

FAKTOR – FAKTOR YANG MEMPENGARUHI *AUDIT JUDGMENT* MELALUI SIKAP SKEPTISME AUDITOR

(Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)

Tika Tety Pratiwi
tikatetyp@yahoo.com

Sutjipto Ngumar
Kurnia

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

The financial statements are audited by an independent auditor to find out whether there is fraud on the results of the audit, to reduce audit failure in providing audit judgment. Factors that influence audit judgment in the audit process are obedience pressure, task complexity, auditor experience and auditor skepticism. This study aims to examine the effect of obedience pressure, task complexity and auditor experience on audit judgment through auditor skepticism as a mediating variable. This research is quantitative research, the determination of the sample using purposive sampling. The population in this study were all auditors of KAP Surabaya registered on IAPI in 44 Public Accounting Firms according to the IAPI directory book in 2018. In the research, starting from Partners, senior Auditors and Junior Auditors were selected as research respondents by distributing questionnaires. Testing the hypothesis in this study uses path analysis. The results showed that obedience pressure, task complexity and auditor experience positively and significantly affected Judgment audit and obedience pressure, task complexity and auditor experience had a positive and significant effect on Judgment audit through auditor skepticism. The results of the study are expected to provide benefits and an overview to auditors at the Surabaya City Public Accountant Office how compliance pressure, task complexity and auditor experience influence audit judgment through auditor skepticism.

Keywords: obedience pressure, task complexity, auditor experience, audit judgment, and auditor skepticism.

ABSTRAK

Laporan keuangan diaudit oleh auditor independen untuk mengetahui apakah terjadi kecurangan terhadap hasil auditnya, untuk mengurangi kegagalan audit dalam memberikan audit *judgment*. Faktor – faktor yang mempengaruhi audit *judgment* dalam proses audit adalah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman auditor dan sikap skeptisme auditor. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor terhadap *audit judgment* melalui sifat skeptisme auditor sebagai variable mediasi. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, penentuan sampel menggunakan purposive sampling. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor KAP Surabaya yang terdaftar di IAPI sejumlah 43 Kantor Akuntan Publik menurut buku *directory* IAPI tahun 2018. Dalam penelitian yaitu dimulai dari Partner, Auditor senior dan Auditor junior dipilih sebagai responden penelitian dengan menyebarkan kuisioner. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (*Path Analysis*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit Judgment* serta tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor

berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit Judgment* melalui sifat skeptisme auditor. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat dan gambaran kepada auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Surabaya bagaimana tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor mempengaruhi audit judgment melalui sikap skeptisme auditor.

Kata Kunci : tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman auditor, *audit judgment*, dan skeptisme auditor.

PENDAHULUAN

Seiring dengan perkembangan dunia usaha, semakin banyak kebutuhan akan auditor independen yang kompeten dan dapat dipercaya publik. Perusahaan yang *go publik* di sebuah negara pada umumnya menyerahkan laporan keuangannya untuk diaudit oleh Kantor Akuntan Publik yang dianggap sudah kompeten dan independen sehingga dapat memberikan kualitas informasi keuangan perusahaan yang benar dan bisa diandalkan oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan.

Tetapi dengan terjadinya kasus kegagalan audit dalam beberapa belakangan ini, telah menimbulkan pertanyaan mengenai sampai seberapa jauh tanggung jawab seorang Auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Hal ini terjadi karena beberapa laporan keuangan suatu perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian, tetapi justru mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dikeluarkan.

