaan (Rahmawati, 2012:176). Pengalaman dinilai memiliki manfaat atau pengaruh yang besar terhadap penilaian kinerja auditor (Rahmawati, 2012:174).

Menurut Nardiansyah,dkk (2011:4) pengalaman auditor dapat diukur berdasarkan tiga aspek, yaitu :

1. Lamanya Auditor Bekerja

Pengalaman auditor dapat diukur dari seberapa lama seseorang bekerja sebagai auditor. Berikut ciri auditor yang dikatakan berpengalaman :

- a. Auditor pemeriksa menjadi sadar terhadap lebih banyak kekeliruan
- b. Auditor pemeriksa memiliki salah pengertian yang lebih sedikit tentang pengambilan keputusan pemeriksaan.
- c. Auditor pemeriksa menjadi lebih sadar mengenai keputusan pemeriksa yang lebih tidak lazim.
- d. Hal-hal yang berkaitan dengan penyebab kekeliruan seperti departemen tempat terjadi kekeliruan, pelanggaran dan tujuan pengendalian menjadi relatif lebih menonjol.

2. Banyaknya Penugasan Yang Ditangani

Secara teknis, semakin banyak tugas yang dikerjakan oleh auditor, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi dapat dikatakan bahwa jika auditor sering

melakukan pekerjaan yang sama secara terus-menerus, maka auditor akan semakin cepat dan lebih baik dalam menyelesaikan pekerjaan tersebut.

3. Banyaknya Jenis Perusahaan Yang Pernah Diaudit

Melakukan audit atas perusahaan yang berbeda-beda akan membuat seorang auditor memiliki pengalaman yang lebih bervariasi. Auditor akan mempunyai pengalaman dalam menghadapi kondisi atau kejadian yang berbeda-beda sehingga ketika menghadapi kejadian yang mirip atau serupa, auditor tersebut dapat dengan segera mengambil tindakan yang tepat berdasarkan pengalaman yang dialaminya.

2.2.7 Kompleksitas Tugas

2.2.7.1 Pengertian Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas dikaitkan pada tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (Mukti dan Yendrawati, 2015).

Nugraha (2015) menyatakan bahwa peningkatan kompleksitas tugas dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas. Dengan kerumitan dan kompleksnya suatu pekerjaan dapat mendorong seseorang untuk melakukan kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya.

Kompleksitas tugas dapat diartikan sebagai tugas yang tidak terstruktur, sulit untuk dipahami dan ambigu dalam proses pengerjaannya (Puspitasari 2014).

Kompleksitas tugas merupakan tugas yang membingungkan (ambiguous) dan tidak terstruktur, sehingga tidak dapat diidentifikasi dan tugas tidak dapat di prediksi. Auditor yang ditugaskan untuk mengerjakan tugas yang kompleks dengan tingkat kesukaran yang tinggi dan ketidakjelasan tugasnya, hasil audit yang dibuat oleh auditor akan tidak akurat karena data yang diperoleh tidak lengkap (Suwandi, 2015).

Dapat disimpulkan dari beberapa defenisi diatas bahwa kompleksitas tugas adalah sebagai tugas yang kompleks, terdiri atas bagian-bagian yang banyak,

berbeda-beda dan saling terkait satu sama lain sehingga timbul persepsi bahwa suatu tugas yang diberikan terasa sulit atau mudah saat dikerjakan.

2.2.7.2 Ciri-ciri Kompleksitas Tugas

Bonner, di dalam Nurjanah (2013) memberikan ciri-ciri kompleksitas tugas sebagai berikut:

- a. Lebih banyak bukti informasi
- b. Sejumlah besar bukti tidak konsisten dengan kejadian yang sedang diprediksi.
- c. Mengandung tingkat ambiguitas yang relatif tinggi dan hasil keputusan potensial yang banyak

Ciri-ciri kompleksitas tugas dalam William C Boynton (2010:154) yaitu :

1. Tingkat sulitnya tugas, tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut.
2. Struktur tugas, kejelasan informasi.
3. Banyaknya informasi yang tidak relevan, informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksi.
4. Adanya ambiguitas yang tinggi, beragam outcome (hasil) yang diterapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan.

2.2.8 Tekanan Waktu Audit

2.2.8.1 Pengertian Tekanan Waktu

Tekanan waktu adalah situasi yang dihadapi auditor dalam melaksanakan efisiensi terhadap tekanan waktu yang telah dibatasi waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku (Molina dan Wulandari, 2018).

Tekanan anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku (Sososutiksno 2010 dalam Winanda 2017).

