

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Atribusi

Menurut Safii dan Jayanto (2015) teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang yang dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor baik itu secara internal maupun eksternal. Teori ini berkembang dari tahun ke tahun, inti dari teori ini menjelaskan pengaruh kombinasi internal dan eksternal terhadap perilaku individu. Pada saat auditor mengeluarkan *judgment* akan dipengaruhi oleh berbagai faktor baik itu secara internal maupun eksternal. Faktor eksternal atau faktor dari luar yang dapat mempengaruhi auditor adalah kompleksitas tugas dan tekanan ketaatan. Faktor internal atau faktor dari dalam suatu entitas yang dapat mempengaruhi auditor seperti pengalaman dan independensi. Menurut Ikhsan dan Ishak (2005) teori atribusi cara pandang atau bagaimana cara individu memberikan kesan atau opini tentang penyebab dari peristiwa ataupun perilaku. Teori atribusi menjelaskan bagaimana pertimbangan auditor yang dipengaruhi oleh kedua faktor tersebut. Paparan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa teori atribusi dapat mendeskripsikan perilaku atau kepribadian seseorang individu atas kepribadian mereka atau lingkungan mereka saat ini. Oleh karena itu, teori atribusi dapat dihubungkan dengan kegiatan auditor dalam membuat pertimbangan atau *audit judgment*.

Teori atribusi berbicara tentang perilaku seseorang yang dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor. Faktor yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang dapat berupa faktor secara internal maupun eksternal. Teori atribusi ini memiliki hubungan dengan penelitian yang diteliti oleh

peneliti. Teori atribusi memiliki hubungan dengan perilaku auditor untuk memberikan penilaian auditnya terhadap laporan keuangan suatu entitas yang dipengaruhi oleh berbagai faktor. Faktor yang mempengaruhi dapat dari luar lingkungan maupun dalam diri seorang auditor. Faktor eksternal (dari lingkungan) yang dapat mempengaruhi penilaian audit seperti yang sudah dijelaskan yaitu tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas. Sedangkan faktor internal (dari dalam diri seseorang) yang dapat mempengaruhi penilaian audit yaitu pengalaman dan independensi.

Teori atribusi sangat erat kaitannya dengan variabel yang diteliti pada penelitian ini. Teori atribusi erat kaitannya dengan perilaku atau kepribadian dari seseorang yang dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor. Hal ini memiliki kaitan erat dengan seorang auditor. Kepribadian seorang auditor juga dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas yang dapat mempengaruhi auditor dalam melakukan keputusan audit. Tekanan ketaatan dapat diperoleh dari hubungan auditor dan klien atau senior dari auditor tersebut. Hal yang serupa terjadi pada kompleksitas tugas. Kompleksitas tugas dari seorang auditor dapat diperoleh dari banyaknya dan sulitnya tugas yang diberikan oleh senior atau atasan dari entitas auditor bekerja. Faktor lain yang mempengaruhi kepribadian auditor dalam mengambil keputusan adalah pengalaman dan independensi. Pengalaman auditor diperoleh dari banyaknya lamanya auditor bekerja dan banyaknya penugasan audit yang diberikan kepada auditor. Independensi auditor juga merupakan faktor yang mempengaruhi kepribadian auditor. Independensi merupakan bagian internal (berpegangan pada standar audit) dari seorang auditor itu sendiri.

2.1.2 Teori X dan Y Mc. Gregor

Teori X dan Y adalah teori oleh Mc. Gregor yang sudah dikembangkan. Individu di teori X harus dimotivasi oleh berbagai hal seperti lingkungan agar dapat mencapai tujuannya karena seorang individu harus ditekan agar mencapai sebuah prestasi dan seorang individu juga dapat

melakukan berbagai cara untuk menghindari pekerjaan atau biasanya menghindari berbagai tanggung jawab yang diberikan. Oleh karena itu individu dengan tipe X memiliki kecenderungan ke arah yang negatif sedangkan individu bertipe Y (teori Y) memiliki sifat yang kreatif, bertanggung jawab, dan mampu mengendalikan atau menyesuaikan diri dan sangat berorientasi pada tujuan yang ingin dicapai.

