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.

Team project ©2017
Dony Pratidana S. Hum | Bima Agus Setyawan S. IIP

BAB II

TELAAH LITERATUR

2.1 *Auditing*

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 independen (Arens, Elder, & Beasley, 2014). Pendapat serupa dikemukakan oleh Agoes (2012) *auditing* adalah 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. Teori ini juga didukung oleh Konrath (2002) dalam Agoes (2012) yang menyebutkan *auditing* sebagai suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Di dalam audit sebuah laporan keuangan, auditor mengumpulkan bukti dan menyediakan tingkat kepastian yang tinggi bahwa laporan keuangan telah mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku secara umum atau sesuai dengan

beberapa dasar akuntansi yang lain. Audit melibatkan pencarian dan memverifikasi catatan akuntansi dan memeriksa bukti lain yang mendukung dalam laporan keuangan. Dengan mengumpulkan informasi tentang perusahaan dan lingkungan, termasuk kontrol internal; pemeriksaan dokumen; observasi aset; membuat pertanyaan di dalam maupun di luar perusahaan; dan melakukan prosedur audit yang lain, auditor akan mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan untuk mengeluarkan laporan audit. Laporan audit menunjukkan bahwa pendapat auditor bahwa laporan keuangan mengikuti prinsip akuntansi yang berlaku (Whittington, O. Ray dan Kurt Panny (2012) dalam Agoes, 2012).

Menurut Kell & Boynton (1992) dalam Halim (2015) audit dapat diklasifikasikan berdasarkan tujuan dilaksanakannya audit. Dalam hal ini tipe audit terbagi dalam tiga kategori:

1. Audit laporan keuangan (*financial statement audit*)

   Audit laporan keuangan mencakup penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan yaitu prinsip akuntansi yang berterima umum (PABU).

2. Audit kepatuhan (*compliance audit*)

   Audit kepatuhan mencakup penghimpunan dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan finansial maupun operasi tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi-kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

3. Audit operasional (*operational audit*)

   Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasional organisasi dalam hubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, efektivitas, maupun kehematan (ekonomis) operasional.

Bila dilihat untuk siapa audit dilaksanakan, *auditing* dapat juga diklasifikasikan menjadi tiga yaitu (Halim, 2015):

1. *Auditing* eksternal

   Auditing eksternal merupakan suatu kontrol sosial yang memberikan jasa untuk memenuhi kebutuhan informasi pihak luar perusahaan yang independen.

2. *Auditing* internal

   Auditing internal adalah suatu kontrol organisasi yang mengukur dan mengevaluasi efektifitas organisasi. Informasi yang dihasilkan, ditujukan untuk manajemen organisasi itu sendiri.

3. *Auditing* sektor publik

   Auditing sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.

Audit atas laporan keuangan terutama diperlukan oleh perusahaan berbentuk Perseroan Terbatas (PT) yang pemiliknya adalah pemegang saham. Biasanya setahun sekali dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) para pemegang saham akan meminta pertanggungjawaban manajemen perusahaan dalam bentuk laporan keuangan. Seperti yang ditegaskan dalam laporan keuangan

yang merupakan tanggung jawab manajemen perlu diaudit oleh KAP yang merupakan pihak ketiga yang independen, karena (Agoes, 2012):

1. Jika tidak diaudit, ada kemungkinan bahwa laporan keuangan tersebut mengandung kesalahan baik yang disengaja maupun tidak disengaja. Karena itu laporan keuangan yang belum diaudit kurang dipercaya kewajarannya oleh pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut.
2. Jika laporan keuangan sudah diaudit dan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified*) dari KAP, berarti pengguna laporan keuangan bisa yakin bahwa laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji material dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (SAK/ETAP/IFRS).
3. Mulai tahun 2001 perusahaan yang asetnya Rp 25 milyar ke atas harus memasukkan *audited financial statments*-nya ke Departemen Perdagangan dan Perindustrian.
4. Perusahaan yang sudah *go public* harus memasukkan *audited financial statements*-nya ke Bapepam-LK paling lambat 90 hari setelah tahun buku.
5. SPT yang didukung oleh *audited financial statements* lebih dipercaya oleh pihak pajak dibandingkan dengan yang didukung oleh laporan keuangan yang belum diaudit.

Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (Bapepam-LK) adalah sebuah lembaga di bawah Kementerian Keuangan Indonesia yang bertugas membina, mengatur, dan mengawasi sehari-hari kegiatan pasar modal serta merumuskan dan melaksanakan kebijakan dan standarisasi teknis di bidang

lembaga keuangan. Bapepam-LK merupakan penggabungan dari Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) dan Direktorat Jenderal Lembaga Keuangan (http://www.academia.edu). Dalam Pasal 6 huruf b Undang-Undang No 21 Tahun 2011, OJK (Otoritas Jasa Keuangan) melaksanakan tugas dan pengaturan kegiatan jasa keuangan di sektor Pasar Modal. Hal ini berarti OJK tetap harus memperhatikan ketentuan yang ada dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal. Dasar penggantian Bapepam ke OJK adalah BAB XIII KETENTUAN PERALIHAN Pasal 55 ayat (1):"Sejak tanggal 31 Desember 2012, fungsi, tugas, dan wewenang pengaturan dan pengawasan kegiatan jasa keuangan di sektor Pasar Modal, Perasuransian, Dana Pensiun, Lembaga Pembiayaan, dan Lembaga Jasa Keuangan Lainnya beralih dari Menteri Keuangan dan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan ke OJK" (http://www.academia.edu).

Assurance service (jasa asurans) adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi untuk para pengambil keputusan. Jasa tersebut dianggap bernilai karena penyedia jasa asuransi adalah orang yang independen dan dianggap tidak bias dengan informasi yang diterima. Salah satu kategori dari *assurance service* (jasa asurans) adalah *attestation service* (jasa atestasi). *Attestation service* (jasa atestasi) adalah jenis jasa asuransi dimana KAP mengeluarkan laporan tentang reliabilitas suatu asersi yang disiapkan oleh pihak lain. Jenis jasa atestasi dibagi dalam lima ketegori (Arens, Elder, & Beasley, 2014):

1. Audit atas laporan keuangan historis.

2. Audit mengenai pengendalian internal atas pelaporan keuangan.
3. Review laporan keuangan historis.
4. Jasa atestasi mengenai teknologi informasi.
5. Jasa atestasi lainnya yang dapat diterapkan pada berbagai permasalahan.