Tekanan waktu cenderung membuat penurunan kualitas audit. Pelaksanaan tugas audit tertentu membutuhkan waktu panjang, tetapi tekanan waktu dibutuhkan untuk menghindari penundaan untuk penyelesaian tugas tepat waktu (Simanjuntak, 2008 dalam Wirakusuma, 2016).

Tekanan waktu merupakan tenggat waktu auditor dalam menyelesaikan tugas auditnya sesuai dengan waktu yang telah disepakati oleh klien. Dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan auditor akan diberikan batasan waktu yang telah ditentukan oleh klien. Jika melebihi batas waktu yang ditentukan auditor dianggap telah wanprestasi (Arif, 2016).

Dapat disimpulkan dari beberapa defenisi diatas bahwa tekanan waktu merupakan suatu tuntutan waktu atas tugas audit yang dikerjakan seorang auditor. Akan tetapi walaupun auditor bekerja dibawah tekanan waktu, auditor harus tetap bekerja secara professional agar kinerja auditor tidak menurun. Dengan begitu tekanan waktu tersebut dapat menjadi tolak ukur keberhasilan auditor dalam menyelesaikan penugasannya.

2.2.8.2 Dimensi Tekanan Waktu

Waktu yang diberikan oleh klien merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit *judgment*. Tekanan waktu didefenisikan sebagai kendala yang terjadi pada perikatan audit karena keterbatasan sumber daya berupa waktu yang dialokasikan untuk melaksanakan seluruh tugas audit. Tekanan waktu menyebabkan timbulnya stress akibat tidak seimbangnya tugas dan waktu yang tersedia serta mempengaruhi etika auditor (Fonda, 2014).

Tekanan waktu mempunyai dua dimensi yaitu:

1. *Time Budget Pressure* merupakan keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat.
2. *Time Deadline Pressure* merupakan kondisi dimana auditor dituntut untuk menyelesaikan tugas audit tepat pada waktunya.

Penyusunan anggaran waktu memiliki keuntungan sebagai satu metode yang efisien dalam menyusun jadwal staf, sebagai suatu pentunjuk yang penting untuk area audit yang berbeda, sebagai suatu pendorong bagi staf auditor untuk

mendapatkan kinerja yang efisien dan menentukan tagihan bagi klien (Hill 2005, dalam Fonda 2014). Hal yang sama yang juga dinyatakan oleh (Astuti, 2017) Anggaran waktu apabila digunakan oleh auditor secara tepat dapat memberikan manfaat yaitu metode yang efisien untuk menjadwalkan staf, memberikan intensif kepada staf untuk bekerja secara efisien. Dan dapat dijadikan alat untuk menentukan honor audit.

Namun, penyusunan anggaran waktu juga dapat merugikan jika digunakan secara tidak benar. Anggaran waktu ialah suatu pedoman, tapi tidak absolut. Auditor yang menyimpang dari program audit ketika terjadi perubahan kondisi, memungkinkan auditor menyimpang dari anggaran waktu. Karena auditor terkadang merasa mendapat tekanan untuk memenuhi anggaran waktu tersebut untuk menunjukkan efisiennya sebagai auditor dan membantu mengevaluasi kinerjanya (Pramudianti, 2016).

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Keahlian Auditor Terhadap *Audit Judgment*

Keahlian seorang auditor merupakan keahlian yang berhubungan dalam tugas pemeriksaan serta penugasan masalah yang dapat diperiksanya dan pengetahuan yang dimiliki sebagai dasar untuk menunjang tugas auditnya. Maka seorang auditor diharapkan memiliki pengetahuan dan pemahaman lebih luas atas laporan keuangan, sehingga akan lebih mampu untuk memberikan penjelasan masuk akal dan hasil *judgment* dapat dipertanggungjawabkan. Keahlian ini sangat dibutuhkan oleh seorang auditor, sehingga semakin tinggi keahlian auditor, maka semakin baik juga kualitas *judgement* yang dihasilkan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Taqwinda (2018) yang menyatakan bahwa keahlian berpengaruh terhadap *audit judgement*.

