



Hak cipta dan penggunaan kembali:

Lisensi ini mengizinkan setiap orang untuk menggubah, memperbaiki, dan membuat ciptaan turunan bukan untuk kepentingan komersial, selama anda mencantumkan nama penulis dan melisensikan ciptaan turunan dengan syarat yang serupa dengan ciptaan asli.

Copyright and reuse:

This license lets you remix, tweak, and build upon work non-commercially, as long as you credit the origin creator and license it on your new creations under the identical terms.

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 Audit Judgement

Auditing adalah jasa yang diberikan auditor dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Pemeriksaan ini tidak dimaksudkan untuk mencari kesalahan atau menemukan kecurangan walaupun dalam pelaksanaannya sangat memungkinkan ditemukannya kesalahan atau kecurangan. Pemeriksaan atas laporan keuangan dimaksudkan untuk menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pemeriksaan akuntan bertujuan memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan karena tujuan akhir auditing adalah memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan suatu perusahaan (Agoes, 2009). Sehingga hal penting dalam auditing adalah (Agoes, 2012) :

1. Pemeriksaan dilakukan terhadap laporan keuangan yang disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya.
2. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis.
3. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang independen yaitu akuntan publik.
4. Tujuan dari pemeriksaan akuntan adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa.

Menurut Arens (2012), *Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.*

Yang berarti auditing adalah akumulasi dan evaluasi dari bukti tentang informasi untuk menjelaskan dan melaporkan korespondensi antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Sedangkan menurut Whittington (2012), *in a financial statement audit, the auditors undertake to gather evidence and provide a high level of assurance that the financial statements follow generally accepted accounting principles, or some other appropriate basis of accounting. An audit involves searching and verifying the accounting records and examining other evidence supporting the financial statements. By gathering information about the company and its environment, including internal control, inspection documents, observing assets, making inquiries within and outside the company, and performing other auditing procedures, the auditors will gather the evidence necessary to issue and audit report. That audit report states that it is the auditors opinion that the financial statements follow generally accepted accounting principles.*

Auditor berusaha untuk mengumpulkan bukti dan menyediakan kepastian pada *financial statement* yang ada. Audit termasuk mencari dan memverifikasi catatan akuntansi dan menguji bukti yang ada pada *financial statement*.

Berdasarkan definisi di atas, karakteristik dalam pengertian auditing adalah (Agoes, 2009) :

- 1 Informasi yang dapat diukur dan criteria yang telah ditetapkan.
- 2 Proses pemeriksaan harus jelas dalam hal penetapan kesatuan ekonomi dan periode waktu yang di audit.

- 3 Aktivitas mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti harus kompeten dan relevan dengan proses pemeriksaan yang dilakukan.
- 4 Auditor harus memiliki pengetahuan audit yang cukup.
- 5 Hasil aktivitas pemeriksaan adalah pelaporan pemeriksaan itu.

Menurut Agoes (2012), audit diperlukan karena jika tidak diaudit, ada kemungkinan bahwa laporan keuangan perusahaan mengandung kesalahan baik yang disengaja maupun tidak disengaja. Karena itu laporan keuangan yang belum diaudit kurang dipercaya kewajarannya. Dalam auditing terdapat 2 jasa yang diberikan yaitu jasa *assurance* (terdapat jasa atestasi didalamnya) dan jasa *nonassurance*. Jasa *assurance* adalah jasa seorang profesional yang independen yang meningkatkan kualitas informasi untuk para pengambil keputusan. Jasa *assurance* dilakukan untuk meningkatkan kualitas informasi atau isi informasi untuk pengambilan keputusan dengan cara menilai reliabilitas dari sistem informasi, cukup tidaknya sistem manajemen resiko, efektivitas dari sistem pengukuran kinerja, dan cukup tidaknya keamanan atas transaksi komersial. Satu kategori dari jasa *assurance* yang disediakan adalah jasa atestasi. Atestasi merupakan komunikasi tertulis yang menjelaskan suatu kesimpulan mengenai reliabilitas dari asersi tertulis yang merupakan tanggung jawab dari pihak lainnya. Seorang akuntan publik, dalam peranannya sebagai auditor, memberikan atestasi mengenai kewajaran dari laporan keuangan sebuah entitas. Asersi adalah representasi manajemen mengenai kewajaran laporan keuangan. Jasa atestasi yang diberikan akuntan publik dilakukan untuk memberikan opini atas reliabilitas dari

pernyataan seseorang seperti asersi tentang pengendalian intern, asersi tentang ketaatan terhadap ketentuan-ketentuan dalam kontrak, dan asersi tentang ketaatan terhadap undang-undang dan peraturan-peraturan. Menurut Arens (2012) terdapat 5 kategori jasa atestasi yaitu :

1. Audit atas laporan keuangan historical
2. Audit internal control pada laporan keuangan
3. Mereview laporan keuangan historical
4. Jasa atestasi pada teknologi informasi
5. Jasa atestasi lainnya

Sedangkan jasa *nonassurance* adalah jasa pajak, jasa konsultasi management, dan jasa akuntansi dan pembukuan. Jasa ini berada di luar jasa *assurance*.

Menurut Tuanakotta (2011) ada 8 tahap proses audit atas perencanaan dan disain pendekatan audit yang harus ditempuh, yaitu:

- 1 Terima klien dan lakukan perencanaan awal

Auditor mempertimbangkan untuk menerima klien baru atau melanjutkan dengan klien yang lama. Pertimbangan ini harus diputuskan oleh auditor yang berpengalaman untuk membuat keputusan yang penting. Selanjutnya auditor mengidentifikasi mengapa klien tersebut membutuhkan jasa audit. Untuk menghindari adanya kesalahpahaman, auditor mengkomunikasikan syarat-syarat dari perikatan. Terakhir, auditor mengembangkan strategi untuk melaksanakan audit yaitu menunjuk staff yang bertanggung jawab untuk melaksanakan audit.