KAP juga melakukan berbagai jasa lain yang umumnya berada di luar lingkup *assurance service* (jasa asuransi). Tiga contoh yang spesifik adalah:

1. Jasa akuntansi dan pembukuan.
2. Jasa pajak.
3. Jasa konsultasi manajemen.

Menurut Agoes (2011) ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

   Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

   Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

Menurut Agoes (2011) ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas:

1. Managemen Audit (*Operational Audit*)

   Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

   Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, OJK, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

   Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

4. Komputer Audit

   Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan *Electronic Data Processing (EDP) System*.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (2014:150.1-150.2) terdiri atas sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

1. Standar Umum
   a. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
   b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
   c. Dalam melaksanakan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
   a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
   b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
   c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
3. Standar Pelaporan
   a. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
   b. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penetapan standar akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penetapan standar akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.

c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.

d. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor (Ikatan Akuntan Publik Indonesia, 2011).

Proses atau tahapan dalam pemeriksaan atas laporan keuangan terdiri dari empat tahapan kegiatan, yaitu (Mayangsari & Wandanarum, 2013):

1. Tahap Penerimaan Penugasan Pemeriksaan

   Tahap awal dalam suatu pemeriksaan laporan keuangan adalah mengambil keputusan untuk menerima atau menolak suatu kesempatan menjadi pemeriksa untuk klien baru, atau untuk melanjutkan sebagai pemeriksa bagi klien yang sudah ada.

2. Tahap Perencanaan Pemeriksaan

   Tahap kedua dari suatu pemeriksaan atas laporan keuangan adalah menyangkut penetapan strategi pemeriksaan untuk pelaksanaan dan penentuan lingkup pemeriksaan.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

3. Tahap Pelaksanaan Pengujian Pemeriksaan

   Tujuan utama tahap pemeriksaan ini adalah mendapatkan bukti pemeriksaan mengenai efektivitas struktur pengendalian intern (SPI) klien dan kewajaran laporan keuangannya.

4. Tahap Pelaporan Temuan

   Tahap keempat atau tahap terakhir dari suatu pemeriksaan atas laporan keuangan adalah laporan temuan.

Menurut Arens, Elder, & Beasley (2014) keputusan penting yang dihadapi para auditor adalah menentukan jenis dan jumlah bukti audit yang tepat, yang diperlukan untuk memenuhi keyakinan bahwa komponen laporan keuangan klien dan keseluruhan laporan keuangan disajikan secara wajar, dan bahwa klien menyelenggarakan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan. Ada empat keputusan bukti apa yang harus dikumpulkan dan berapa banyak (Arens, Elder, & Beasley, 2014):

1. Prosedur audit yang digunakan

   Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan bukti audit yang harus diperoleh selama audit.

2. Ukuran sampel

   Setelah memilih prosedur audit, auditor dapat mengubah ukuran sampel dari hanya satu hingga semua item dalam populasi yang sedang diuji.

3. Item yang dipilih

   Setelah menentukan ukuran sampel untuk suatu prosedur audit, auditor harus memutuskan item-item mana dalam populasi yang akan diuji.

4. Penetapan waktu

   Audit atas laporan keuangan umumnya mencakup suatu periode seperti satu tahun. Keputusan penetapan waktu audit, sebagian, dipengaruhi oleh kapan klien menginginkan audit itu diselesaikan.

Menurut Arens, Elder, & Beasley (2014) karena sifat dan bukti audit serta pertimbangan biaya dalam melaksanakan audit, tidak mungkin bagi auditor untuk memperoleh keyakinan 100% bahwa pendapatnya benar. Namun, auditor harus yakin bahwa pendapatnya benar dengan kepastian yang tinggi. Dengan menggabungkan semua bukti yang diperoleh dari suatu audit, auditor akan mampu memutuskan kapan ia merasa yakin untuk menerbitkan suatu laporan audit. Dua penentu persuasivitas bukti audit adalah (Arens, Elder, & Beasley, 2014):

1. *Appropriateness of evidence* (ketepatan bukti)

   Ketepatan bukti adalah ukuran mutu bukti, yang berarti relevansi dan reliabilitasnya memenuhi tujuan audit untuk kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan yang berkaitan.

2. *Sufficiency of evidence* (kecukupan bukti)

   Kuantitas bukti yang diperoleh akan menentukan kecukupannya. Kecukupan bukti diukur terutama oleh ukuran sampel yang dipilih auditor.

Menurut Konrath (2002) dalam Agoes (2012) ada enam tipe bukti audit, yaitu:

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

1. *Physical evidence*

   Physical evidence terdiri atas segala sesuatu yang bisa dihitung, dipelihara, diobservasi atau diinspeksi, dan terutama berguna untuk mendukung tujuan eksistensi atau keberadaan.

2. *Confirmation evidence*

   Confirmation evidence adalah bukti yang diperoleh mengenai eksistensi, kepemilikan atau penilaian, langsung dari pihak ketiga di luar klien.

3. *Documentary evidence*

   Documentary evidence terdiri atas catatan-catatan akuntansi dan seluruh dokumen pendukung transaksi.

4. *Mathematical evidence*

   Mathematical evidence merupakan perhitungan, perhitungan kembali, dan rekonsiliasi yang dilakukan auditor.

5. *Analytical evidence*

   Analytical evidence bukti yang diperoleh melalui penelaahan analitis terhadap informasi keuangan klien.

6. *Hearsay (oral) evidence*

   Hearsay (oral) evidence merupakan bukti dalam bentuk jawaban lisan dari klien atas pertanyaan-pertanyaan yang diajukan auditor.

Menurut Arens, Elder & Beasley (2014) terdapat 5 tipe pengujian audit untuk menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar:

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

1. *Risk Assessment Prosedures*

   Standar audit mengharuskan auditor untuk memiliki pemahaman atas entitas dan juga lingkungan usahanya, termasuk pengendalian internal, untuk menilai risiko salah saji material di dalam laporan keuangan klien.

2. *Test of Controls*

   Pemahaman auditor atas pengendalian internal digunakan untuk menilai risiko pengendalian untuk setiap transaksi yang terkait tujuan audit.

3. *Substantive tests of transactions*

   Prosedur yang dirancang untuk menguji salah saji moneter yang secara langsung mempengaruhi kebenaran atas saldo laporan keuangan.

4. *Analytical Procedures*

   Analytical procedures melibatkan perbandingan antara jumlah yang tercatat dengan perkiraan yang dibuat oleh auditor.

5. *Test of detail balance*

   Tests of details of balances berfokus pada saldo akhir buku besar, baik neraca maupun akun-akun di dalam laporan keuangan. Umumnya penekanan utama di dalam *tests of detail of transactions* adalah neraca.

Ada lima jenis pendapat yang dapat diberikan oleh auditor, yaitu (Halim & Budisantoso, 2014):

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

   Pendapat wajar tanpa pengecualian dapat diberikan auditor apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan sesuai dengan standar pengauditan, penyajian

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, dan tidak terdapat kondisi atau keadaan tertentu yang memerlukan bahasa penjelasan.