Auditor pada tipe X memiliki kecenderungan apabila suatu tekanan yang akan menimpa auditor maka sikap auditor akan menyimpang dari proses audit serta tugas yang kompleks akan membuat pertimbangan auditor akan menghasilkan ketidaksesuaian atau tidak sesuai dengan yang diharapkan. Auditor dengan tipe X cenderung bersikap secara disfungsi dan cenderung membuat pertimbangan audit dengan cara yang aman dan tidak sesuai dengan standar pengauditan yang berlaku dan mencerminkan auditor tidak profesional dalam menghasilkan kualitas audit. Teori Y merupakan individu auditor yang menunjukkan tingkat profesional yang tinggi dan tidak akan terpengaruh pada hal yang negatif meskipun semua pihak memberikan tekanan atau tugas yang sangat rumit. Auditor dengan tipe Y masih dapat bertanggung jawab dan mematuhi standar pengauditan dan tetap bersikap profesional sehingga dapat menghasilkan kualitas pertimbangan auditor atau *audit judgment* yang baik dan dapat disimpulkan bahwa teori X dan Y adalah teori yang menggambarkan sikap individu yaitu individu yang aktif atau individu yang pasif.

Teori X dan Y merupakan teori yang digunakan dalam menilai karakter seseorang, hal ini sejalan dengan sikap dan karakter dari auditor yang mendasari penelitian ini. Penjelasan yang sudah dipaparkan menjelaskan bahwa terdapat hubungan antara teori X dan Y dengan penelitian yang diambil oleh peneliti.

2.1.3 Audit Judgment

Audit menjadi suatu kebutuhan pada zaman sekarang. Suatu entitas diwajibkan untuk menyajikan laporan keuangan yang sudah diaudit. Audit merupakan sebuah proses yang sistematis dengan tujuan mengevaluasi atau melakukan penilaian terhadap bukti mengenai tindakan dan kejadian ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara penugasan dan kriteria yang sudah ditetapkan dan hasil akan dibagikan kepada pengguna yang memiliki kepentingan. Menurut Arens dkk (2011) *auditing* merupakan akumulasi atau evaluasi bukti tentang sebuah informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan.

Penjelasan di atas menyimpulkan bahwa auditing merupakan proses yang tersusun secara sistematis dan memiliki tujuan untuk mengevaluasi atau menilai bukti serta memastikan tingkat kesesuaian antara penugasan dan kriteria yang sudah ditetapkan sebelumnya. Hasil dari proses audit tersebut akan dikomunikasikan atau diinformasikan kepada pihak pengguna atau pihak yang memiliki kepentingan.

Menurut Arens dkk (2011) terdapat lima jenis pengujian yang dapat dipakai untuk menentukan laporan keuangan layak atau tidak layak untuk disajikan. Lima jenis pengujian tersebut:

a) Pengujian Pemahaman atas Pengendalian Intern

Pada pengujian pemahaman atas pengendalian intern ini seorang auditor harus memahami efektivitas pada aspek rancangan dan operasional dari pengendalian intern entitas yang dapat diaudit.

b) Pengujian Pengendalian Intern

Pengujian pengendalian intern ini dilakukan untuk menentukan layakannya rancangan dan efektivitas operasi dari sebuah pengendalian intern khusus. Pengujian pengendalian intern ini mencakup beberapa prosedur audit seperti berikut:

- 1) Melakukan wawancara dengan karyawan atau pegawai yang tepat
- 2) Memeriksa dokumen, catan atau beberapa laporan yang ada.
- 3) Mengamati setiap kegiatan pengendalian.
- 4) Melaksanakan prosedur audit.

c) Pengujian Substantif atas Transaksi

Pengujian substantif merupakan prosedur yang dapat dipakai untuk menguji kesalahan dalam bentuk uang yang dapat langsung berpengaruh kebenaran atas saldo laporan keuangan atau salah saji moneter. Tujuan pengujian ini adalah menentukan apakah transaksi akuntansi terhadap klien ini telah diotorisasi dengan layak, telah dicatat dan diikhtisarkan pada jurnal dengan akurat dan dipublikasikan ke buku besar dan buku tambahan dengan akurat.

d) Prosedur analitis

Prosedur yang dapat di analisis meliputi perbandingan dari total yang tercatat pada satu angka tertentu yang dapat dikembangkan oleh auditor. Tujuan dari prosedur ini adalah menentukan kemungkinan adanya salah saji pada laporan keuangan dan meminimalisir pengujian audit yang terperinci.

e) Pengujian Terinci atas Saldo

Pengujian ini merupakan pengujian yang dilakukan untuk menilai atau menguji pada salah satu moneter.

Auditor dapat menggunakan pertimbangan profesional audit dalam melaksanakan dan merencanakan audit atas laporan keuangan. Dalam melaksanakan auditor harus menaati seluruh standar audit yang relevan dengan audit. Seorang auditor juga harus memiliki pemahaman tentang seluruh isi suatu standar audit untuk memahami tujuan standar audit dan menerapkan ketentuan standar audit tersebut dengan tepat. Auditor juga tidak dipersilakan untuk menyatakan kepatuhan terhadap standar audit yang berlaku dalam melaporkan laporan keuangan terkecuali auditor telah menaati ketentuan standar audit dan seluruh standar lainnya.