2.3.2 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap *Audit Judgment*

Pengalaman adalah suatu hal yang penting yang dimiliki seorang auditor. Pengalaman seorang auditor dapat dilihat dari seberapa lama auditor bekerja atau dari seberapa sering auditor melakukan audit. Auditor yang memiliki pengalaman mengaudit dalam jangka waktu yang lama dengan variasi pekerjaan dan jenis

perusahaan yang sangat beragam akan menambah pengetahuan, tetapi apabila auditor tidak memiliki sikap independen dan profesional dalam mengerjakan tugas yang diauditnya, maka justru akan mengurangi kualitas *audit judgement*. Auditor yang berpengalaman telah banyak mengetahui strategi untuk menangani masalah audit yang ditemukan di laporan keuangan yang diauditnya. *Audit Judgment* yang dibuat oleh auditor yang berpengalaman dapat lebih baik di banding auditor yang kurang berpengalaman, karena auditor yang berpengalaman sudah sering melakukan tugas audit terhadap laporan keuangan. Hasil temuan penelitian yang dilakukan oleh Gendrianto, dkk (2018) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh terhadap *audit judgement*.

2.3.3 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgment*

Kompleksitas tugas dapat terjadi karena adanya tugas yang kompleks yang dihadapi oleh seorang auditor seperti tingkat kesulitan tugas yang tinggi dan struktur tugas. Tingkat sulitnya tugas dikaitkan dengan banyaknya informasi dengan tugas audit, sedangkan struktur tugas dikaitkan dengan dengan kejelasan informasi. Dengan adanya kompleksitas tugas yang tinggi dapat merusak *judgment* yang dibuat oleh auditor dan dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas audit yang dilakukan oleh auditor. Dan dengan adanya kompleksitas tugas yang tinggi dapat juga mendorong auditor untuk lebih kreatif dan cermat dalam memberikan *judgment*. Hasil temuan penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Ruhiyat (2017) menemukan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *audit judgement*.

2.3.4 Pengaruh Tekanan Waktu Audit Terhadap *Audit Judgment*

Seorang auditor dalam menjalankan tugas audit pada laporan keuangan perusahaan akan selalu menjumpai berbagai masalah yang harus dihadapi, salah satu hambatan dalam tugas audit yaitu keterbatasan waktu yang dimiliki dalam menyelesaikan tugas audit. Hal ini tidak bisa dihindari auditor, KAP selalu dituntut untuk bisa mengalokasikan waktu dengan tepat. Batasan waktu yang diberikan terhadap penugasan akan menjadi tekanan terhadap auditor dalam melakukan audit, karena seorang auditor akan selalu dibayangi oleh waktu yang sudah ditentukan dan juga harus segera menyelesaikan tugasnya dengan tepat waktu. Dengan adanya

tekanan yang dihadapi oleh auditor dapat menghasilkan kualitas *judgment* yang buruk karena adanya batasan waktu yang ketat tersebut. Menurut Anggriawan (2014:11) jika terjadi demikian seseorang akan mengabaikan hal-hal kecil yang dianggap tidak penting agar waktu yang direncanakan sesuai dengan yang dibutuhkan. Hasil temuan penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Laksito (2013) yang menyatakan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*.

2.3.5 Pengaruh Keahlian Auditor, Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Waktu Audit berpengaruh terhadap *Audit Judgment*

Berdasarkan keterkaitan antar masing-masing variabel, maka dapat disimpulkan bahwa keahlian auditor, pengalaman auditor, kompleksitas tugas dan tekanan waktu audit memberikan pengaruh terhadap *audit judgment*. Dengan demikian disimpulkan model regresi layak untuk menjelaskan bahwa keahlian auditor, pengalaman auditor, kompleksitas tugas, dan tekanan waktu audit terhadap *audit judgment*.

2.4 Pengembangan Hipotesis

Sekaran (2014) menjelaskan hipotesis merupakan hubungan yang diperkirakan secara logis antar variabel atau lebih variabel yang diungkap dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji. Dengan menguji hipotesis dan menegaskan perkiraan hubungan, diharapkan memperoleh solusi atas permasalahan yang ada. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H1 : Keahlian Auditor berpengaruh terhadap *Audit Judgment*