2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan tambahan bahasa penjelasan

   Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan sesuai dengan standar pengauditan, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum, tetapi terdapat keadaan atau kondisi yang memerlukan bahasa penjelasan tambahan antara lain dapat diuraikan sebagai berikut:

   a. Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
   b. Adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh IAI.
   c. Laporan keuangan dipengaruhi oleh ketidakpastian yang material.
   d. Auditor meragukan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya.
   e. Auditor menemukan adanya suatu perubahan material dalam penggunaan prinsip dan metode akuntansi.

3. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

   Pendapat ini diberikan apabila:

   a. Tidak ada bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.
   b. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berterima umum yang berdampak material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan.

Auditor harus menjelaskan alasan pengecualian dalam satu paragraf terpisah sebelum paragraf pendapat.

4. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

   Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum.

5. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion atau no opinion*)

   Pernyataan auditor untuk tidak memberikan pendapat layak diberikan apabila:

   a. Ada pembatasan lingkup audit yang sangat material baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu.
   b. Auditor tidak independen terhadap klien.

2.2 *Audit Judgment*

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada seksi 341 menyebutkan bahwa auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi apakah terdapat kesanksian besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode waktu pantas, tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan keuangan yang sedang diaudit (selanjutnya periode tersebut akan disebut jangka waktu pantas) (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011). *Audit judgment* merupakan keputusan yang dikeluarkan oleh auditor. Dalam setiap proses audit digunakan *judgment* (Puspitasari (2011) dalam Raiyani & Suputra, 2014). Ketepatan *judgment* auditor akan mempengaruhi kualitas hasil audit dan opini auditor (Idris (2012) dalam Ariyantini, Sujana, & Darmawan, 2014).

Banyak faktor yang mempengaruhi auditor dalam melakukan *audit judgment*. Terdapat faktor teknis dan non-teknis yang mempengaruhi auditor dalam membuat *audit judgment*. Faktor teknis dapat dilihat dari aspek perilaku individu. Aspek perilaku individu merupakan faktor yang mempengaruhi persepsi auditor dalam menerima dan mengelola informasi yang meliputi faktor pengetahuan, perilaku auditor dalam pengambilan dan penilaian informasi, pengalaman, tekanan ketaatan, serta kompleksitas tugas. Sedangkan *gender* merupakan faktor non teknis yang mempengaruhi *judgment* auditor (Praditaningrum (2012) dalam Ariyantini, Sujana, & Darmawan, 2014).

Menurut Halim (2015) kerangka kode etik IAI terdiri dari tiga bagian yang disahkan dalam Kongres IAI ke VIII di Jakarta sebagai berikut:

1. Prinsip Etika
   a. Tanggung jawab

      Dalam melaksanakan tanggung jawab sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya

   b. Kepentingan publik

      Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik, dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

c. Integritas

Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.

d. Obyektivitas

Setiap anggota harus menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.

e. Kompetensi dan kehati-hatian profesional

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi, ketekunan, serta mempunyai kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesionalnya yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi, dan teknik yang paling mutakhir.

f. Kerahasiaan

Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.

g. Perilaku profesional

Setap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

h. Standar teknis

Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

2. Aturan etika

a. Keterterapan (*applicability*)

Aturan etika ini harus diterapkan oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) dan staf profesional (baik anggota IAI-KAP maupun bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja dalam satu Kantor Akuntan Publik (KAP). Rekan pimpinan KAP bertanggung-jawab atas ditaatinya aturan etika oleh anggota KAP

3. Interpretasi peraturan perilaku

a. Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

b. Integritas dan Obyektivitas

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus memperhatikan integritas dan obyektivitas, harus bebas dari aturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangan kepada pihak lain.

Arens, Elder & Beasley (2014) mendefinisikan materialitas sebagai besarnya penghapusan atau salah saji informasi keuangan yang dengan memperhitungkan situasinya, menyebabkan pertimbangan seseorang yang bijaksana yang mengandalkan informasi tersebut mungkin akan berubah atau terpengaruh oleh penghapusan atau salah saji material tersebut. Langkah-langkah dalam menerapkan materialitas:

1. Menetapkan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas

   SAS 107 (AU 312) mengharuskan auditor memutuskan jumlah salah saji gabungan dalam laporan keuangan, yang akan mereka anggap material pada awal audit ketika sedang mengembangkan strategi audit secara keseluruhan.

2. Mengalokasikan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke segmen-segmen

   Alokasi pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke segmen-segmen perlu dilakukan karena auditor mengumpulkan bukti per segmen dan bukan untuk laporan keuangan secara keseluruhan.

3. Mengestimasi total salah saji dalam segmen
4. Memperkirakan salah saji gabungan
5. Membandingkan salah saji gabungan dengan pertimbangan pendahuluan atau yang direvisi tentang materialitas.

   Salah saji yang ditemukan dalam suatu akun dapat dibedakan menjadi dua jenis:

   a. Salah saji yang diketahui (*known misstatement*) adalah salah saji dalam akun yang jumlahnya dapat ditentukan oleh auditor.

b. Salah saji yang mungkin (*likely misstatement*) terbagi lagi menjadi dua jenis. Jenis yang pertama adalah salah saji yang berasal dari perbedaan antara pertimbangan manajemen dan auditor tentang estimasi saldo akun. Jenis kedua adalah proyeksi salah saji berdasarkan pengujian auditor atas sampel dari suatu populasi.

Risiko menurut arti katanya adalah kemungkinan adanya konsekuensi jelek/tidak menguntungkan (Halim, 2015). Menurut Taylor dan Glezer dalam Halim (2015) tipe risiko audit pada dasarnya ada dua, yaitu:

1. Risiko tipe I

   Adanya risiko bahwa suatu saldo akun mengandung kesalahan jika digabungkan dalam kesalahan-kesalahan pada saldo akun yang lain, dapat mengakibatkan laporan keuangan salah saji secara material. Hal ini diakibatkan oleh adanya kesalahan yang dilakukan oleh pegawai klien dalam memproses suatu transaksi akuntansi.

2. Risiko tipe II

   Adanya risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi adanya kesalahan seperti risiko tipe I diatas.

Komponen risiko audit, pada umumnya terdiri atas tiga, yaitu (Halim, 2015):

1. Risiko bawaan (*inherent risk*)

   Risiko bawaan adalah kerentanan suatu asersi terhadap salah saji material dengan asumsi tidak ada kebijakan dan prosedur struktur pengendalian intern terkait. Risiko bawaan selalu ada dan tidak pernah mencapai angka nol. Risiko bawaan tidak dapat diubah oleh penerapan prosedur audit yang paling baik

sekalipun. Berikut merupakan beberapa faktor yang menentukan risiko bawaan suatu akun tertentu:

a. Auditabilitas akun atau transaksi. Semakin tinggi tingkat auditabilitas akun, semakin rendah risiko bawaan pada akun tersebut.
b. Kerumitan masalah akuntansi yang terkait. Masalah akuntansi terkait meliputi masalah pengakuan dan kerumitan penilaian akun. Masalah akuntansi yang rumit akan meningkatkan risiko audit.
c. Sifat, penyebab, dan jumlah salah saji yang dideteksi pada audit tahun sebelumnya. Risiko bawaan pada suatu akun akan dinilai tinggi apabila banyak salah saji yang dideteksi melalui audit tahun sebelumnya.