Pada Tahun 2018 Kasus PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance) yang diberitakan membobol beberapa bank senilai Rp 14 triliun seakan menghentak publik. Bank Mandiri melaporkan kerugian sekitar Rp 1,4 triliun, BCA Rp 210 milyar, Panin Rp 141 milyar, dan 10 bank lainnya yang menderita kerugian antara Rp 9 – Rp 77 milyar. Kerugian yang sangat besar, kasus ini bermula dari kredit yang diberikan oleh beberapa bank berupa joint financing ke perusahaan pembiayaan tersebut. Seperti diketahui bahwa SNP Finance memberikan pembiayaan untuk nasabah pelanggan dari Columbio Group –sebuah perusahaan penjualan elektronik dan alat-alat rumah tangga secara kredit- (sumber liputan6.com dan cnnindonesia.com). Untuk mendapatkan kredit ini, Laporan Keuangan SNP Finance diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Satrio Bing, Eny dan Rekan (Deloitte Indonesia). Namun karena turunnya performance bisnis Columbia, kredit perbankan tersebut mengalami permasalahan menjadi Non Performing Loan (NPL). Untuk mengatasi masalah ini, SNP Finance menerbitkan surat utang Medium Term Note (MTN), yang diperingkat oleh Pefindo berdasarkan laporan keuangan SNP yang diaudit KAP tersebut. Setelah menjadi masalah, SNP Finance mengajukan penundaan kewajiban pembayaran utang (PKPU) terhadap kewajibannya sebesar kurang lebih Rp 4,07 triliun, yang terdiri dari kredit perbankan Rp 2,22 triliun dan Medium Term Notes (MTN) sebesar Rp 1,85 triliun. Dalam kasus ini, Bank Mandiri berencana akan mempidanakan KAP Satrio Bing, Eny dan Rekan (Deloitte Indonesia) (Sumber berita cnnindonesia.com). Menurut Bank Mandiri, KAP tersebut tidak melakukan audit dengan sebenarnya.

Berdasarkan kasus – kasus yang telah terjadi diperlukan *judgment* yaitu suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi suatu informasi yang didapat dari dokumentasi bukti yang ada dalam entitas dan akan menghasilkan suatu opini dengan *judgment* yang didasari dari kejadian-kejadian yang telah terjadi (Nugraha dan Januarti, 2015). Tepat atau tidaknya *judgment* seorang auditor sangat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan dan opini yang dikeluarkan oleh auditor. Untuk itu auditor perlu mengasah *judgment* mereka agar dapat menghasilkan hasil audit yang baik.

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi auditor dalam memberikan *judgment* yang tepat, salah satunya yaitu sikap skeptis. Auditor didalam memberikan opini yang tepat pada laporan keuangan harus memiliki sikap skeptis untuk mengukur tingkat ketepatan dan

kebenaran atas bukti-bukti maupun informasi dari klien. Sikap yang selalu mempertanyakan kebenaran dari bukti audit yang ada secara kritis merupakan hal yang wajib dilakukan para auditor, *skeptisme profesional* merupakan unsur yang terkandung dalam Standar Umum ketiga mengenai penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama dalam pelaksanaan pekerjaan auditor (Standar Profesional Akuntan Publik, SA Seksi 230). Winantyadi dan Waluyo (2016) menyatakan bahwa tekanan ketaatan berkaitan dengan orang yang memiliki otorisasi dalam konteks hirarki. Dalam hal ini tekanan ketaatan yang dihadapi oleh auditor merupakan tekanan yang dihasilkan oleh individu yang memiliki kekuasaan. Tekanan ketaatan dirasakan oleh auditor junior yang diperoleh dari auditor seniornya atau petinggi dari entitas yang diperiksa untuk menyimpang dari kode etik. Dalam situasi tekanan ketaatan, kondisi psikologis auditor dapat berubah dimana auditor kehilangan kemampuan untuk menetapkan tekad dan berperilaku sesuai dengan perintah atasan). Tekanan tersebut dapat menghilangkan sikap skeptis, profesionalisme, dan kepercayaan publik terhadap auditor. Sementara itu, ketika auditor menjalankan sikap skeptis tersebut, auditor memberikan penilaian kritis pada informasi yang diterima, itu akan membuat *audit judgment* akan semakin baik meskipun tekanan ketaatan yang diberikan tinggi.

Selain menghadapi tekanan ketaatan yang diberikan oleh atasannya, banyaknya tugas dan tingkat kerumitan audit yang berbeda-beda akan memberikan kesulitan tersendiri dalam melakukan *audit judgment*. Auditor memiliki kesulitan dalam penilaian audit untuk berbagai tugas pemeriksaan dengan berbagai jenis informasi dan prosedur audit yang ada. Dengan demikian melaksanakan audit tidak hanya menjalankan program audit yang sudah tersusun secara baik saja, melainkan perlunya pemahaman akan tingkat kesulitan dari proses audit yang akan dilakukan. Mempelajari proses pengumpulan bukti audit merupakan hal yang penting karena komponen utama dalam sikap skeptis seorang auditor adalah penilaian sampai bukti yang cukup dan kompeten telah diperoleh Rasso (2015). Ketika auditor memahami tingkat kesulitan dari tugas audit tersebut maka auditor dapat lebih mudah menjalankan proses audit. Jamilah *et al.* (2007) dalam Reni dan Dheane (2015) menyatakan bahwa manfaat ketika memahami kompleksitas tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan untuk menemukan solusi terbaik bagi staf maupun tugas audit. Akan tetapi ketika adanya *lack of information* maka bukti yang didapat akan semakin sedikit dan *audit judgment* yang muncul tidak maksimal dari auditor tersebut karena sikap skeptis auditor tidak terpatahkan oleh bukti audit yang ada. Untuk itu auditor membutuhkan sikap skeptis dalam melaksanakan tugas audit meskipun tugas tersebut memiliki tingkat kesulitan yang tinggi, karena jika auditor hanya menerima informasi yang seadanya tanpa memberikan penilaian kritis terhadap informasi tersebut maka *judgment* yang diberikan kurang maksimal.