2 Memahami bisnis dan industri klien

Auditor harus memahami bisnis klien seperti dampak laporan keuangan klien terhadap menurunnya perekonomian dan kemungkinan untuk bertahan hidup. Selain itu auditor harus memiliki pengetahuan tentang pelanggan dan pemasok utama klien yang beresiko, ekspansi yang dilakukan klien, investasi klien pada instrument keuangan yang kompleks.

3 Nilai resiko bisnis klien

Risiko bisnis merupakan kemungkinan perusahaan gagal dalam mencapai tujuannya. Risiko bisnis klien bisa terjadi karena berbagai faktor termasuk lingkungan bisnis klien. seperti munculnya teknologi baru yang menyebabkan penurunan daya saing atau kegagalan klien dalam pengimplementasikan strateginya. Auditor paling berkepentingan terhadap risiko informasi yaitu kemungkinan terdapatnya kesalahan yang material atas penyajian laporan keuangan.

4 Melaksanakan prosedur analitik awal

Prosedur analitis merupakan evaluasi informasi keuangan yang dibuat dengan mempelajari hubungan yang masuk akal antara data keuangan yang satu dan data keuangan yang lainnya

5 Tetapkan materialitas dan nilai resiko audit dan resiko bawaan yang dapat diterima

6 Memahami pengendalian intern dan nilai resiko pengendalian

7 Kumpulkan informasi untuk menilai resiko *fraud*

8 Kembangkan rencana audit dan program audit menyeluruh

Hasil akhir dari pelaporan akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai oleh manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan. Di lain pihak auditing ditujukan untuk menentukan secara objektif keandalan informasi yang disampaikan oleh manajemen dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, auditing harus dilaksanakan oleh pihak yang bebas dari manajemen dan harus dapat diandalkan ditinjau dari sudut profesinya (Mulyadi, 2011).

Menurut Tuanakotta (2011), konsep utama dalam auditing adalah :

1. *Evidence*

Secara umum, ada 3 jenis bukti audit yaitu :

a. *Natural evidence*

Bukti alamiah yang ada di sekeliling kita yang digunakan sebagai dasar pembuktian dalam segala kegiatan mental (melalui pancaindra, pikir, nalar). Ketika auditor mengamati persediaan barang di gudang, ia yakin persediaan itu ada. *Natural evidence* adalah bukti yang paling meyakinkan.

b. *Created evidence*

Bukti yang diciptakan tidak secara alamiah yang ada di sekitar kita. Auditor melakukan pengamatan untuk mendapatkan bukti. Auditor harus terampil dalam melakukan pengamatan.

c. *Rational argumentation*

Gagasan yang muncul secara logika dari fakta-fakta yang diamati.

2. *Due audit care*

Tanggung jawab auditor terhadap batas waktu pelaksanaan audit.

3. *Fair presentation*

Informasi laporan keuangan yang bebas (tidak memihak), tidak bias, dan mencerminkan posisi keuangan, hasil operasi, dan aliran kas perusahaan yang wajar.

4. *Independence*

terdapat 3 dimensi dari independensi yaitu :

a. *Programming independence*

Kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.

b. *Investigative independence*

Kebebasan untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa yang berarti tidak boleh ada sumber informasi yang ditutup-tutupi dari auditor.

c. *Reporting independence*

Kebebasan untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan.

5. *Ethical conduct*

Auditor dalam melaksanakan proses audit harus berdasarkan kode etik yang berlaku. Menurut Agoes, 2012 kode etik profesi akuntan publik adalah

pedoman bagi para anggota institute akuntan publik Indonesia untuk bertugas secara bertanggung jawab dan objektif. Prinsip etika profesi yang merupakan landasan perilaku etika professional terdiri atas 8 prinsip yaitu tanggung jawab profesi, kepentingan umum, integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku professional, standar teknis.

Menurut Agoes (2012), untuk tujuan audit, bukti terdiri dari data akuntansi yang mendasar dan semua informasi yang menguatkan yang tersedia untuk auditor. Bukti tersebut harus dikumpulkan secara objektif. Hampir semua audit dilakukan secara test basis. Maksudnya auditor hanya memeriksa sampel dari transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian yang terjadi selama periode yang diaudit. Agar sampel tersebut dapat mewakili populasi yang ditest, auditor harus berhati-hati agar tidak terjadi bias dalam proses seleksinya. Auditing merupakan suatu proses sistematis yang terdiri dari langkah-langkah yang berurutan yaitu :

1. Evaluasi *internal accounting control*

Sistem akuntansi mencakup pengendalian intern yang diperlukan dan menghasilkan data yang tercantum dalam laporan keuangan. Karena itu auditor mempelajari dan mengevaluasi pengendalian intern sebelum melakukan tes atas substansi dari transaksi-transaksi. Pengendalian intern yang kuat meningkatkan tingkat kepercayaan auditor dan mengurangi jumlah tes atas transaksi-transaksi (*test of control*).

2. Test terhadap substansi transaksi-transaksi dan saldo

Auditor harus mengevaluasi bukti-bukti yang dikumpulkan. Bukti-bukti tersebut harus cukup dan kompeten. Kecukupan bukti ditentukan oleh *judgement* auditor dan tidak menjamin keakuratan laporan keuangan tetapi mengekspresikan pendapat auditor mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Prosedur analitikal membandingkan jumlah yang tercatat dengan ekspektasi dari auditor. Tujuan utama dari prosedur analitikal adalah mengidentifikasi kemungkinan kesalahan pada laporan keuangan dan menyediakan bukti *substantive*. Test lainnya yaitu *test of details of balance* yang berfokus pada akhir *general ledger* untuk *balance sheet* dan akun *income statement* seperti konfirmasi piutang pada pelanggan dan pemeriksaan fisik *inventory*.