2. Risiko pengendalian (*control risk*)

Risiko pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi, tidak dapat dideteksi ataupun dicegah secara tepat pada waktunya oleh berbagai kebijakan dan prosedur pengendalian intern perusahaan. Risiko pengendalian tidak pernah mencapai angka nol karena pengendalian intern tidak akan dapat menghasilkan keyakinan penuh bahwa semua salah saji material akan dapat dideteksi atau dicegah. Ada dua macam risiko pengendalian, yaitu:

a. *Actual level of control risk* ditentukan berdasar bukti mengenai pemahaman struktur pengendalian intern klien yang diperoleh selama tahap pengujian audit.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

b. *Assessed level of control risk* ditentukan dengan melakukan modifikasi prosedur untuk menghimpun pemahaman struktur pengendalian intern terkait asersi, dan prosedur untuk melaksanakan *test of control*.

3. Risiko deteksi (*detection risk*)

Risiko deteksi merupakan risiko ketika auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi tergantung atas penerapan auditor terhadap risiko audit, risiko bawaan, dan risiko pengendalian. Semakin besar risiko audit, semakin besar pula risiko deteksi, sedangkan semakin besar risiko bawaan maupun risiko pengendalian, semakin kecil risiko deteksi. Risiko deteksi dapat dibagi kedalam dua jenis risiko, yaitu:

a. Risiko *review* analitis (*Analytical Review Risk*)

Risiko *review* analitis adalah risiko yang timbul karena prosedur-prosedur review analitis tidak dapat mendeteksi kesalahan material.

b. Risiko test subtantif

Risiko test subtantif adalah risiko kesalahan material tidak dapat dideteksi melalui pengunaan prosedur test subtantif.

Professional auditor judgment merupakan hal yang sangat penting dalam pelaksanaan audit (Arum (2004) dalam Wibowo, 2010). Auditor senantiasa dipacu untuk bertindak dengan kemampuan profesionalisme yang tinggi (Jamilah, dkk. (2007) dalam Fitriana, 2014). Orang dapat mempunyai *judgment* yang sama sekali tidak bertalian dengan unsur-unsur *professional*. Itu sebabnya CPAB (*Canadian Public Accountability Board*) merekomendasikan istilah *professional judgment* dan bukan sekedar *judgment* (Tuanakotta, 2010).

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada SA seksi 200 menyebutkan auditor harus menggunakan pertimbangan profesional dalam merencanakan dan melaksanakan audit atas laporan keuangan (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013). Menurut ISA 200 (*Overall Objective of Independent Auditor, and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*) dalam Tuanakotta (2010) menjelaskan makna *professional judgment* sebagai berikut:

Tabel 2.1

Professional Judgment

ISA 200	Terjemahan
a. *The application of relevant knowledge and experience* b. *within the context provided by auditing, accounting and ethical standards* c. *in reaching decision appropriate in circumstances of the audit engagement, and* d. *a personal quality, meaning that judgment may differ between experienced auditors (but training and experience are intended to*	a. Penerapan pengetahuan dan pengalaman yang relevan, b. dalam konteks *auditing, accounting,* dan standar etika, c. untuk mencapai keputusan yang tepat dalam situasi atau keadaan selama berlangsungnya penugasan audit, dan d. kualitas audit yang berarti bahwa *judgment* mungkin berbeda di antara auditor yang berpengalaman (tetapi pelatihan dan pengalaman

promote consistency of judgment). (Paragraf A24)	dimaksudkan untuk mendorong konsistensi dalam *judgment*). (Paragraf A24)

Audit judgment memiliki peran penting dalam pembentukan pendapat audit (Iskandar (2010) dalam Raiyani & Saputra, 2014). Pendapat ini didukung oleh Wijayatri (2010) dalam Wijayantini, Yuniarta, & Atmadja (2014) menyebutkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara ketepatan *judgment* yang dikeluarkan oleh seorang auditor dengan kesimpulan akhir yang dihasilkannya. Menurut Hogart (1992) dalam Wijayantini, Yuniarta, & Atmadja (2014) mengartikan *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. Pandangan auditor sendiri dalam menanggapi suatu informasi akan berhubungan dengan tanggung jawab dan risiko audit yang akan nantinya dihadapi oleh auditor sehubungan dengan *judgment* yang dibuatnya tersebut (Jamilah,dkk (2007) dalam Wijayantini, Yuniarta, & Atmadja, 2014).

2.3 Pengaruh *Gender* Terhadap *Audit Judgment*

Menurut Yendrawati & Mukti (2015) kata "*gender*" berasal dari bahasa inggris, *gender*, yang berarti jenis kelamin. Baron (2000) dalam Sanjaya (2012) mengartikan bahwa *gender* merupakan sebagian dari konsep diri yang melibatkan identifikasi individu sebagai seorang laki-laki atau perempuan. Pengertian *gender* adalah sifat yang melekat pada kaum laki-laki maupun perempuan yang dikonstruksi secara sosial maupun kultural (Fakih (2003) dalam Widiarta, 2013).

Gender diartikan sebagai perbedaan yang tampak antara laki-laki dan perempuan dilihat dari segi nilai dan tingkah laku (*Webster's New World* dalam Yendrawati & Mukti, 2015). Menurut Abdullah (2003) dalam Sanjaya (2012) *gender* adalah perbedaan peran, fungsi, dan tanggung jawab antara laki-laki dan perempuan yang merupakan hasil konstruksi sosial dan dapat berubah sesuai dengan perkembangan jaman.

Gender diduga menjadi salah satu faktor level individu yang turut mempengaruhi *audit judgement* seiring dengan terjadinya perubahan pada kompleksitas tugas dan pengaruh tingkat kepatuhan terhadap etika (Yendrawati & Mukti, 2015). Dalam menghadapi tugas yang sulit atau kompleks wanita diduga lebih efisien dan efektif dalam memproses informasi untuk pengambilan keputusan dibandingkan dengan pria. Hal ini diduga karena wanita lebih memiliki kemampuan untuk mengintegrasikan kunci keputusan dibandingkan dengan laki-laki yang cenderung memproses informasi secara terbatas. Wanita juga umumnya memiliki pertimbangan moral yang lebih tinggi dibandingkan dengan pria, wanita diduga lebih melibatkan emosinya dibandingkan dengan pria. Wanita yang memiliki pertimbangan moral yang lebih tinggi dibandingkan dengan pria juga cenderung akan memiliki tingkat kepatuhan etika yang lebih tinggi dibandingkan dengan pria sehingga *judgment* yang dihasilkan wanita lebih baik dibandingkan dengan pria. Pendapat serupa juga dikemukakan oleh Gilligan (1982) dalam Widjaya (2012) yang menjelaskan bahwa pertimbangan moral dan alasan mendasar dalam etika pada pria dan wanita terdapat perbedaan. Temuan riset literatur psikologis kognitif dan pemasaran menyatakan bahwa *gender* menjadi

salah satu faktor level individual yang dapat berpengaruh terhadap kinerja yang memerlukan *judgment* dalam berbagai kompleksitas tugas (Pasanda dan Paranoan, 2013).