Auditor dalam menghadapi tekanan dan tugas yang kompleks, tentu perlu adanya usaha yang lebih untuk menyelesaikan tugas audit. Auditor harus meningkatkan keahlian dalam mengevaluasi informasi yang didapat dari klien dan tentu harus terus menambahkan pengalamannya. Seperti yang dimukakan Rahayu (2016), auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman dan pengetahuan yang lebih baik atas laporan keuangan. Menurut Herdiansyah (2008) dalam Nurhayati (2016) menyatakan bahwa pengalaman akan mengurangi pengaruh informasi yang tidak relevan dalam *judgment* auditor. Pengalaman auditor dalam mengaudit dapat menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi sikap skeptis auditor karena auditor yang berpengalaman dapat mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan. Hal ini disebabkan karena auditor yang berpengalaman lebih memiliki sikap skeptis daripada auditor yang belum berpengalaman. Auditor yang berpengalaman akan lebih mudah menjalankan kode etik sebagai auditor dalam membuat suatu *judgment*. Penelitian terhadap Dezoort (1998) dalam Rahayu (2016) mengatakan bahwa auditor yang berpengalaman lebih mendominasi untuk berbuat kesalahan daripada auditor yang belum berpengalaman. Dalam *diamond fraud* dijelaskan terdapat empat kecenderungan dalam melakukan *fraud* salah satunya yaitu

capability, disini memungkinkan auditor yang sudah berpengalaman dan memiliki pengetahuan lebih dapat melakukan kecurangan. Pengalaman dapat diukur berdasarkan lamanya bekerja seorang auditor dalam melaksanakan tugas auditnya dengan dihitung berdasarkan waktu. Semakin lama waktu yang telah ditempuh seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit maka dapat dikatakan sebagai auditor yang berpengalaman.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman dalam sikap skeptis karena tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman merupakan faktor penting yang berkaitan dengan sikap skeptis dalam pengumpulan bukti audit. Sikap skeptis juga dapat mempengaruhi kemampuan dalam mendeteksi kecurangan sehingga dapat mempengaruhi *judgment* seorang auditor.

TINJAUAN TEORETIS DAN HIPOTESIS

Tekanan Ketaatan (*Obedience Pressure*)

Dalam suatu lembaga terdapat susunan hierarki dimana terdapat atasan dan bawahan dalam struktur organisasinya. Tekanan ketaatan dalam hal ini diartikan sebagai tekanan yang diterima oleh auditor junior atau bawahan dari auditor yang lebih senior atau atasan dan kliennya untuk melakukan tindakan yang menyimpang dari standar etika dan profesionalisme. Dezoort dan Lord dalam Bishop (2013:10) melihat adanya pengaruh tekanan yang diberikan oleh atasan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Teori ketaatan menyatakan bahwa individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintah yang diberikannya. Hal ini disebabkan oleh adanya kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk dari kekuasaan untuk memerintah.

Kompleksitas Tugas (*Task Complexity*)

Kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit (Sanusi dan Iskandar, 2007 dalam Andika, 2017:22). Kompleksitas tugas disusun oleh dua aspek utama, yaitu tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Tingkat kesulitan adalah terkait dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur tugas terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*). Menurut Bonner (1994:215) dalam Puspitasari (2014:24), proses pengolahan informasi terdiri dari tiga tahapan, yaitu: input, proses, output.