Menurut Jamilah, dkk, 2007 dalam Praditaningrum dan Januari (2012) *audit judgement* adalah kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lainnya. *Judgement* sering dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan suatu entitas (Zulaikha, 2006 dalam Praditaningrum dan Januari, 2012). *Audit judgement* melekat pada setiap tahap dalam proses audit laporan keuangan, yaitu penerimaan perikatan audit, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit, dan pelaporan audit. *Audit judgement* diperlukan karena audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti yang digunakan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, sehingga dapat dikatakan bahwa *audit judgement* ikut

menentukan hasil dari pelaksanaan audit. *Judgement* adalah perilaku yang paling dipengaruhi oleh persepsi situasi (Robin dan Judge, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Sedangkan menurut Hogart, 1992 dalam Tielman, 2012 mengartikan *audit judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. Menurut ISA 200, *professional judgement* memiliki makna sebagai berikut (Tuanakotta, 2011) :

1. Penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan
2. Dalam konteks auditing, accounting, dan standard etika
3. Untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi atau keadaan selama berlangsungnya penugasan audit.
4. Kualitas pribadi, yang berarti bahwa *judgement* berbeda di antara auditor yang berpengalaman (pelatihan dan pengalaman dimaksudkan untuk mendorong konsistensi dalam *Judgement*).

Dalam standar pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa pemeriksa harus menggunakan pertimbangan profesionalnya untuk menentukan hal-hal yang terkait dengan pemeriksaan yang dilakukan, baik dalam pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pertimbangan profesional tersebut diantaranya berkaitan dengan gangguan terhadap independensi, pertimbangan tentang hasil pemeriksaan sebelumnya serta tindak lanjut atas rekomendasi yang berkaitan dengan tujuan pemeriksaan yang dilaksanakan, pertimbangan profesionalnya terhadap prosedur pemeriksaan yang

dirancang untuk menilai salah saji material dan mempertimbangkan pengendalian intern dari entitas yang diperiksa (Praditaningrum dan Januarti, 2012).

Dalam membuat laporan audit seorang auditor harus melakukan pertimbangan audit terhadap beberapa permasalahan yaitu materialitas dan risiko (Arifuddin, 2002 dalam Widjaya, 2012). Menurut Arens (2012), materialitas adalah besarnya kelalaian dari informasi akuntansi, dalam keadaan sekitar, yang membuat kemungkinan bahwa pertimbangan dari seseorang atas suatu informasi dapat berubah atau dipengaruhi oleh pernyataan yang salah. Terdapat 5 langkah dalam menetapkan materialitas yaitu :

1. Menetapkan pertimbangan awal dari materialitas

Standard auditing mengharuskan auditor untuk memutuskan besarnya jumlah dari pernyataan yang salah dalam laporan keuangan yang dapat mereka pertimbangkan sebagai salah saji material.

2. Mengalokasikan pertimbangan awal materialitas ke segment yang ada

Auditor mengakumulasi bukti berdasarkan segment daripada *financial statement* secara keseluruhan. Jika auditor memiliki pertimbangan awal mengenai materialitas pada tiap segment, itu akan membantu mereka memutuskan bukti audit dengan tepat.

3. Mengestimasi total pernyataan yang salah pada segment

Ketika auditor melakukan prosedur audit pada tiap segment, setiap pernyataan yang salah harus didokumentasikan. Terdapat 2 tipe dari pernyataan yang salah yaitu *known misstatements* dan *likely misstatements*. *Known misstatements*

adalah ketika auditor dapat menentukan jumlah dari pernyataan yang salah dalam suatu akun. Terdapat dua jenis *likely misstatements* yaitu *misstatement* yang muncul akibat perbedaan dari pertimbangan management dan auditor tentang estimasi dari *account balance* dan *misstatement* dari proyek berdasarkan sampel yang dilakukan auditor.

4. Mengestimasi kombinasi dari pernyataan yang salah
5. Membandingkan antara estimasi kombinasi dengan pertimbangan awal tentang materialitas

Materialitas dan risiko mempengaruhi suatu pertimbangan dasar yang akan berdampak pada opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan. Kewajaran laporan keuangan yang baik yaitu dengan mempertimbangan salah saji terkecil yang dapat dianggap material untuk salah satu laporan keuangan. Materialitas yang salah saji akan sangat sulit diukur dan sangat tergantung pada pertimbangan audit dari auditor. Keadaan tersebut mengidentifikasi bahwa dalam suatu audit dibutuhkan ketepatan yang tinggi dalam meminimalkan unsur risiko salah saji dalam suatu audit.

Audit judgements refer to independent auditors' professional judgements in their auditing work (Iskandar dan Sanusi, 2011). Examples of audit judgements include the determination of material cut-off points, the identification of audit objectives, the assessment of the sources and types of risks, and the determination of the appropriate audit opinions. Audit judgements play a key role in auditing (Hogarth, 1991 in Iskandar dan Sanusi, 2011). Audit judgements are subjective in nature. Auditors are allowed to exercise discretion regarding the nature, extent and timing of the audit procedures. This discretion may lead to inaccurate or inconsistent audit judgments or may result in a lack of consensus or confidence among auditors in their judgments (Tan et al., 2002; Chung & Monroe, 2000; Leung & Trotman, 2005; Mohd-Sanusi & Iskandar, 2007 in Iskandar dan Sanusi,

2011). Thus, it is generally acknowledged that audit judgements may not always be of high quality (Bonner, 1999 in Iskandar dan Sanusi, 2011).

An accountant (auditor) in the audit process to give an opinion with judgement based on events in the past, present and future. As expressed by Rahmawati and Setyningtyas, 2004 in Ika et al (2011), judgement could mean a decision taken by auditors in examining financial statements on a specific company or institution, through which certain considerations. Judgement process depends on the arrival of information as a unfold process. As an illustration, auditing has three potential sources of information to make a choice: (1) manual techniques, (2) a more detailed reference, (3) technical expertise.