Standar Audit 200 berisikan tentang tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit. Standar audit berisi tujuan, ketentuan, serta materi penerapan dan penjelasan lain yang dirancang untuk mendukung auditor dalam memperoleh keyakinan memadai. SA mengharuskan auditor untuk menggunakan pertimbangan profesional dan memelihara skeptisisme profesional selama perencanaan dan pelaksanaan audit, dan antara lain mencakup :

- Mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, berdasarkan suatu pemahaman atas entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas.
- Memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang apakah terdapat kesalahan penyajian material, melalui perancangan dan penerapan respons yang tepat terhadap risiko yang dinilai.

- Merumuskan suatu opini atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan yang ditarik dari bukti yang diperoleh.

Bentuk opini yang dinyatakan oleh auditor akan bergantung pada kerangka pelaporan keuangan yang berlaku serta peraturan perundang - undangan atau regulasi yang berlaku. Auditor juga memiliki tanggung jawab komunikasi dan pelaporan lain tertentu kepada pengguna laporan keuangan, manajemen, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, atau pihak-pihak di luar entitas, sehubungan dengan hal-hal yang timbul dari audit . Tanggung jawab tersebut dapat ditetapkan oleh SA atau peraturan perundang-undangan atau regulasi yang berlaku. Ketentuan etika yang berkaitan dalam audit atas laporan keuangan mencakup skeptisisme profesional, pertimbangan profesional, dan bukti audit yang cukup dan tepat serta risiko audit. Pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor harus berdasarkan pada standar audit yang berlaku. Hal ini menyebabkan seorang auditor harus memahami keseluruhan isi suatu standar audit termasuk materi penerapan dan penjelasan-penjelasan.

Pertimbangan profesional merupakan penerapan pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang relevan, dalam konteks standar audit, akuntansi dan etika, dalam membuat keputusan yang diinformasikan tentang tindakan yang teapt sesuai dengan kondisi dalam perikatan audit. Pertimbangan profesional merupakan hal yang penting dalam melaksanakan audit secara tepat. Hal ini karena interpretasi ketentuan etika dan SA yang relevan, serta keputusan yang telah diinformasikan yang diharuskan selama audit tidak dapat dibuat tanpa penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan pada fakta dan kondisi terkait. Pertimbangan profesional diperlukan terutama dalam membuat keputusan tentang:

- Materialitas dan risiko audit

- Sifat, saat, dan luas prosedur audit yang digunakan untuk memenuhi ketentuan SA dan mengumpulkan bukti audit
- Pengevaluasian tentang apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh, dan apakah pengevaluasian lebih lanjut dibutuhkan untuk mencapai tujuan SA dan tujuan keseluruhan auditor
- Pengevaluasian tentang pertimbangan manajemen dalam menerapkan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku bagi entitas
- Penarikan kesimpulan berdasarkan bukti audit yang diperoleh, sebagai contoh, penilaian atas kewajaran estimasi yang dibuat oleh manajemen dalam menyusun laporan keuangan

Dapat diambil salah satu contoh dari pertimbangan profesional di atas, misalkan materialitas dan risiko audit, karena sifatnya yang relatif maka tingkat materialitas dapat berubah. Selama pelaksanaan audit tingkat materialitas bisa berubah-ubah karena:

1. kondisi sekeliling yang mempengaruhi perusahaan berubah.
2. tambahan informasi tentang klien mungkin diperoleh selama pelaksanaan audit.

Tingkat materialitas awal yang direncanakan suatu perusahaan dapat berubah karena kedua hal tersebut. Sebagai contoh, tingkat materialitas yang direncanakan bagi perusahaan yang terancam bangkrut adalah 0,5% dari modal sendiri. Apabila perusahaan itu dapat melepaskan diri dari masalah kebangkrutan tersebut, maka tingkat materialitas akan dinaikkan misalnya menjadi 1% dari modal sendiri. Sebagaimana berdasarkan contoh yang sudah ada maka, konsep materialitas ini diterapkan di dalam merencanakan pelaksanaan audit.

Penentuan *audit judgment* yang dilakukan oleh seorang auditor memiliki berbagai prosedur audit. Prosedur ini harus memungkinkan auditor dalam memperoleh bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung pendapatnya atas laporan keuangan. Prosedur audit ini terbagi menjadi tiga sebagai berikut:

- Prosedur memperoleh pemahaman bisnis dan industri. Auditor harus memahami karakteristik industri dari kliennya.
- Proses prosedur pengujian pengendalian. Auditor harus memahami efektivitas pengendalian intern dari klien seperti kebijakan akuntansi yang digunakan, *division of work* yang digunakan dan kebijakan-kebijakan lainnya.
- Prosedur pengujian substantif. Prosedur ini meliputi prosedur analitis, pengujian transaksi (dokumen-dokumen/berkas-berkas transaksi terkait), pengujian atas saldo seperti melakukan konfirmasi terhadap pihak ketiga.