Pengalaman Auditor

Menurut Rahayu (2016:22) menyatakan bahwa pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian – kejadian masa lalu yang berkaitan dengan seluk – beluk audit atau pemeriksaan, maka seseorang yang melaksanakan tugas audit adalah orang – orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang diperoleh auditor dari pengalamannya yaitu pengalaman lamanya ia bekerja sebagai auditor, frekuensi melakukan tugas audit dan pendidikan berkelanjutan.

Audit Judgment

Tugas seorang auditor yaitu melakukan penilaian atau *judgment* terhadap laporan keuangan dan berbagai kecurangan yang muncul dalam laporan keuangan dan lain sebagainya (Ismail, 2015). Heyrani *et al.* (2016) mendefinisikan *judgment* sebagai proses pengambilan keputusan atau kesimpulan dari beberapa solusi alternatif yang memungkinkan dalam kondisi tidak pasti dan berisiko.

Skeptisme Auditor

Skeptisisme profesional auditor adalah sikap auditor yang selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu, dan menilai secara kritis bukti audit serta mengambil

keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya. Skeptisisme bukanlah sikap sinis, tetapi merupakan sikap yang mengharapkan untuk mempertanyakan, meragukan atau tidak setuju dengan penyajian klien. Tetapi hal ini bukan berarti auditor harus menanamkan asumsi bahwa manajemen tidak jujur dan juga menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi (Standar Profesional Akuntan Publik, SA 230). Oleh karena itu, auditor tidak harus puas dengan bukti yang diberikan manajemen.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Langsung Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit Judgment melalui Sifat Skeptisme

Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap Audit Judgment

Dalam suatu lembaga terdapat susunan hierarki dimana terdapat atasan dan bawahan dalam struktur organisasinya. Tekanan ketaatan dalam hal ini diartikan sebagai tekanan yang diterima oleh auditor junior atau bawahan dari auditor yang lebih senior atau atasan dan kliennya untuk melakukan tindakan yang menyimpang dari standar etika dan profesionalisme. Dezoort dan Lord dalam Bishop (2013:10) melihat adanya pengaruh tekanan yang diberikan oleh atasan terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor.

Auditor yang menerima tekanan ketaatan dapat berperilaku sesuai dengan yang diperintahkan dimana tekanan tersebut akan membantu auditor junior dalam mengumpulkan bukti audit untuk *audit judgment*, tetapi dapat juga menyimpang dari standar yang ada. Ariyantini *et al.* (2014) menunjukkan pengaruh negatif dari tekanan ketaatan pada *audit judgment*, dimana dijelaskan bahwa semakin tinggi auditor junior mendapat tekanan ketaatan dari auditor senior maka semakin kurang tepat dalam *audit judgment* yang dihasilkan. Sementara itu penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nugraha dan Januarti (2015) menjelaskan mengenai tekanan ketaatan berpengaruh positif pada *audit judgment*, dimana dijelaskan bahwa seorang auditor yang memahami tujuan dari yang diharapkan tidak akan bersikap menyimpang dan memberikan *audit judgment* yang tidak tepat dan penelitian yang dilakukan oleh Parwatha, *et al* (2017) terdapat pengaruh positif tekanan ketaatan terhadap *Audit Judgment* pada kantor akuntan publik di Provinsi Bali. Dimana menjelaskan bahwa auditor akan tetap berupaya menjaga *audit judgement* yang diberikan meskipun mengalami tekanan ketaatan yang intensif. Berdasarkan teori diatas, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_{1a}: Tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *audit judgment*

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment

Kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit (Sanusi dan Iskandar, 2007 dalam Andika, 2017:22). Kompleksitas tugas disusun oleh dua aspek utama, yaitu tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Dimana tingkat kesulitan tugas berkaitan dengan banyaknya informasi dari tugas sedangkan struktur tugas berkaitan dengan kejelasan informasi, karena kompleksitas tugas dapat mempengaruhi *Audit Judgment* diakibatkan karena tugas yang ambigu dan komunikasi yang tidak jelas.

Pada penelitian sebelumnya Ariyantini *et al.* (2014) menjelaskan terdapat pengaruh negatif antara kompleksitas tugas dengan *audit judgment*, jika kesulitan tugas lebih besar dari kemampuan individu, maka akan berakibat pada menurunnya motivasi usaha untuk menyelesaikan tugas sehingga penurunan kualitas *judgment* akan menurun. Hal ini senada dengan pendapat Pelham dan Netter dalam penelitian Sanusi dan Iskandar (2006) mengatakan bahwa motivasi yang tinggi akan meningkatkan akurasi pada *judgment* dalam kasus rendahnya tingkat kompleksitas tugas tetapi akurasi pada *judgment* akan mengalami penurunan dalam

kompleksitas tugas yang tinggi.