Ruegger & King (1992) dalam Widjaya (2012) menyatakan bahwa wanita umumnya memiliki pertimbangan moral yang lebih tinggi daripada pria. Cohen, dkk (1998) dalam Widjaya (2012) mendukung penelitian sebelumnya bahwa wanita mempunyai pertimbangan audit yang berbeda terhadap etika dibanding pria. Perempuan dinilai lebih dapat mempertahankan pendapat atau pertimbangannya daripada laki-laki dan lebih sulit untuk dipengaruhi oleh hal-hal yang dapat mengubah keputusannya serta lebih dapat menjalankan atau mematuhi peraturan yang berlaku daripada kaum laki-laki (Chitra (2009) dalam Yustrianthe, 2012).

Chung dan Monroe (2001) dalam Yustrianthe (2012) menyatakan bahwa perempuan diduga lebih efisien dan lebih efektif dalam memproses informasi saat adanya kompleksitas tugas dalam pengambilan keputusan dibandingkan laki-laki. Wanita relatif lebih efisien dalam mengelola informasi ketika beban *content*-nya lebih berat. Semakin kompleks suatu tugas dengan berbagai kunci penyelesaian, maka pria memerlukan waktu yang lama dibandingkan dengan wanita dalam menyelesaikan tugas yang bersangkutan. Wanita memiliki kemampuan mengingat lebih kuat terhadap informasi yang baru (Erngrund, dkk. (1996) dalam Widjaya, 2012).

Laki-laki dalam pengolahan informasi tersebut biasanya tidak menggunakan seluruh informasi yang tersedia dan tidak memproses infomasi

secara menyeluruh. Dengan demikian laki-laki cenderung melakukan pemrosesan informasi secara terbatas sehingga keputusan yang diambil tidak komprehensif. Berbeda halnya dengan perempuan, selain mempunyai daya ingat yang kuat, dalam mengolah informasi perempuan cenderung lebih teliti dan detail dengan menggunakan informasi yang lebih lengkap dan mengevaluasi kembali informasi untuk membuat keputusan atau *judgment* (Meyer & Levy (1986) dalam Yustrianthe, 2012).

Hasil penelitian Praditaningrum & Januarti (2012) menunjukkan bahwa *gender* berpengaruh terhadap *audit judgment*. Namun hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Yustrianthe (2012) menyatakan tidak terdapat pengaruh *gender* terhadap *audit judgement* yang diambil auditor. Hasil penelitian Wibowo (2010) menyatakan *gender* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil penelitian Ika S, Janie, & Sulistyanti (2011) menyatakan *gender* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil penelitian Pasanda dan Paranoan (2013) menyatakan *gender* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil penelitian Yendrawati & Mukti (2015) menyatakan *gender* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha_1: *Gender* berpengaruh terhadap *audit judgment*.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

2.4. Pengaruh Pengalaman Audit Terhadap *Audit Judgment*

Pengalaman audit adalah pengalaman yang dimililki seorang auditor dalam melakukan pemeriksaan dari banyaknya penugasan berbeda yang pernah dilakukan dan juga lamanya auditor menjalankan profesinya serta dapat menambah pengetahuan mengenai pendeteksian kekeliruan (Nadirsyah, Indriani, & Usman, 2011). Haynes, dkk (1998) dalam Nadirsyah, Indriani & Usman (2011) mengemukakan bahwa pengalaman audit yang dimiliki auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan yang diambil. Tyas (2006) dalam Yustrianthe (2012) juga menyatakan bahwa seseorang yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam mendeteksi, memahami dan mencari penyebab munculnya kesalahan.

Menurut Asih (2006) dalam Ariyantini, Sujana, dan Darmawan (2014), pengalaman mengarah kepada proses pembelajaran dan pertambahan potensi bertingkah laku dari pendidikan formal maupun nonformal atau bisa diartikan sebagai proses peningkatan pola tingkah laku. Pengalaman auditor dapat juga ditentukan oleh banyaknya tugas pemeriksaan yang pernah dilakukan atau banyaknya jenis perusahaan yang telah diaudit. Semakin banyak variasi jenis pekerjaan ataupun jenis perusahaan yang diperiksanya, maka auditor tersebut dinilai semakin berpengalaman (Yustrianthe, 2012). Dalam paragraf 3 SPAP SA Seksi 210 dinyatakan antara lain bahwa dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui

pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2011).

Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan. Pengalaman bekerja memberikan keahlian dan keterampilan dalam kerja, ini biasanya terbukti dari kesalahan yang dilakukan dalam bekerja dan hasil kerja yang belum maksimal (Margaret & Raharja, 2014). Pendapat ini didukung oleh Abdolmohammadi dan Wright (1987) dalam Yustrianthe (2012) yang menyatakan bahwa auditor yang tidak berpengalaman mempunyai tingkat kesalahan yang lebih signifikan dibandingkan dengan auditor yang lebih berpengalaman.

Banyaknya pengalaman dalam bidang audit dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas yang cenderung memiliki pola yang sama (Yendrawati & Mukti, 2015). Auditor yang lebih berpengalaman diduga akan memberikan *judgment* yang lebih baik dalam mengambil keputusan dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman. Hal ini disebabkan karena auditor berpengalaman mempunyai kemampuan lebih baik dalam memproses informasi, menemukan adanya salah saji yang material, dan menemukan kecurangan yang disengaja. Auditor yang lebih berpengalaman telah terbiasa ketika menghadapi masalah yang rumit dan sulit dalam setiap penugasan. Menurut Yustrianthe (2012) semakin berpengalaman seorang auditor dalam bidangnya, maka auditor dinilai mempunyai pengetahuan lebih dalam mengidentifikasi bukti atau informasi yang relevan dan tidak relevan untuk mendukung penugasan auditnya termasuk *audit judgment*-nya.

Menurut Noviyani dan Bandi (2002) dalam Yustrianthe (2012) yang menyatakan bahwa pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih dalam *judgment* tingkat materialitas. Auditor yang tidak berpengalaman akan mempunyai tingkat kesalahan yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman (Margaret & Raharja, 2014). Pendapat ini didukung oleh Sularso & Naim (1999) dalam Yustrianthe (2012), semakin tinggi pengetahuan dalam mendeteksi kekeliruan menunjukkan bahwa auditor semakin berpengalaman, maka semakin baik pula pertimbangan (*judgment*) yang dibuatnya. Walaupun demikian, karena adanya keterbatasan manusia, pengalaman yang telah terakumulasi tersebut tidak menentukan kestabilan *judgment* (Hamilton & Wright (1982) dalam Yustrianthe, 2012).