Pelaksanaan *Audit Judgment* yang dilakukan auditor yaitu seperti entitas menyediakan akses ke seluruh informasi yang disadari oleh manajemen terutama pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola perusahaan. Auditor juga berhak dalam memberikan ijin kepada entitas untuk mengikuti dalam pengecekan persediaan barang atau tidak. Auditor juga berhak dalam menjalankan komunikasi kepada orang-orang yang ada pada entitas tersebut. Hal ini dipandang perlu oleh auditor karena auditor berhak mendapatkan bukti audit yang relevan. Dalam mengaudit laporan keuangan seorang auditor memiliki kode etik. Ketentuan etika tersebut tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAPI. Prinsip dasar yang harus dipatuhi oleh auditor menurut kode etik yaitu integritas, objektivitas, kompetensi dan kecermatan professional, kerahasiaan, dan perilaku professional. Hal yang berkaitan dengan *audit judgment* diatur dalam SA 200. Pemaparan di atas menjelaskan bagaimana auditor memiliki wewenang dalam mengakses

segala informasi dalam perusahaan dan berhak untuk mendapatkan bukti audit dengan melakukan komunikasi dengan seluruh pekerja di entitas tersebut tanpa dibatasi oleh apapun. Hal ini membuktikan contoh nyata dalam proses *audit judgment* laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor terhadap suatu entitas.

2.1.4 Tekanan Ketaatan

Menurut Idris (2012) teori ketaatan mengungkapkan individu yang mempunyai kekuasaan akan menjadi sumber yang akan berpengaruh pada perilaku seseorang dengan berbagai perintah yang didirikannya. Tekanan ketaatan dapat terjadi karena seorang auditor memiliki konflik yang menyebabkan kesenjangan antara entitas dan auditor itu sendiri. Tekanan ketaatan akan lebih sulit apabila auditor menghadapi masalah dan seorang auditor tersebut harus bersikap independen dalam memberikan opini audit dan pada sisi lain juga auditor dituntut untuk dapat memenuhi tugas yang tersedia supaya entitas/perusahaan merasa puas. Hal ini bisa disebabkan oleh keberadaan atau otoritas merupakan bentuk dari *legitimate power*.

Hartanto (2001) mengungkapkan bahwa bawahan yang diberi tekanan dari *top manager* atau atasan dapat mengalami perubahan secara psikologis dari seseorang yang berperilaku autonomis, dan biasanya berperilaku mandiri dan menjadi perilaku agen. Perubahan sikap atau perilaku yang terjadi disebabkan bawahan merasa menjadi pusat atau agen dari sumber kekuasaan atasan atas dirinya. Seorang auditor akan kehilangan kebebasan dalam mengambil suatu keputusan sebagai makhluk hidup yang memiliki pikiran dan hati nurani atas kesimpulan yang dibuat didasarkan pada nilai dan kepercayaan serta sikap yang mewakili tingkat peralihan pertanggungjawaban.

Tekanan dari entitas yang diaudit ataupun atasan sebagai *top manager* dapat memberikan pengaruh yang tidak baik seperti hilangnya profesionalisme dan hilangnya kepercayaan publik dan kredibilitas sosial. Pengaruh dari tekanan ketaatan biasanya dialami oleh auditor baru. Hal ini terjadi karena biasanya auditor baru atau auditor muda cenderung untuk menaati perintah atasan ataupun entitas yang diperiksa meskipun perintah tersebut tidak dapat dibenarkan apabila dilakukan. Tekanan ketaatan dapat memberikan hasil yang bervariasi pada *judgment* auditor dan memperbesar kemungkinan pelanggaran standar etika dan profesional. Contoh nyata dari tekanan ketaatan adalah seorang auditor junior mendapat perintah tugas untuk mengaudit sebuah laporan keuangan suatu perusahaan. Saat pengauditan auditor junior mendapat perintah dari auditor senior atau entitas yang diperiksa untuk tidak mengungkapkan keseluruhan hasil dari laporan keuangan tersebut. Hal ini merupakan contoh dari tekanan ketaatan yang dapat terjadi di suatu Kantor Akuntan Publik. Tekanan ketaatan dapat juga terjadi karena kondisi *overload* yang ada di KAP. Kondisi ini menyebabkan senior audit membebankan tugas yang begitu banyak disertai dengan *deadline*. Kondisi pengauditan laporan keuangan yang dikejar *deadline* membuat senior auditor memerintahkan bawahannya untuk tidak mengaudit keseluruhan laporan keuangan agar waktu pengerjaan dapat sesuai dengan kesepakatan antara KAP dan entitas.