Namun penelitian yang dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) memberikan hasil yang berbeda dimana kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap *audit judgment*, hal ini mengindikasikan bahwa auditor dapat memahami tugas dengan baik dan didukung oleh informasi yang relevan. Auditor yang memahami dengan baik tujuan dari tugas auditnya akan tetap bersikap profesional sesuai dengan standar yang ada meskipun menghadapi kesulitan dalam tugasnya dan auditor dapat mengambil *audit judgment* yang baik.

Kekurangan penelitian sebelumnya yaitu terdapat hasil yang tidak konsisten dimana kompleksitas tugas memiliki pengaruh yang negatif terhadap *audit judgment*, selain itu terdapat hasil yang mengatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

Berdasarkan teori diatas, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_{1b}: Kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap *Audit Judgment*.

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor (Standar Profesional Akuntan Publik, SA 210). Dalam paragraf selanjutnya dikatakan bahwa pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman dalam praktik audit. Pengalaman audit sendiri ditunjukkan dengan jam terbang auditor dalam menjalankan proses audit dengan pemberian opini atas laporan auditnya (Winantyadi dan Waluyo, 2014). Pengalaman tersebut dapat berupa banyaknya tugas, maupun lamanya tugas audit yang dijalankan.

Meskipun auditor telah memiliki jam terbang yang tinggi dalam praktiknya, belum tentu untuk mendeteksi kecurangan adalah hal yang mudah bagi auditor. Hal ini berdasarkan pendapat Montgomery *et al* dalam Vinten *et al.* (2005) dimana mendeteksi kecurangan adalah tugas yang sulit bagi auditor, sebagian besar karena tidak pernah mengalami penipuan dalam karir mereka. Hal ini didukung oleh penelitian Suraida (2005) dalam Muhajir (2016) mengatakan bahwa pengalaman berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini. Hasil penelitian Yendrawati dan Mukti (2015) menyatakan pengalaman berpengaruh positif terhadap *audit judgment* yang menjelaskan bahwa banyaknya pengalaman dalam bidang audit dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas yang cenderung memiliki pola yang sama. Lebih lanjut dijelaskan oleh Parwatha, *et.al* (2017) dijelaskan bahwa auditor yang memiliki banyak pengalaman dalam melakukan audit akan mampu menunjukkan hasil audit yang semakin baik.

Namun, terdapat beberapa penelitian yang menemukan bahwa pengalaman berpengaruh negatif terhadap *audit judgment* seperti yang dipaparkan oleh (Nugraha dan Januarti, 2015). Hal tersebut dikarenakan auditor memiliki dasar pelatihan yang sama bahkan auditor yang sudah berpengalaman sering memberikan pelatihan bagi auditor-auditor memiliki sedikit pengalaman, sehingga auditor dengan pengalaman yang sedikit pernah mendengar dan mengetahui tentang apa yang akan dilakukan ketika menyelesaikan masalah audit.

Kekurangan pada penelitian sebelumnya yaitu, ada beberapa penelitian mengatakan pengalaman berpengaruh terhadap *audit judgment* ada juga yang mengatakan sebaliknya. Berdasarkan teori diatas, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_{1c}: Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap *audit judgment*.

Pengaruh Tidak Langsung Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Audit Judgment* Melalui Skeptisme Auditor

Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap *Audit Judgment* melalui Sifat Skeptisme

Dalam penjelasan sikap skeptis terhadap *audit judgment*, terdapat peningkatan skeptisisme ketika adanya masalah dari klien. Seperti yang dikemukakan oleh Popova (2013) ketika menguji hubungan antara sikap skeptis seorang auditor terhadap klien ditemukan bahwa, terdapat peningkatan skeptisisme ketika adanya transaksi yang terkait dengan pihak tertentu, keuangan klien yang dalam keadaan rumit, ketidakakuratan klien, dan minimnya komunikasi klien terhadap auditor. Jika sikap skeptis auditor semakin tinggi maka kesulitan untuk menemukan indikasi kecurangan akan berkurang. Sama halnya dengan sikap skeptis, klien memiliki dampak yang besar terhadap tekanan ketaatan. Karena adanya perbedaan dari hasil penelitian sebelumnya, Penelitian ini menambahkan variabel sikap skeptis auditor sebagai variabel intervening untuk melihat apakah tekanan ketaatan yang diterima auditor junior akan meningkatkan ketepatan *audit judgment* yang dihasilkan atau semakin tidak tepat dalam *audit judgment*. Berdasarkan teori diatas, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H_{2a}: Tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *audit judgment* melalui sikap skeptisme auditor.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap *Audit Judgment* melalui Sifat Skeptisme