Audit judgement berhubungan dengan pertimbangan profesional dari auditor independen dalam melakukan audit. Contohnya adalah penentuan material *cut off point*, mengidentifikasi tujuan audit, penilaian sumber dan tipe resiko, dan penentuan opini yang tepat. Auditor dalam melakukan proses audit memberikan opini berdasarkan kejadian di masa lalu, sekarang, dan masa depan. *Judgement* adalah keputusan yang diambil oleh auditor dalam memeriksa financial statement suatu perusahaan.

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *audit judgement* adalah *gender*, kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, dan pengalaman auditor.

2.2 Gender

According to research Mosse, 1996 in Eka et al (2011), gender is defined as a set of roles that are played to indicate to others that one is feminine or masculine. Appearance, attitude, nature, family responsibilities are the behaviors that will shape the role of gender. Meanwhile, according to Omar, 1999 in Ika et al (2011) notion of gender is defined as a concept analysis was used to identify differences in men and women viewed from an angle non-biological, i.e. from the aspect of social, cultural and psychological.

Gender adalah peran yang dimainkan untuk mengidentifikasi sifat feminim atau maskulin. Selain itu gender dapat diartikan sebagai konsep analisis yang digunakan untuk mengidentifikasi perbedaan pria dan wanita yang dilihat dari sudut non biologi seperti aspek sosial, budaya, dan psikologi. Sedangkan menurut Yustrianthe (2012) *gender* adalah suatu konsep kultural yang berupaya membuat pembedaan dalam hal peran, perilaku, mentalitas, dan karakteristik emosional antara laki-laki dan perempuan.

Gender muncul akibat pengaruh sosial budaya dan kebiasaan-kebiasaan yang berkembang dalam masyarakat setempat. Pandangan mengenai *gender* juga dihubungkan dengan maskulinitas dan feminitas. Sifat-sifat maskulin diidentifikasi sebagai suatu sifat laki-laki, yaitu sifat superioritas, keras serta sifat kuat yang cenderung mempunyai konotasi positif dalam dunia kerja. Sifat-sifat seorang pemimpin sering diidentifikasi sebagai sifat maskulin.

Menurut Widjaya (2012), pandangan tentang gender dapat diklasifikasikan kedalam *Managerial Stereotypes* dan *Sex Role Stereotypes*. Model pertama mengasumsikan bahwa antara laki-laki dan wanita sebagai profesional adalah identik sehingga perlu ada satu cara yang sama dalam mengelola dan wanita harus diuraikan akses yang sama. Model kedua berasumsi bahwa antara laki-laki dan wanita memiliki kemampuan yang berbeda sehingga perlu ada perbedaan dalam mengelola dan cara menilai, mencatat serta mengkombinasikan untuk menghasilkan suatu sinergi.

Pada *Sex Role Stereotypes*, dimana laki-laki dipandang lebih berorientasi pada pekerjaan, mampu bersikap obyektif dan independen. Sedangkan wanita dipandang lebih pasif, lemah lembut, memiliki orientasi pada pertimbangan dan posisinya pada pertanggungjawaban dalam organisasi lebih rendah dibandingkan laki-laki. Dari tingkat kemampuan pria dan wanita. Barbeau dan Brabeck dalam Widjaya (2012) juga menemukan bahwa wanita menghasilkan suatu keputusan pertimbangan audit yang berbeda dari pada pria. Sisi lain, wanita mengenai pertanggung jawaban manajerial, wanita yang lebih lembut dalam orientasi pada pertimbangan, lebih sensitif dan lebih rendah posisinya pada pertanggungjawaban dalam organisasi dibandingkan pria.

Pembuatan *judgement* seorang auditor dapat berbeda antara pria dan wanita mengingat adanya perbedaan secara psikologis. Pria pada umumnya tidak menggunakan seluruh informasi yang tersedia dalam mengolah suatu informasi, sehingga keputusan yang diambil menjadi kurang komprehensif (Jamilah, dkk, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Sedangkan wanita dalam mengolah suatu informasi cenderung lebih teliti dan menggunakan informasi yang lebih lengkap. Wanita memiliki daya ingat yang tajam terhadap suatu informasi yang baru serta memiliki pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria (Jamilah, dkk, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Hal ini sesuai dengan temuan literatur psikologis kognitif dan pemasaran bahwa wanita lebih efisien dan efektif dalam memproses suatu informasi ketika menghadapi kompleksitas tugas dalam pengambilan keputusan. Argumen ini didukung oleh

hasil penelitian dari Praditaningrum dan Januarti (2012) dan Widjaya (2012).

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₁ : *Gender* berpengaruh terhadap *audit judgement*.

2.3 Kompleksitas tugas

Kompleksitas dokumen audit dapat terjadi dalam berbagai akun, jumlah atau besarnya saldo akun. Kompleksitas audit dapat dilihat dalam dua aspek (Wood, 1988 dalam Nadirsyah et al, 2011). Pertama, kompleksitas yaitu mengacu kepada jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit jika informasi yang harus diproses dan tahap-tahap yang harus dilakukan semakin banyak. Kedua, kompleksitas koordinatif yang mengacu kepada jumlah koordinasi (hubungan antara satu bagian dengan bagian lain) yang dibutuhkan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Sebuah pekerjaan dianggap semakin rumit ketika pekerjaan tersebut memiliki keterkaitan dengan pekerjaan-pekerjaan yang lainnya atau pekerjaan yang akan dilaksanakan tersebut terkait dengan pekerjaan sebelum dan sesudahnya.