2.1.5 Kompleksitas Tugas

Menurut Gibran (2017) kompleksitas tugas dapat diartikan sebagai tingkat kesulitan dan variasi pekerjaan utama dalam bentuk tekanan baik secara mental dan psikis seseorang dalam melakukan sebuah pekerjaan. Seorang auditor sering dihadapkan pada tugas yang sulit dan banyak, dengan adanya kompleksitas tugas ini menyebabkan auditor mengalami kesulitan dalam mengaudit laporan keuangan yang dimiliki oleh suatu entitas. Tugas yang diberikan kepada auditor cenderung bersifat tidak teratur/tidak terstruktur, banyak, dan ambigu. Penjelasan di atas

menyimpulkan bahwa kompleksitas tugas juga mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh seorang auditor, semakin banyak tugas yang dihadapkan pada seorang auditor maka semakin sulit bagi auditor untuk mengambil sebuah kesimpulan atau keputusan dengan benar. Contoh nyata kompleksitas tugas di dalam salah satu KAP di Jakarta adalah pengalaman seorang auditor di salah satu KAP yang menyatakan bahwa tugas yang beliau emban begitu banyak dan kompleks, terlebih apabila salah satu auditor lainnya tidak masuk untuk bekerja dan banyak tugas audit yang memasuki masa *deadline*, sehingga tugas yang ada lebih banyak (merangkap). Oleh karena itu, perusahaan biasanya mempelajari kompleksitas tugas untuk membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi bagi staf audit dan tugas audit. Kompleksitas tugas yang biasanya terjadi di KAP disebabkan oleh *overload*. *Overload* dalam KAP ini disebabkan karena permintaan audit atas laporan keuangan dari berbagai entitas sangat banyak tetapi auditor yang ada di KAP sangat terbatas. Hal ini menyebabkan satu orang auditor harus mengaudit laporan keuangan perusahaan yang banyak sesuai dengan pembagian yang sudah ditetapkan. *Overload* dalam KAP ini yang membuat auditor mendapat tugas yang sangat kompleks dan dibebani oleh *deadline* yang harus segera diselesaikan tepat pada waktunya.

Menurut Chung dan Monroe (2012) dalam mengaudit terdapat faktor yang menyebabkan kompleksitas tugas dalam proses pengauditan, yaitu:

- Terdapat ketidakjelasan seperti hasil yang diinginkan dapat bermacam-macam dari aktivitas pengauditan.
- Informasi yang digunakan tidak sesuai dengan situasi yang ada.

Kompleksitas tugas dapat mempengaruhi kinerja seorang auditor. Auditor akan memberikan keputusan audit yang tidak etis apabila mereka dihadapkan pada tugas yang banyak, rumit, dan tidak terstruktur.

2.1.6 Independensi

Menurut Mulyadi (2010) independensi didefinisikan sikap mental yang bebas dari berbagai pengaruh dan tidak dikendalikan oleh pihak eksternal dan tidak bergantung pada orang lain. Independen juga berarti berdiri sendiri (bebas) dan ada kejujuran dalam diri auditor untuk mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang bersifat objektif sekaligus tidak memihak dalam diri auditor untuk merumuskan dan menyatakan opininya. Sesuai dengan SPAP standar umum kedua tentang independensi menyatakan bahwa semua hal yang memiliki keterikatan, independensi pada mental harus dipertahankan oleh seorang auditor sehingga seorang auditor dilarang untuk memihak pada satu pihak baik itu entitas yang diperiksa maupun pihak lain yang memiliki kepentingan pada laporan keuangan tersebut ketika auditor mengeluarkan *judgment*. Pernyataan ini didukung oleh penelitian Mukhlis (2014) dan Handani (2014) yang mengungkapkan bahwa *judgment* yang diputuskan oleh seorang auditor tidak boleh dikontrol oleh pihak lain. Berdasarkan penjelasan yang sudah dipaparkan, independensi pada auditor adalah sikap mental yang positif yang harus dimiliki oleh seorang auditor untuk memberikan opini audit atau memberikan *audit judgment*.