Mempelajari proses pengumpulan bukti audit merupakan hal yang penting karena komponen utama dalam sikap skeptis seorang auditor adalah penilaian sampai bukti yang cukup dan kompeten telah diperoleh Rasso (2015). Ketika auditor memahami tingkat kesulitan dari tugas audit tersebut maka auditor dapat lebih mudah menjalankan proses audit. Memahami kompleksitas tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan untuk menemukan solusi terbaik bagi staf maupun tugas audit. Akan tetapi ketika adanya *lack of information* maka bukti yang didapat akan semakin sedikit dan *audit judgment* yang muncul tidak maksimal dari auditor tersebut karena sikap skeptis auditor tidak terpatahkan oleh bukti audit yang ada. Untuk itu auditor membutuhkan sikap skeptis dalam melaksanakan tugas audit meskipun tugas tersebut memiliki tingkat kesulitan yang tinggi, karena jika auditor hanya menerima informasi yang seadanya tanpa memberikan penilaian kritis terhadap informasi tersebut maka *judgment* yang diberikan kurang maksimal.

Pektra dan Kurnia (2015) menerangkan bahwa kompleksitas dalam proses audit dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu banyaknya informasi yang tidak relevan dengan kejadian yang telah diprediksi dan adanya keberagaman hasil yang diharapkan oleh klien ataupun atasan dari proses audit yang dilakukan. Untuk dapat menghindari faktor tersebut, dapat dilakukan melalui sikap skeptisme auditor, seperti melakukan identifikasi terhadap setiap informasi yang berkaitan dengan tugas audit yang akan dilakukan. Dengan itu auditor akan dapat bersikap cermat dan berhati-hati ketika proses audit dan akan berdampak pada pengurangan informasi yang tidak relevan dan ambigu. Ketika auditor menerima informasi seadanya tanpa menggunakan sikap skeptisnya,

Penelitian Praditaningrum dan Januari (2012) mengungkapkan bahwa ketika auditor memiliki pemahaman yang baik mengenai tujuan audit yang dilakukan, akan cenderung tetap menjalankan standar audit meskipun mengalami kesulitan yang semakin berat sehingga auditor dalam mengambil *judgment* yang baik.

Kemampuan individu berupa sikap skeptis auditor, dimana sikap dari penilaian kritis auditor tersebut dapat mematahkan ambiguitas dan informasi yang tidak jelas. Oleh karena itu

penelitian ini menambahkan sikap skeptis auditor sebagai variabel intervening untuk melihat pengaruh kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*.

H_{2b}: Kompleksitas Tugas berpengaruh positif terhadap *audit judgment* melalui sikap skeptisme auditor.

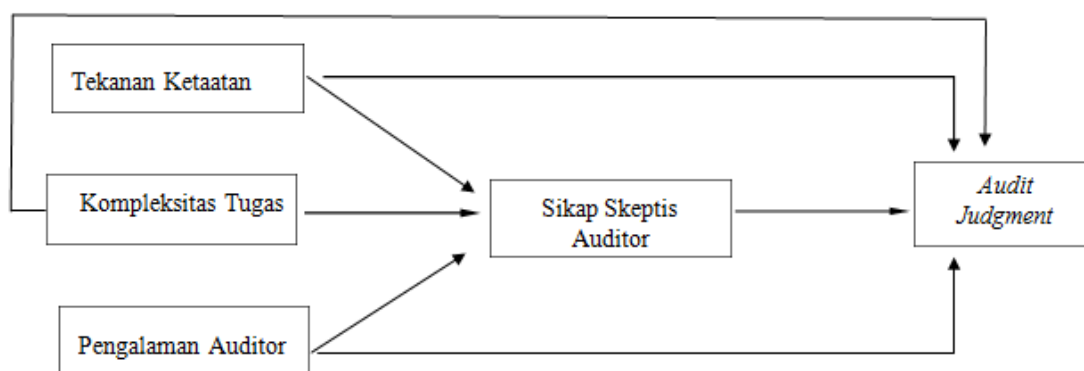
Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment melalui Sifat Skeptisme