Bonner (1994) dalam Nadirsyah, et al (2011) mengemukakan ada tiga alasan yang cukup mendasar mengapa pengujian terhadap kompleksitas tugas untuk sebuah audit perlu dilakukan. *Pertama*, kompleksitas tugas ini diduga berpengaruh signifikan terhadap kinerja seorang auditor. *Kedua*, sarana dan teknik

pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan pada kompleksitas tugas audit. *Ketiga*, pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi terbaik bagi staf audit dan tugas audit. Kompleksitas tugas adalah persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas yang disebabkan oleh terbatasnya kapasitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan. Keterbukaan pikiran mensyaratkan adanya kompleksitas pikiran yang tinggi (Amanda, 2009, dalam Widjaya, 2012). Kompleksitas pikiran adalah kemampuan untuk memandang suatu masalah dari berbagai sudut pandang dan menyelesaikannya dengan melibatkan berbagai sudut pandang. Dengan kompleksitas pikiran yang tinggi, manusia mampu melakukan diferensiasi dan integrasi dalam menanggapi berbagai hal yang dihadapinya.

Kompleksitas dapat muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas yang lain (Restuningdiah dan Indriantoro, 2000 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Tugas audit cenderung merupakan tugas yang kompleks, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan lainnya. Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Chung dan Monroe (2001) dalam Praditaningrum dan Januarti (2012) mengemukakan bahwa kompleksitas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu: (1) banyaknya informasi yang tidak relevan dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan

diprediksikan, (2) adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya hasil yang diharapkan oleh entitas yang diperiksa dari kegiatan pengauditan. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas audit ini dapat menyebabkan auditor berperilaku *disfungsional*. Adanya kompleksitas tugas yang tinggi dapat mempengaruhi *judgement* yang dibuat oleh auditor.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kompleksitas tugas adalah jumlah atau banyaknya dokumen kunci yang dapat digunakan untuk pembuatan suatu pertimbangan (Bonner, 1994 dalam Nadirsyah et al, 2011). Keputusan yang bersumber dari berbagai informasi dan dapat digunakan oleh auditor untuk membuat *judgement* dalam suatu penugasan pemeriksaan. Auditor dapat mengidentifikasi salah saji dalam laporan keuangan, dengan mempelajari dan menganalisis informasi kunci tentang resiko yang ada (*inherent risk*), resiko pengendalian (*control risk*), hasil prosedur analitis, pengujian pengendalian, dan hasil pengujian substantif (uji petik). Menurut Yustrianthe (2012) kompleksitas tugas adalah banyak dan beragamnya suatu tugas yang menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan yang disertai dengan keterbatasan kemampuan atau keahlian dalam menyelesaikan tugas.

Kompleksitas tugas terkait dengan teori motivasi, teori X & Y, dan teori penetapan tujuan. Teori motivasi berprestasi menjelaskan bahwa motivasi merupakan suatu proses yang menjelaskan intensitas, arah dan ketekunan seorang individu untuk mencapai tujuannya (Robbins dan Judge, 2007 dalam Fitriani dan Daljono, 2012). Menurut Samsudin (2005) dalam Fitriani dan Daljono (2012)

menyatakan motivasi sebagai proses mempengaruhi atau mendorong dari luar terhadap seseorang atau kelompok kerja agar mereka mau melaksanakan yang telah ditetapkan. Auditor harus memiliki motivasi yang tinggi untuk mencapai tujuan organisasi dan tujuan audit dengan baik. Auditor yang memiliki motivasi yang kuat dalam dirinya tidak akan dipengaruhi oleh kompleksitas tugas audit yang mereka emban dalam menghasilkan suatu *judgement* yang relevan atas hasil auditnya.

McGregor mengemukakan dua pandangan mengenai manusia yaitu teori X (negatif) dan teori Y (positif). Menurut Rotter (1996) dalam Raiyani dan Suputra (2014) *locus of control* merupakan persepsi individu pada suatu kejadian, dapat atau tidaknya individu tersebut mengendalikan suatu kejadian yang terjadi. Chen dan Cholin dalam Raiyani dan Suputra (2014) mengatakan akuntan yang memiliki *locus of control* lebih baik dapat mengatasi stres dan lingkungan kerja yang lebih tinggi. Individu yang bertipe X memiliki *locus of control* eksternal dimana mereka pada dasarnya tidak menyukai pekerjaan, berusaha menghindarinya dan menghindari tanggung jawab, sehingga mereka harus dipaksa atau diancam dengan hukuman untuk mencapai tujuan. Individu yang bertipe Y memiliki *locus of control* internal dimana mereka menyukai pekerjaan, mampu mengendalikan diri untuk mencapai tujuan, bertanggung jawab, dan mampu membuat keputusan inovatif (Robin dan Judge, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012).

Auditor yang termasuk dalam tipe X jika mendapat tugas audit yang kompleks akan cenderung membuat *judgement* yang kurang baik dan tidak tepat.

Auditor dengan tipe ini tidak dapat melaksanakan tanggung jawabnya sebagai auditor yang mengakibatkan tujuan audit tidak dapat tercapai dengan baik. Auditor juga lebih suka menaruh keamanan di atas semua faktor yang dikaitkan dengan kerja, sehingga ketika menghadapi tugas yang kompleks maka ia akan cenderung mencari jalan yang aman dan bahkan berperilaku disfungsional dalam membuat *judgement*. Sedangkan auditor yang termasuk dalam tipe Y dapat bertanggung jawab atas tugasnya dan tetap bersikap profesional dalam menjalankan tugas sebagai auditor. Auditor dengan tipe ini tidak akan terpengaruh meskipun ia menghadapi tugas audit yang kompleks, sehingga dapat membuat *judgement* yang lebih baik dan tepat (Fitriani dan Daljono, 2012).