2.1.7 Pengalaman Auditor

Pengalaman merupakan suatu proses belajar dari individu dalam meningkatkan potensi yang dimiliki. Pengalaman dari individu bisa juga diartikan sebagai proses yang menuntun seseorang untuk belajar dari setiap kesalahan untuk meningkatkan pola tingkah laku seseorang yang lebih baik. Pengalaman audit dimiliki oleh seorang auditor. Pengalaman auditor dapat ditinjau dari jumlah tugas pemeriksaan yang berbeda-beda dan jangka waktu auditor dalam menjalankan tugas atau profesinya. Pengalaman auditor juga dapat meningkatkan ilmu pengetahuan tentang deteksi keliru pada laporan keuangan suatu entitas. Menurut IAI (2001) suatu

pemeriksaan harus dilakukan oleh individu yang sudah menjalani pelatihan atau pendidikan secara teori maupun teknis yang cukup memadai dalam bidang pemeriksaan akuntan serta memiliki keahlian sebagai seorang akuntan publik. Pengertian di atas menjelaskan bahwa apapun bidang individu dalam keuangan apabila tidak dapat memenuhi syarat yang sudah ditetapkan untuk standar pemeriksaan seperti tidak memiliki latar belakang pendidikan dalam bidang audit dan pengalaman yang memadai pada bidang pemeriksaan maka tidak dapat melakukan pemeriksaan pada sebuah entitas.

Menurut Herliansyah dan Meifida (2006) seorang auditor yang memiliki pengalaman yang banyak akan membuat keputusan lebih baik dibandingkan dengan auditor yang memiliki pengalaman belum cukup memadai. Seorang auditor yang berpengalaman akan semakin peka, cermat dan mampu memahami setiap informasi yang relevan untuk mengambil sebuah keputusan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu digunakan peneliti sebagai dasar dan acuan untuk mengukur penelitian. Tabel berikut menjelaskan hasil dari beberapa penelitian sebelumnya tentang tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, independensi, dan pengalaman auditor terhadap *audit judgment*.

Tabel 2.2

Penelitian Terdahulu

Nama Penelitian dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Objek Penelitian	Alat Analisis Data	Hasil Penelitian

Nuarsih dan Mertha (2017)	Pengaruh Kompleksitas Tugas, Tekanan Ketaatan dan Senioritas Auditor pada <i>Auditor Judgment</i> .	Kantor Akuntan Publik di wilayah Denpasar	Teknik kuesioner dan wawancara	Kompleksitas Tugas, tekanan ketaatan dan senioritas auditor berpengaruh terhadap <i>audit judgment</i>
Rani (2016)	Pengaruh Gender, Kompleksitas Tugas, Pengalaman Auditor dan Kompetensi Profesional Terhadap <i>Audit Judgment</i>	Kantor Akuntan Publik di wilayah DKI Jakarta dan Tangerang	Kuesioner	Gender tidak Berpengaruh, Kompleksitas tugas dan Kompetensi berpengaruh positif, Pengalaman auditor tidak signifikan terhadap <i>audit judgment</i>
Faisal dan Mentari (2018)	Pengaruh Kompetensi Auditor, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas Terhadap <i>Audit Judgment</i>	Kantor Akuntan Publik di Makasar	Kuesioner	Kompetensi auditor berpengaruh positif, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap <i>audit judgment</i>
Nur Laila Yuliani (2017)	Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Independensi, Pengetahuan dan Pengalaman Auditor terhadap <i>Audit Judgment</i>	Kantor Akuntan Publik di Semarang, Yogyakarta dan Surakarta	Kuesioner	Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Independensi, Pengetahuan dan Pengalaman Auditor berpengaruh positif terhadap <i>judgment</i> yang diambil oleh auditor

Priyoga dan Ayem (2019)	Pengaruh Tekanan Ketaatan, Gender, Kompleksitas Tugas, Independensi, dan Pengalaman Auditor Terhadap <i>Audit Judgment</i>	BPK dan pembangunan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta	Kuesioner	Kompleksitas Tugas, Pengalaman Auditor berpengaruh positif dan Tekanan Ketaatan, Gender, Independensi tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Judgment</i>
-------------------------	--	---	-----------	--

2.3 Pengembangan Hipotesis Penelitian

2.3.1 Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap *Audit Judgment*

Pertimbangan auditor dipengaruhi oleh tekanan oleh klien dari suatu entitas atau tekanan dari atasan. Tekanan auditor dapat berupa perintah yang langsung diberikan oleh klien atau atasan dari auditor untuk melakukan tindakan penyelewengan yang tidak sesuai dengan standar profesi auditor. Tekanan ketaatan ini juga dapat diukur dari keinginan seorang auditor untuk tetap bertahan pada standar profesional auditor dan tidak memenuhi tuntutan yang diberikan oleh klien ataupun atasan. Pertentangan juga biasa dilakukan oleh auditor terhadap atasan apabila keinginan atau tekanan yang diberikan bertentangan dengan standar profesional dan moral. Pada situasi seperti ini, suatu entitas yang akan diperiksa dapat mempengaruhi pemeriksaan yang akan dilakukan oleh auditor dan memberikan tekanan kepada auditor untuk melakukan tindakan penyelewengan terhadap pemeriksaan. Auditor dalam situasi konflik seperti ini diharapkan dapat melakukan tanggung jawab secara profesional seperti standar umum yang berlaku. Tekanan untuk taat pada suatu entitas ataupun pada atasan memberikan dampak pada *judgment* yang akan diberikan oleh auditor.