Hasil penelitian Ika S, Janie, & Sulistyanti (2011) menyebutkan terdapat pengaruh signifikan pengalaman auditor terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Pasanda dan Paranoan (2013) menyebutkan terdapat pengaruh signifikan pengalaman auditor terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Margaret & Raharja (2014) menyebutkan pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Yendrawati & Mukti (2015) juga menyebutkan terdapat pengaruh positif dan signifikan pengalaman auditor terhadap *audit judgment*. Namun hal ini bertolak belakang dengan penelitian Yustrianthe (2012) yang menyebutkan tidak terdapat pengaruh pengalaman auditor terhadap *audit judgment* yang diambil oleh auditor.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

Berdasarkan uraian tersebut dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha_2: Pengalaman audit berpengaruh terhadap *audit judgment*.

2.5. Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgment*

Akuntan selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang kompleks, banyak, berbeda-beda dan saling berkaitan antara satu dengan lainnya. Kompleksitas tugas biasanya didefinisikan sebagai fungsi dari tugas itu sendiri, merupakan tugas yang sulit dan rumit (Wood (1986) dalam Fitriana, 2014). Pendapat ini didukung oleh Sanusi & Iskandar (2007) dalam Wijayantini, Yuniarta, & Atmadja (2014) mengatakan bahwa kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit. Menurut Amanda (2009) dalam Widjaya (2012) kompleksitas tugas adalah persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas yang disebabkan oleh terbatasnya kapasitas daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang pembuat keputusan. Keterbukaan pikiran mensyaratkan adanya kompleksitas pikiran yang tinggi.

Restuningdiah dan Indriantoro (2000) dalam Margaret & Raharja (2014) menyatakan bahwa kompleksitas muncul dari ambiguitas dan struktur yang lemah, baik dalam tugas-tugas utama maupun tugas-tugas lain. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*) (Jamilah, dkk. (2007) dalam Yustrianthe, 2012). Dalam melakukan proses audit, *judgment* auditor diperlukan untuk menyeleksi banyaknya informasi yang tersedia

dan informasi yang tidak jelas dan membingungkan sehingga proses audit dapat berjalan dengan efisen dan efektif. Ketika auditor dihadapkan dengan tugas yang sulit maka semakin banyak aspek yang menjadi pertimbangan auditor dan auditor dituntut untuk mengambil keputusan dengan cepat sehingga membingungkan auditor dalam melaksanakan tugasnya sehingga semakin tinggi kompleksitas tugas yang dihadapi auditor maka *judgment* auditor cenderung menjadi kurang tepat. Menurut Tan & Alison (1999) dalam Yustrianthe (2012) kualitas hasil pekerjaan dapat dibagi berdasarkan kompleksitasnya, yaitu kualitas hasil kerja dengan kompleksitas rendah, sedang, dan tinggi serta menambahkan variabel kemampuan pemecahan masalah sebagai salah satu variabel yang juga mempengaruhi interaksi akuntanbitas individu dengan kualitas hasil pekerjaannya dan menyimpulkan bahwa akuntabilitas, pengetahuan, dan kompleksitas kerja mempunyai pengaruh terhadap kualitas hasil kerja. Kompleksitasnya suatu pekerjaan juga dinilai dapat mempengaruhi seseorang dalam menjalankan tugasnya dan mempengaruhi kualitas pekerjaannya (Tan & Alison (1999) dalam Yustrianthe, 2012). Aryawati dan Martani (2000) dalam Raiyani & Suputra (2014) yang menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja. Pendapat ini didukung oleh pendapat Libby (1995) dalam Yustrianthe (2012) menyebutkan bahwa kompleksitas tugas dapat dijadikan sebagai alat dalam meningkatkan kualitas hasil pekerjaan. Pemahaman mengenai kompleksitas tugas-tugas audit yang berbeda dapat membantu para manajer membuat tugas lebih baik dan pelatihan pengambilan keputusan (Bonner (2002) dalam Fitriani & Daljono, 2012).

Karakteristik tugas yang tidak terstruktur berdampak pada pertimbangan audit (Rong-Ruey, dkk. (2006) dalam Raiyani & Suputra, 2014). Semakin tinggi kompleksitas tugas akan berdampak kurang baik terhadap *audit judgment* yang dihasilkan (Margaret & Raharja, 2014). Pendapat ini didukung oleh 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 *judgment* yang diambilnya (Fitriani & Daljono, 2012).

Namun hal ini bertolak belakang dengan pendapat Prasojo (2011) dalam Fitriana (2014) tugas yang tingkat kompleksitasnya tinggi memerlukan inovasi dan pertimbangan audit yang relatif banyak, sedangkan tugas yang tingkat kompleksitasnya rendah memerlukan tingkat inovasi dan pertimbangan audit yang relatif sedikit. Pendapat ini didukung oleh Abdolmohammadi dan Wright (1987) dalam Yustrianthe (2012) yang menjelaskan bahwa seorang yang memiliki pengetahuan tentang kompleksitas tugas akan lebih ahli dalam melaksanakan tugas-tugas pemeriksaan, sehingga memperkecil tingkat kesalahan, kekeliruan, ketidakberesan, dan pelanggaran dalam melaksanakan tugas.

Hasil penelitian Ika S, Janie, & Sulistyanti (2011) menyebutkan terdapat pengaruh signifikan kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Iskandar & Sanusi (2011) menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh negatif *terhadap audit judgment*. Hasil penelitian Nadirsyah, Indriani & Usman (2011)

terdapat pengaruh signifikan kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Yustrianthe (2012) menyebutkan terdapat pengaruh kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Raiyani & Saputra (2014) menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Ariyantini, Sujana, & Darmawan (2014) menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Wijayantini, Yuniarta & Atmadja (2014) menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Margaret & Raharja (2014) menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Artha, Herawati & Darmawan (2014) mneyebutkan kompleksitas tugas mempunyai pengaruh yang signifikan dan berkorelasi negatif terhadap *audit judgment*. Pendapat ini juga didukung oleh hasil penelitian Yendrawati & Mukti (2015) yang menyebutkan kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha_3: Kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

2.6. Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap *Audit Judgment*

Auditor secara terus-menerus berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan (Jamilah, Fanani & Grahita (2007) dalam Yustrianthe, 2012). Nugroho (2007) dalam Yustrianthe (2012) menyebutkan bahwa pelanggaran atau kecurangan dilakukan akibat adanya

tekanan disebut tekanan ketaatan. Auditor yang independen dapat didefinisikan sebagai auditor yang memilki kemampuan untuk menahan tekanan dari klien ataupun dari atasan untuk melakukan hal yang menyimpang dari kode etik yang telah ditetapkan (Meuwissen, dkk. (2003) dalam Fitriana (2014).