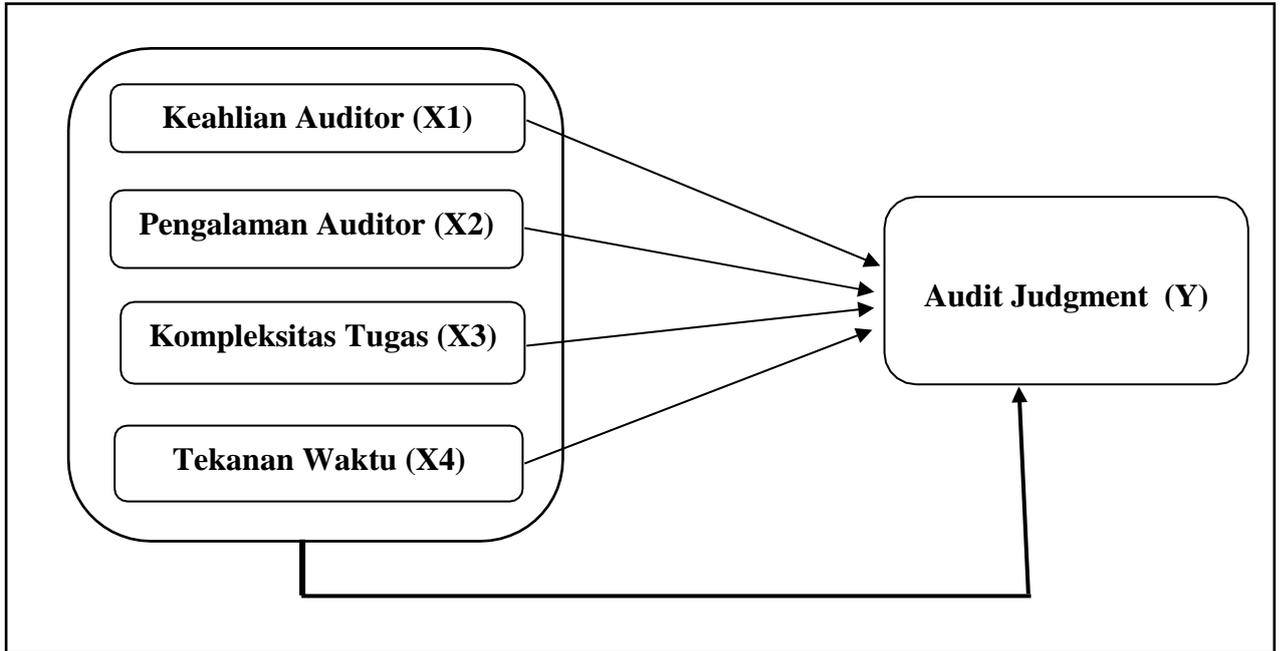
H2 : Pengalaman Auditor berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

H3 : Kompleksitas Tugas berpengaruh terhadap *Audit Judgment*

H4 : Tekanan Waktu Audit berpengaruh terhadap *Audit Judgment*

H5 : Keahlian Auditor, Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Waktu Audit berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian



Variabel	Landasan Teori	Penelitian Terdahulu
Keahlian Auditor	Keahlian Auditor sangat diperlukan oleh seorang auditor, karena auditor yang mempunyai keahlian yang tinggi akan memperlihatkan hasil kerjanya dengan kualitas yang baik juga. Sehingga dapat menghasilkan <i>audit judgment</i> yang berkualitas (Agus, 2014).	Hasil penelitian yang dilakukan oleh Taqwinda (2018) mengatakan bahwa keahlian auditor berpengaruh terhadap <i>audit judgment</i> .
Pengalaman Auditor	Pengalaman Auditor merupakan pengalaman seorang auditor dalam melakukan audit atas banyaknya penugasan atau jenis-jenis perusahaan yang ditangani. Pengalaman merupakan atribut	Hasil penelitian yang dilakukan oleh Gendrianto, dkk (2018) mengatakan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif terhadap <i>audit judgment</i> .

	<p>penting bagi seorang auditor, karena dari banyaknya pengalaman maka seorang auditor memiliki kemampuan dalam mendeteksi kecurangan yang mungkin terjadi pada laporan keuangan dan akan lebih mampu menghasilkan <i>audit judgment</i> yang berkualitas (Lailatusyarifah, 2016)</p>	
Kompleksitas Tugas	<p>Peningkatan Kompleksitas Tugas dapat menurunkan tingkat keberhasilan tugas audit seorang auditor. Dengan kerumitan dan kompleksnya suatu pekerjaan dapat mendorong seseorang untuk melakukan kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya (Nugraha, 2015)</p>	<p>Hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Ruhayat (2017) mengatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh secara signifikan terhadap <i>audit judgment</i>.</p>
Tekanan Waktu Audit	<p>Tekanan waktu cenderung membuat penurunan kualitas audit. Pelaksanaan tugas audit tertentu membutuhkan waktu Panjang, tetapi tekanan waktu dibutuhkan untuk menghindari penundaan untuk penyelesaian tugas audit dengan tepat waktu (Simanjuntak dalam Wirakusuma, 2016).</p>	<p>Hasil penelitian yang dilakukan oleh Putri dan Laksito (2013) mengatakan bahwa tekanan waktu memiliki pengaruh positif terhadap kualitas <i>audit judgment</i>.</p>

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian

Keterangan \dashrightarrow : Pengaruh Parsial
 \longrightarrow : Pengaruh Simultan