Berdasarkan teori x dan y, seorang individu yang mendapat tekanan ketaatan dari suatu entitas dan atasan cenderung akan berada pada tipe X ketika mereka memilih jalan yang aman dan bersifat disfungsional. Penjelasan di atas mengatakan bahwa seorang auditor yang berada pada tipe X cenderung tidak mampu untuk bertindak secara independen dan memiliki rasa takut sehingga mereka memilih jalan aman dan melakukan sikap disfungsional yang dapat merugikan banyak pihak. Individu yang mendapat tekanan ketaatan tetapi mereka memilih jalan yang profesional dan tidak akan terpengaruh cenderung berada pada tipe Y. Penjelasan ini mengatakan bahwa tipe Y merupakan individu yang bertanggung jawab dan mematuhi standar umum yang berlaku tentang pemeriksaan.

Hasil penelitian dari Hartanto (2001) menjelaskan bahwa seorang auditor yang memperoleh tekanan atau perintah dari atasan maupun entitas yang diperiksa untuk melakukan tindakan tidak tepat cenderung akan melakukan tindakan penyelewengan dari standar profesional yang berlaku. Hal ini menunjukkan bahwa tekanan ketaatan akan berpengaruh secara signifikan terhadap *judgment* yang akan dibuat oleh seorang auditor. Penelitian Jamilah dkk (2007) juga menunjukkan bahwa tekanan ketaatan akan mempengaruhi auditor dalam membuat pertimbangan audit (*audit judgment*). Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1 : Tekanan ketaatan berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*.

2.3.2 Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgement*

Kompleksitas tugas cenderung akan membuat motivasi dari seseorang akan naik atau turun serta akan membuat naik turunnya usaha yang sedang dalam pengembangan strategi (Bonner 2004). Menurut Sanusi dan Iskandar (2007) kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, rumit dan sulit untuk dipahami. Pekerjaan atau tugas yang rumit dan sulit untuk

dipahami menyebabkan seorang individu melakukan kekeliruan dalam melakukan tugasnya. Pekerjaan auditor saat mengaudit memungkinkan untuk terjadinya insiden audit dimana *audit judgment* yang disampaikan oleh auditor cenderung tidak akurat. Hal ini disebabkan karena seorang auditor memiliki tugas yang begitu kompleks dan rumit bahkan tidak terstruktur. Kekurangan informasi yang diperoleh atau tidak terstruktur akan menimbulkan tugas-tugas yang rumit dan kompleks dan akan memunculkan kesulitan dan menyebabkan terjadinya penurunan kinerja dan berdampak pada ketidaktepatan dalam melakukan *audit judgment*.

Menurut Idris (2012) mengatakan bahwa saat tugas yang akan dikerjakan tidak terstruktur serta sulit untuk dipahami akan berdampak pada penurunan tingkat keberhasilan dari penyelesaian tugas tersebut. Penjelasan di atas mengatakan bahwa ketika seorang auditor memiliki kompleksitas tugas yang begitu tinggi maka auditor tersebut akan berperilaku menyimpang dan membuat auditor berperilaku tidak konsisten terhadap hasil yang diperoleh. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Raiyani (2014) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas akan berpengaruh terhadap *audit judgment* yang akan diberikan oleh seorang auditor. Berdasarkan deskripsi di atas maka hipotesis yang diajukan adalah :

H2: Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*.

2.3.3 Pengaruh Independensi Terhadap *Audit Judgment*

Menurut Gibbins (1984) *audit judgment* akan mengacu pada penilaian keprofesionalan auditor independen dalam menjalankan tugas audit. Independensi sangat dibutuhkan dalam mengaudit suatu laporan keuangan. Independensi yang dimaksudkan adalah seorang auditor memiliki hak untuk memilih ingin memihak kepada siapa saja saat melakukan proses audit. Independensi dari seorang auditor dipengaruhi oleh faktor eksternal yaitu pengaruh klien terhadap

seorang auditor. Keputusan audit yang dibuat oleh auditor dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti faktor internal dan faktor eksternal auditor termasuk auditor eksternal yang bekerja pada kantor akuntan publik. Apabila auditor memiliki tingkat independensi yang rendah maka keputusan audit yang dibuat tidak akurat karena seorang auditor membuat keputusan audit dipengaruhi oleh klien. Akan tetapi hal ini berbanding terbalik dengan sikap independensi auditor yang tinggi akan mengakibatkan keputusan audit yang dibuat akan tepat dan akurat.