Teori penetapan tujuan pertama kali dikemukakan oleh Edwin Locke pada tahun 1978. Locke mengemukakan bahwa niat mencapai sebuah tujuan merupakan sumber motivasi kerja yang utama. Teori penetapan tujuan menegaskan bahwa tujuan yang lebih spesifik, sulit dan menantang akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dan baik dibandingkan dengan tujuan yang tidak jelas, seperti tujuan yang mudah atau tidak ada tujuan sama sekali (Locke dan Latham, 1990 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Teori ini mengasumsikan bahwa ada hubungan langsung antara definisi dari tujuan yang spesifik dan terukur dengan kinerja. Jika manajer mengetahui apa sebenarnya tujuan yang ingin dicapai oleh mereka, maka mereka akan lebih termotivasi untuk mengerahkan usaha yang dapat meningkatkan kinerja mereka (Locke dan Latham, 1990 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Auditor yang dapat memahami apa yang menjadi tujuannya

dan apa yang dia harapkan atas hasil kinerjanya, tidak akan bersikap menyimpang ketika mendapat tugas audit yang kompleks. Pemahaman mengenai tujuannya dapat membantu auditor membuat suatu *audit judgement* yang baik.

Auditor seharusnya memahami bahwa tugas auditor adalah memberikan jasa profesional untuk menilai kewajaran informasi keuangan yang disajikan manajemen kepada masyarakat yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut. Melalui pemahaman ini auditor akan tetap bersikap profesional sesuai dengan etika profesi dan standar profesional yang berlaku meskipun menghadapi rintangan dalam tugas auditnya (Daljono dan Fitriani, 2012).

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

Berdasarkan teori motivasi X dan Y, apabila dihadapkan pada suatu tugas dengan kompleksitas yang tinggi auditor akan cenderung termasuk dalam tipe X. Auditor tersebut akan mengalami kesulitan dalam menyelesaikan tugasnya. Akibatnya auditor tidak mampu mengintegrasikan informasi menjadi suatu *judgement* yang baik. Teori penetapan tujuan oleh Edwin Locke juga menjelaskan bahwa auditor yang tidak mengetahui tujuan dan maksud dari tugasnya juga akan mengalami kesulitan ketika harus dihadapkan pada suatu tugas yang kompleks.

Auditor tersebut tidak mengetahui sasaran apa yang harus dia capai dalam pelaksanaan tugasnya sehingga dapat mempengaruhi keakuratan dari *judgement* yang diambilnya (Fitriani dan Daljono, 2012).

According to Bonner (1994) in Ika et al (2011), information processing consists of three stages: input, process, and output. In the input stage and the process, increase with task complexity factor cues. There is a difference between understanding the many cues that are held (number of cues available) with the many cues are processed (number of cues processed). The decision can be given immediately when a lot of cues that were observed did not leave the limits of the ability of a decision maker.

Terdapat 3 tahap dalam memproses informasi yaitu input, proses, output. Pada tahap input dan proses, kompleksitas tugas lebih tinggi. Ada perbedaan antara pemahaman isyarat yang ada (jumlah isyarat yang tersedia) dengan isyarat yang diproses (jumlah isyarat diproses). Keputusan dapat diberikan langsung ketika isyarat yang diamati tidak melewati batas kemampuan dari pembuat keputusan.

Auditor merasa bahwa tugas audit yang dihadapinya merupakan tugas yang kompleks sehingga auditor mengalami kesulitan dalam melakukan tugas dan tidak dapat membuat *judgement* professional. Akibatnya *judgement* yang diambil oleh auditor tersebut menjadi tidak sesuai dengan bukti yang diperoleh. Selain itu kompleksitas tugas juga dapat mempengaruhi kinerja audit dalam membuat suatu *judgement*. Aryawati dan Martani (2000) dalam Raiyani dan Suputra (2014) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Hal tersebut dapat mempengaruhi auditor dalam mencapai hasil audit. Karakteristik tugas yang tidak terstruktur berdampak pada pertimbangan audit. Restuningdiah dan Indriantoro (2000) dalam Widjaya

(2012) mengemukakan peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem, akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas tersebut. Terkait dengan kegiatan pengauditan. Tingginya kompleksitas audit ini bisa menyebabkan akuntan berperilaku disfungsional, menyebabkan penurunan kinerja auditor dalam pembuatan atau melakukan pertimbangan audit sehingga kompleksitas tugas berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgement*. Argumen ini didukung oleh hasil penelitian dari Yustrianthe (2012), Iskandar dan Sanusi (2011), Janie, dkk (2011), Ika S, dkk (2011), Artha, dkk (2014), Raiyani dan Suputra (2014), dan Widjaya (2012). Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₂ : Kompleksitas Tugas berpengaruh terhadap *Audit Judgement*.

2.4 Tekanan Ketaatan

Tekanan ketaatan pada umumnya dihasilkan oleh individu yang memiliki kekuasaan. Dalam hal ini tekanan ketaatan diartikan sebagai tekanan yang diterima oleh auditor junior dari auditor senior atau atasan dan entitas yang diperiksa untuk melakukan tindakan yang menyimpang dari standar etika dan profesionalisme. Individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang dengan perintah yang diberikannya (Jamilah, dkk, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Hal ini dapat disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk dari

legitimate power. Tekanan ketaatan dapat semakin kompleks ketika auditor dihadapkan pada situasi konflik. Di satu sisi auditor harus bersikap independen dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan, akan tetapi di sisi lain auditor juga harus dapat memenuhi tuntutan yang diinginkan oleh entitas yang diperiksa agar entitas yang diperiksa puas dengan pekerjaannya. Tekanan ketaatan dapat menghasilkan variasi pada *judgement* auditor dan memperbesar kemungkinan pelanggaran standar etika dan profesional (Jamilah,dkk, 2007 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Tekanan ketaatan adalah tekanan yang diterima auditor dari atasan maupun klien/ *auditee* dengan maksud agar auditor menjalankan perintah atau keinginan atasan atau klien (Yustrianthe, 2012).

Dalam melaksanakan tugas audit, auditor secara terus menerus berhadapan dengan dilemma etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan (Jamilah,dkk, 2007 dalam Fitriani dan Daljono, 2007). Dalam situasi seperti ini, entitas yang diperiksa dapat mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan auditor dan menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan. Adanya tekanan untuk taat dapat membawa dampak pada *judgement* yang diambil oleh auditor. Semakin tinggi tekanan yang dihadapi oleh auditor maka *judgement* yang diambil oleh auditor cenderung kurang tepat.