Tekanan ketaatan merupakan keadaan dimana seorang auditor junior mengalami tekanan saat melaksanakan pekerjaan auditnya dalam menghadapi perintah atasan maupun klien (entitas yang diperiksa) untuk melakukan apa yang mereka inginkan walaupun tindakan yang menyimpang dari standar profesionalisme auditor (Idris (2012) dalam Wijayantini, Yuniarta, & Atmadja, 2014). Teori serupa dikemukakan oleh Praditaningrum (2012) dalam Ariyantini, Sujana, & Darmawan (2014) menyatakan bahwa tekanan ketaatan mengarah pada tekanan yang berasal dari atasan atau dari auditor senior ke auditor junior dan tekanan yang berasal dari entitas yang diperiksa untuk melaksanakan penyimpangan terhadap standar yang ditetapkan. Pendapat ini juga didukung oleh pendapat Irwanti (2011) dalam Fitriana (2014) yang mengartikan tekanan ketaatan sebagai tekanan yang diterima oleh auditor junior atau bawahan dari auditor yang lebih senior atau atasannya dan kliennya untuk melakukan tindakan yang menyimpang dari standar etika dan profesionalisme.

Hal ini pasti akan menimbukan tekanan pada diri auditor itu sendiri untuk menuruti atau tidak menuruti keinginan klien ataupun atasannya. Oleh sebab itu, seorang auditor sering kali dihadapkan pada dilema penerapan standar profesi auditor dalam pengambilan keputusannya (Jamilah, dkk. (2007) dalam Fitriana (2014). Dasar dari standar profesi auditor adalah standar profesional akuntan

publik (SPAP) yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI). Menurut Hartanto (1999) dalam Yustrianthe (2012) menyebutkan bahwa auditor yang mendapatkan perintah yang tidak tepat, baik itu dari atasan ataupun dari klien cenderung akan berperilaku menyimpang dari standar profesional. Perilaku tersebut dilakukan untuk keluar dari zona ketidaknyamanan yang dialami.

Tekanan yang diberikan atasan maupun entitas yang diperiksa cenderung mengarahkan auditor untuk berperilaku menyimpang dari standar yang ditetapkan (Ariyantini, Sujana, & Darmawan, 2014). Auditor dihadapkan dengan pilihan apakah sebaiknya mengikuti perintah dari klien maupun atasan untuk melakukan tindak kecurangan atau melakukan semua proses audit dengan baik dan benar. Namun di sisi lain auditor memiliki tanggung jawab profesional atas pekerjaan yang dilakukannya sehingga auditor harus melakukan proses audit dengan baik dan benar. Tekanan terhadap auditor dapat berupa tekanan emosional ataupun finansial akan berpengaruh terhadap *judgment* yang dihasilkan auditor. Auditor yang mendapatkan tekanan dari atasan ataupun klien akan merasa bimbang dalam mengambil keputusan dan cenderung berperilaku menyimpang dari standar profesional sehingga semakin tinggi tekanan yang dihadapi auditor maka *judgment* auditor dalam mengambil keputusan cenderung menjadi kurang tepat. Pendapat ini didukung oleh DeZoort & Lord (1994) dalam Widjaya (2012) yang menyebutkan auditor yang memperoleh perlakuan tekanan ketaatan dalam bentuk perintah tidak tepat dari atasan, baik manajer secara signifikan melakukan

tindakan menyimpang dari standar profesional dibandingkan dengan auditor yang tidak mendapatkan perlakukan tekanan ketaatan.

Hasil penelitian Lord & DeZoort (1997) dalam Yustrianthe (2012) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan dapat mengakibatkan pengaruh berlawanan pada *audit judgment*. *Judgment* auditor terkadang menjadi berubah dengan adanya tekanan yang diberikan kepada auditor dari atasan ataupun klien. Dalam situasi dilematis tersebut, auditor dihadapkan pada dua pilihan, di satu sisi harus menegakkan standar dan aturan yang berlaku tetapi di sisi lain muncul ketakutan akan konsekuensi buruk yang diterima dari tidak dilaksanakannya perintah atasan atau klien (Yustrianthe, 2012).

Tekanan ketaatan dari atasan menjadi hal yang cukup ditakutkan oleh seorang auditor karena tekanan atasan melahirkan konsekuensi yang memerlukan biaya, seperti halnya tuntutan hukum, hilangnya profesionalisme, dan hilangnya kepercayaan publik dan kredibilitas sosial (DeZoort & Lord (1997) dalam Yustrianthe, 2012). Hal ini pasti akan menimbukan tekanan pada diri auditor itu sendiri untuk menuruti atau tidak menuruti keinginan klien ataupun atasannya. Oleh sebab itu, seorang auditor sering kali dihadapkan pada dilema penerapan standar profesi auditor dalam pengambilan keputusannya (Jamilah, dkk. (2007) dalam Fitriana (2014). Tekanan ketaatan yang lain berasal dari klien seperti tekanan personal, emosional, atau keuangan yang dapat juga mengakibatkan independensi auditor berkurang dan memengaruhi kualitas audit serta pertimbangan (*judgment*) auditor (Kusharyanti (2002) dalam Yustrianthe, 2012).

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

Hasil penelitian Ika S, Janie, & Sulistyanti (2011) menunjukkan tekanan ketaatan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Yustrianthe (2012) menunjukkan tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*. Hasil Penelitian Ariyantini, Sujana & Darmawan (2014) menyebutkan tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*. Hasil Penelitian Fitriana (2014) menyebutkan tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*. Hasil Penelitian Wijayantini, Yuniarta & Atmadja (2014) menyebutkan tekanan ketaatan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Yendrawati & Mukti (2015) menyebutkan tekanan ketaatan berpengaruh negatif terhadap *audit judgment*. Namun hal ini bertolak belakang dengan penelitian Fitriani & Daljono (2012) yang menyebutkan tekanan ketaatan tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha_4: Tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*.

2.7. Pengaruh Keahlian Audit terhadap *Audit Judgment*

Bedard (1986) dalam Artha, Herawati, & Darmawan (2014) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan keterampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Keahlian auditor yaitu mengetahui sesuatu karena kematangannya dan pemahamannya terhadap praktek yang ada. Auditor sudah dapat membuat keputusan atau menyelesaikan suatu permasalahan. Dengan demikian segala tindakan auditor dianggap rasional

dan mereka bergantung pada institusi bukan pada peraturan yang ada (Putri (2013) dalam Fitriana, 2014). Menurut Hayes-Roth, dkk. (1983) dalam Winantyadi & Waluyo (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.