Seorang auditor harus bersikap independen terhadap manajemen dan para *stakeholder* perusahaan sehingga auditor dapat dikatakan objektif dan dapat dipercaya orang lain. Hal ini menyebabkan tingkat independensi auditor sangat penting dan sangat pokok bagi profesional auditor dalam menjalankan tugas. Independensi auditor juga dinyatakan dalam Standar Auditing No 1 (SA 150) yaitu semua hal yang berkaitan atau berhubungan dengan perikatan, independensi pada sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Handani (2014) dan Mukhlis (2014) yang mengatakan bahwa independensi memiliki pengaruh positif terhadap *audit judgment*. Penelitian ini juga mengungkapkan bahwa semakin baik kualitas dari audit yang dihasilkan oleh auditor maka semakin tinggi kepercayaan pengguna informasi laporan keuangan. Pernyataan sebelumnya juga mengindikasikan bahwa kualitas laporan audit memiliki peran yang sangat penting dalam memberikan kepercayaan pada pengguna laporan keuangan sebagai dasar dalam mengambil keputusan. Berdasarkan deskripsi di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Independensi berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

2.3.4 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap *Audit Judgment*

Pengalaman merupakan sebuah proses pembelajaran baik secara pendidikan formal maupun informal. Pengalaman auditor dapat diukur dari banyaknya seorang auditor melakukan proses audit dan lamanya seorang auditor bekerja dan juga didukung dengan lama waktunya auditor dalam menyelesaikan pemeriksaan suatu entitas. Auditor dengan pengalaman yang tinggi akan lebih mudah untuk mendeteksi kecurangan yang terjadi dan dapat memberikan keputusan yang sesuai dengan *judgment*. Pernyataan di atas menjelaskan bahwa semakin banyak pengalaman auditor maka ia memiliki kemampuan sekaligus keahlian untuk memprediksi sesuatu hal yang lebih akurat. Pengalaman auditor dapat ditentukan berdasarkan banyaknya seorang auditor melakukan proses audit pada suatu entitas. Semakin berpengalaman seorang auditor dalam bidang pemeriksaan maka semakin banyak pengetahuan yang lebih untuk mendeteksi dan mengidentifikasi bukti maupun informasi yang sesuai untuk mendukung proses audit dalam membuat pertimbangan audit (*audit judgment*).

Pengalaman auditor merupakan faktor penting yang dapat mempengaruhi keakuratan keputusan audit. Penjelasan sebelumnya sudah dijelaskan bahwa auditor yang memiliki pengalaman banyak dalam bidangnya akan memiliki kemampuan untuk memperkirakan secara tepat dan akurat. Pengalaman auditor dapat dilihat dari berapa banyak klien yang sudah ditangani auditor dan kemampuan auditor dalam menyelesaikan beberapa kasus yang ditangani. Oleh karena itu pengalaman auditor memiliki peran dalam mengambil suatu keputusan audit karena pengalaman yang banyak menyebabkan auditor lebih mahir dan lebih berpikir secara kritis terhadap beberapa temuan audit.

Hasil penelitian Raiyani (2014) menunjukkan bahwa pengalaman auditor memiliki pengaruh positif dengan *audit judgment*. Hasil yang sama diungkapkan pada penelitian

Ariyantini,dkk (2014) yang menyatakan bahwa semakin banyak pengalaman auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan semakin tepat dan akurat. Hal ini menunjukkan bahwa pengalaman sangat berpengaruh terhadap kemampuan auditor untuk melakukan prediksi ataupun identifikasi kecurangan pada pelaporan keuangan suatu entitas. Berdasarkan deskripsi di atas maka hipotesis yang diajukan adalah:

H4: Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

2.4 Model Penelitian

Auditor akan dipengaruhi oleh berbagai faktor baik itu faktor eksternal atau faktor internal. Faktor eksternal yang akan mempengaruhi seorang auditor adalah tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas. Faktor ini memiliki peran yang penting untuk mempengaruhi pertimbangan audit (*audit judgment*) yang dibuat oleh auditor. Faktor internal yang dapat mempengaruhi seorang auditor adalah pengalaman dan independensi. Berdasarkan teori yang sudah diuraikan pada penjelasan di atas bahwa *audit judgment* yang dibuat oleh seorang auditor wajib menerapkan aspek individu yang dimiliki dalam diri seorang auditor karena ini akan mempengaruhi *audit judgment*, maka dapat dibuat model penelitian sebagai berikut:

Gambar 1
Model Penelitian