Tekanan ketaatan terkait dengan teori motivasi, teori X & Y, dan teori penetapan tujuan. Auditor harus memiliki motivasi yang tinggi untuk mencapai

tujuan organisasi dan tujuan audit dengan baik. Auditor yang memiliki motivasi yang kuat dalam dirinya tidak akan dipengaruhi oleh tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksa dalam menghasilkan suatu *judgement* yang relevan atas hasil auditnya (Fitriani dan Daljono, 2012).

McGregor mengemukakan dua pandangan mengenai manusia yaitu teori X (negatif) dan teori Y (positif). Auditor yang termasuk dalam tipe X jika mendapat tekanan ketaatan akan cenderung membuat *judgement* yang kurang baik dan tidak tepat. Auditor dengan tipe ini tidak dapat melaksanakan tanggung jawabnya sebagai auditor yang mengakibatkan tujuan audit tidak dapat tercapai dengan baik. Auditor juga lebih suka menaruh keamanan di atas semua faktor yang dikaitkan dengan kerja, sehingga ketika mendapat tekanan ketaatan maka ia akan cenderung mencari jalan yang aman dan bahkan berperilaku disfungsional dalam membuat *judgement*. Sedangkan auditor yang termasuk dalam tipe Y dapat bertanggung jawab atas tugasnya dan tetap bersikap profesional dalam menjalankan tugas sebagai auditor. Auditor dengan tipe ini tidak akan terpengaruh meskipun ia mendapat tekanan ketaatan sehingga dapat membuat *judgement* yang lebih baik dan tepat (Praditaningrum dan Januarti, 2012).

Dalam teori penetapan tujuan, auditor yang dapat memahami apa yang menjadi tujuannya dan apa yang dia harapkan atas hasil kinerjanya, tidak akan bersikap menyimpang ketika mendapat tekanan dari atasan atau entitas yang diperiksa. Pemahaman mengenai tujuannya dapat membantu auditor membuat suatu *audit judgement* yang baik. Auditor yang tidak mengetahui dengan pasti

tujuannya biasanya cenderung mudah menuruti perintah dari atasan dan entitas yang diperiksa untuk berperilaku menyimpang dari standar etika dan professional (Praditaningrum dan Januarti, 2012).

Auditor yang mendapatkan perintah tidak tepat baik dari atasan maupun entitas yang diperiksa cenderung akan berperilaku menyimpang dari standar profesional. Sehingga tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap *judgement* yang diambil oleh auditor. Argument ini didukung oleh hasil penelitian dari Praditaningrum dan Januarti (2012), Yustrianthe (2012), Janie, dkk (2011), Astriningrum (2012), Ika S, dkk (2011), dan Widjaya (2012). Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₃ : Tekanan Ketaatan berpengaruh terhadap *Audit judgement*.

2.5 Pengalaman Auditor

Pengalaman audit adalah pengalaman yang dimiliki seorang auditor dalam melakukan pemeriksaan dari banyaknya penugasan berbeda yang pernah dilakukan dan juga lamanya auditor menjalankan profesinya serta dapat menambah pengetahuannya mengenai pendeteksian kekeliruan. Standar umum yang pertama menyebutkan “Pemeriksaan harus dilaksanakan oleh seseorang atau orang-orang yang telah menjalani pendidikan dan latihan teknis yang cukup dalam bidang pemeriksaan akuntan dan memiliki keahlian sebagai akuntan publik” (IAI, 2012). Standar ini menegaskan bahwa betapapun kemampuan

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

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku. Semakin luas pengalaman kerja seseorang, semakin trampil melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola berpikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Semakin berpengalaman seorang auditor maka dia akan semakin mampu dalam menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam melakukan pemeriksaan. Auditor yang berpengalaman akan membuat *judgement* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesional dibanding dengan auditor yang belum berpengalaman (Herliansyah dan Meifida, 2006 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Seorang auditor yang berpengalaman akan semakin peka dalam memahami setiap informasi yang relevan sehubungan dengan *judgement* yang akan diambilnya,

semakin peka dengan kesalahan penyajian laporan keuangan dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan tersebut.

Menurut Herliansyah (2006) dalam Nadirsyah et al (2011) seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa. Auditor yang berpengalaman membuat pertimbangan lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang auditor yang belum berpengalaman. Hal ini dipertegas oleh Haynes et al (1998) dalam Nadirsyah et al (2011) yang menemukan bahwa pengalaman audit yang dimiliki auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan yang diambil. Penelitian sebelumnya menunjukkan perbedaan struktur pengetahuan dari staff auditor, senior auditor dan manajer (Frederick et al, 1994, Libby dan Frederick, 1990 dalam Nadirsyah et al, 2011). Oleh karena itu dalam literatur psikologi dan auditing efek dilusi dalam pemeriksaan dapat dikurangi karena struktur pengetahuan berkembang sangat tinggi pada auditor berpengalaman dapat menyebabkan pengabaian bukti audit yang tidak relevan. IAI (2012) menyebutkan dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Kemahiran profesional menuntut pemeriksa untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan. Pengalaman adalah lamanya waktu seseorang menjalankan

pekerjaan atau tugasnya dan mencakup keterlampiran dan keahlian seseorang (Yustrianthe, 2012).

According Loehoer, 2002 in Ika et al (2011) the combined accumulation of experience is all that is obtained through the deal and interact repeatedly with fellow natural objects, things, ideas, and sensing. Meanwhile, according to Big Indonesian Dictionary (2002), the experience is something that once experienced, lived, felt, bear and so on. So the conclusion is the combined experience of all who experienced, lived, felt, and borne through repeated interactions with other objects, nature, circumstances, ideas and sensing. According Mulyadi, 2002 in Ika et al (2011), if one enters a career as a public accountant, he must first seek professional experience under the supervision of more experienced senior accountant. Even for an accountant who recently completed his formal education can take immediately to undergo technical training in the profession, the government requires work experience of at least three years as an accountant with a good reputation in the field of audit for accountants who wish to obtain a license in the public accounting profession (Decree of the Ministry of Finance).