Agar dapat mempertanggungjawabkan dengan benar, seorang auditor harus memiliki kemampuan teknik yang tinggi. Keahlian merupakan unsur penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor independen untuk bekerja sebagai tenaga profesional. Keahlian dapat diliat dari jenis informasi yang digunakan. Keahlian audit harus diukur atas dasar lamanya pengalaman kerja, jenjang jabatan serta jenis informasi yang digunakan (Praditaningrum (2012) dalam Fitriana, 2014). Agoes (2007) dalam Fitriana (2014) berpendapat bahwa keahlian dimulai dengan pendidikan formal, memerlukan pengalaman dalam praktek audit dan auditor harus menjalani pelatihan teknis yang memadai, meliputi aspek teknis serta pendidikan umum.

Keahlian seorang auditor juga dapat mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor terhadap kecurangan maupun kekeliruan sehingga dapat mempengaruhi *judgment* yang diambil oleh auditor (Artha, Herawati, & Darmawan, 2014). Auditor dapat mengasah keahlian audit yang dimilikinya dengan terus meningkatkan pengetahuan dan pengalaman audit. Pengetahuan audit yang didapatkan auditor melalui jenjang pendidikan seperti pendidikan profesi berkelanjutan memastikan auditor telah memiliki kompetensi yang telah

teruji dalam melaksanakan tahapan pelaksanaan audit dan pengalaman audit seperti pelatihan khusus, *training* teknis, *review* yang dilakukan *senior auditor* hingga pengalaman dalam bidang audit akan membantu auditor dalam menangani masalah yang terjadi pada tahapan pelaksanaan audit. Auditor yang ahli cenderung akan memberikan *judgment* yang berkualitas dan akan melaksanakan tugasnya lebih maksimal dibandingkan dengan auditor yang kurang ahli dibidangnya. Pendapat ini didukung oleh Praditaningrum (2012) dalam Fitriana (2014) yang mengatakan bahwa auditor yang berpengalaman dan didukung keahlian yang kompeten dalam mengaudit dapat menghasilkan *judgment* yang lebih berkualitas dibandingkan dengan auditor yang tidak berpengalaman dan tidak memiliki keahlian audit.

Kemampuan profesional wajib dimiliki oleh setiap auditor (Hery (2009) dalam Fitriana, 2014). Auditor harus meningkatkan kemampuan teknisnya melalui pendidikan yang berkelanjutan. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keahliannya (Fitriana, 2012). Melalui keahliannya, auditor akan mampu belajar aktif dalam menghadapi tugas audit, mengolah informasi yang relevan, dan berinteraksi sosial dengan sesama auditor, atasan, maupun entitas yang diperiksanya, sehingga dapat menunjang pemberian *judgment* yang tepat untuk menentukan kualitas dari hasil audit dan juga opini yang akan dikeluarkan oleh auditor (Artha, Herawati, & Darmawan, 2014).

Hasil penelitian Fitriana (2012) keahlian auditor berpengaruh terhadap *audit judgment*. Penelitian Artha, Herawati, & Darmawan (2014) juga menyebutkan keahlian audit mempunyai pengaruh signifikan terhadap *audit*

judgment. Pendapat ini didukung oleh penelitian Margaret dan Raharja (2014) yang menyebutkan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan uraian tersebut dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha_5: Keahlian audit berpengaruh terhadap *Audit Judgment*.

Hasil penelitian Ariyantini, Sujana, & Darmawan (2014) menunjukkan bahwa pengalaman auditor, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Margaret & Raharja (2014) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Raiyani & Suputra (2014) menunjukkan bahwa pengetahuan, pengalaman, kompleksitas tugas, dan *locus of control* berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

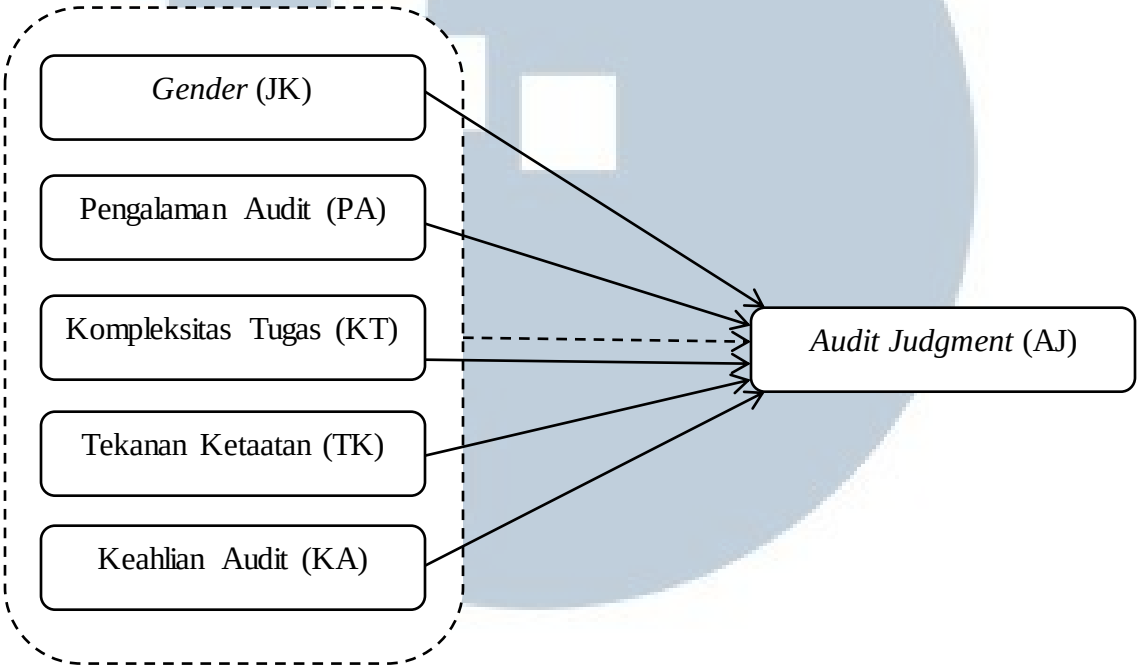
Hasil penelitian Ika S, Janie, & Sulistyanti (2011) menunjukkan bahwa *gender*, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman dan pengetahuan memiliki pengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Artha, Herawati, & Darmawan (2014) menyatakan bahwa keahlian audit, konflik peran, kompleksitas tugas, secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *audit judgment*. Hasil penelitian Nadirsyah, Indriani, & Usman (2011) menunjukkan bahwa anggaran waktu audit, kompleksitas dokumen audit, dan pengalaman auditor secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pertimbangan audit.

UNIVERSITAS MULTIMEDIA NUSANTARA

2.8. Model Penelitian

Gambar 2.1

Model Penelitian



UMN
UNIVERSITAS
MULTIMEDIA
NUSANTARA