Akumulasi gabungan pengalaman adalah semua yang diperoleh melalui kesepakatan dan interaksi dengan sesama secara berulang. Jadi kesimpulannya adalah pengalaman gabungan dari semua yang dialami, hidup, merasa, dan ditanggung melalui interaksi berulang yang memiliki tujuan. Menurut Mulyadi, 2002 di Ika et al (2011), jika seseorang memasuki karir sebagai akuntan publik, ia harus terlebih dahulu mencari pengalaman profesional di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Bahkan untuk seorang akuntan yang baru saja menyelesaikan pendidikan formalnya dapat mengambil langsung pelatihan teknis dalam profesi, pemerintah membutuhkan pengalaman kerja minimal tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi yang baik di bidang audit.

Pemeriksa menggunakan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang dituntut oleh profesinya untuk melaksanakan pengumpulan bukti dan evaluasi

obyektif mengenai kecukupan, kompetensi dan relevansi bukti. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formal dan pengalaman dalam melakukan praktek audit. Dalam menjalankan tugas pemeriksaan auditor memerlukan pertimbangan biaya dan manfaat (Nadirsyah et al, 2011).

Pengalaman auditor terkait dengan teori kognitif yang memandang belajar sebagai proses yang memberi fungsi unsur-unsur kognisi terutama pikiran untuk mengenal dan memahami stimulus yang datang dari luar. Menurut Piaget (1896) ada tiga prinsip utama pembelajaran bagi manusia, yaitu: belajar aktif (pengembangan unsur pengetahuan, kemampuan, dan inisiatif dari individu), belajar melalui interaksi sosial (pengembangan kognitif mengarah pada banyak pandangan), dan belajar melalui pengalaman sendiri (Winarto, 2011 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Aplikasi teori kognitif dapat digunakan untuk mengkaji bagaimana auditor mengambil suatu pertimbangan berdasarkan pengalaman dan keahliannya dalam melaksanakan tugas audit. Setiap kali auditor melakukan audit maka auditor akan belajar dari pengalaman sebelumnya, memahami serta meningkatkan kecermatan dalam pelaksanaan audit. Auditor akan mengintegrasikan pengalaman auditnya dengan pengetahuan yang telah dimilikinya. Proses memahami dan belajar inilah yang menjadi proses peningkatan keahlian auditor, seperti bertambahnya pengetahuan audit dan meningkatnya kemampuan auditor dalam membuat *judgement* (Praditaningrum dan Januarti, 2012).

To make audit judgements, experience is an important component of auditing expertise and is a factor that greatly affects a vital and complex judgement. Experience the auditor would be a good consideration in making decisions on the job (Ika et al, 2011).

Untuk membuat *judgement*, pengalaman merupakan komponen penting dari keahlian audit dan merupakan faktor yang sangat mempengaruhi *judgement* yang penting dan kompleks. Pengalaman auditor akan menjadi pertimbangan yang baik dalam membuat keputusan pada pekerjaan.

Pengalaman mempunyai hubungan yang erat dengan keahlian auditor (Asih, 2006 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor akan semakin meningkatkan keahlian auditor dalam menjalankan tugasnya. Keahlian dan pengalaman dapat mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor terhadap kecurangan, sehingga dapat mempengaruhi *judgement* yang diambil oleh auditor. Auditor yang berpengalaman biasanya dapat lebih mengingat kesalahan atau kekeliruan yang tidak wajar dan lebih selektif terhadap informasi yang relevan dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman (Herliansah dan Meifida, 2006 dalam Praditaningrum dan Januarti, 2012). Berdasarkan teori kognitif, auditor akan mengintegrasikan pengalaman serta pengetahuan yang dimilikinya dalam melaksanakan tugas yang akan datang. Sehingga pengalaman auditor berpengaruh terhadap *audit judgement*. Argumen ini didukung oleh hasil penelitian dari Praditaningrum dan Januarti (2012), Ika S, dkk (2011), Raiyani dan Suputra (2014), dan Iskandar dan Sanusi (2011).

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₄ : Pengalaman auditor berpengaruh terhadap *Audit judgement*

2.6 Pengaruh *gender*, kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, pengalaman auditor secara simultan terhadap *Audit Judgement* yang diambil oleh auditor.

Terdapat beberapa penelitian yang telah dilakukan untuk menguji pengaruh *gender*, kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, pengalaman auditor secara simultan terhadap *Audit Judgement* yang diambil oleh auditor. Hasil penelitian tersebut antara lain adalah penelitian Ika S, dkk (2011) yang hasilnya menyatakan bahwa *gender*, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman auditor secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, Praditaningrum dan Januarti (2012) yang menyatakan bahwa *gender*, pengalaman, keahlian audit, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, Yustrianthe (2012) yang menyatakan bahwa *gender*, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, Nadirsyah, dkk (2011) yang menyatakan bahwa anggaran waktu audit, kompleksitas dokumen audit dan pengalaman auditor secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, Artha, dkk (2014) yang menyatakan bahwa keahlian audit, konflik peran, kompleksitas tugas secara simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, dan penelitian Raiyani dan Suputra (2014) yang hasilnya menyatakan bahwa kompleksitas tugas dan pengalaman auditor secara simultan

memiliki pengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Maka hipotesisnya adalah:

Ha₅: *gender*, kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, pengalaman auditor secara simultan berpengaruh terhadap *Audit Judgement*.

Berdasarkan telaah teori dapat digambarkan kerangka pemikiran penelitian sebagai berikut:

Gambar 2.1

Model Kerangka Penelitian