Pengalaman merupakan salah satu faktor utama yang menjadikan seorang auditor akan lebih mempergunakan sikap skeptisnya dalam memberikan *judgment* terhadap laporan keuangan, tetapi auditor yang kurang berpengalaman dapat memiliki semangat baru yang akan menimbulkan tingginya sikap skeptis bagi auditor tersebut dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman. Pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Menurut Herdiansyah (2008) dalam Nurhayati (2016) Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan perhatian selektif yang lebih tinggi pada informasi yang relevan. Oleh karena itu auditor yang lebih tinggi pengalamannya akan lebih tinggi skeptisme profesionalnya dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Oleh karena itu, pada penelitian ini sikap skeptisme sebagai variabel intervening akan menguji pengaruh pengalaman terhadap *audit judgment*.

H_{2c}: Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap *audit judgment* melalui sikap skeptisme auditor.

Kerangka Konseptual

Berdasarkan latar belakang dan kajian teori yang telah dijelaskan diatas, terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi *audit judgment* diantaranya adalah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor yang melalui sikap skeptis auditor, maka dapat digambarkan kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:



Gambar 1
Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor KAP Surabaya yang terdaftar di IAPI sejumlah 43 Kantor Akuntan Publik. Dalam penelitian ini auditor yang aktif bekerja yaitu dimulai dari Partner, Auditor senior dan Auditor junior dipilih sebagai responden penelitian karena auditor merupakan salah satu profesi yang berhubungan dengan bidang audit yang berhadapan langsung dengan proses *judgment* sebanyak 45 orang. Teknik pengambilan data menggunakan kuisioner dengan skala likert 1 – 4.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Variabel Dependen

Ariyantini *et al.* (2014) menyatakan bahwa *audit judgment* adalah pertimbangan yang mempengaruhi keputusan yang diambil auditor. Dengan kata lain, *audit judgment* merupakan pertimbangan pribadi terhadap laporan keuangan yang dipengaruhi oleh bukti-bukti dan menghasilkan suatu opini. *Audit judgment* dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang merujuk pada penelitian (Jamilah *et al.*, 2007).

Variabel Intervening

Variabel intervening dalam penelitian ini adalah sikap skeptis auditor. Sikap skeptis auditor merupakan sikap kritis dalam menilai kehandalan asersi atau bukti yang diperoleh, sehingga dalam melakukan proses audit seorang auditor memiliki keyakinan yang cukup tinggi atas suatu bukti yang telah diperolehnya dan juga mempertimbangkan kecukupan bukti yang diperoleh (Anggriawan, 2014). Sikap skeptis auditor dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan kuesioner yang merujuk pada penelitian Sutantio (2011).

Definisi Operasional Variabel Independen

Tekanan Ketaatan

Tekanan ketaatan berdasarkan Jamilah *et al.* (2007) dalam Nugraha (2015) merupakan kondisi seorang auditor berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang bertentangan. Dilema tersebut dapat berupa tindakan yang bertentangan dengan nilai-nilai etika atau berupa tindakan yang menegakkan nilai-nilai etika. Tekanan ketaatan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuesioner yang merujuk pada penelitian Jamilah *et al.*, (2007).

Kompleksitas Tugas

Kompleksitas tugas adalah tugas yang tidak terstruktur, membingungkan, dan sulit (Sanusi dan Iskandar, 2007 dalam Andika, 2017:22). Kompleksitas tugas disusun oleh dua aspek utama, yaitu tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas. Kompleksitas tugas dalam penelitian ini diukur menggunakan kuesioner yang merujuk pada penelitian Jamilah *et al.* (2007).

Pengalaman Auditor

Menurut Ashton dalam Rahayu (2016:22) menyatakan bahwa pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian – kejadian masa lalu yang berkaitan dengan seluk – beluk audit atau pemeriksaan, maka seseorang yang melaksanakan tugas audit adalah orang – orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang diperoleh auditor dari pengalamannya yaitu pengalaman lamanya ia bekerja sebagai auditor, frekuensi melakukan tugas audit dan pendidikan berkelanjutan.

Pengalaman dalam penelitian ini diukur menggunakan kuesioner yang merujuk pada penelitian Nathania, (2013) .

Teknik Analisis Data

Pada analisis ini peneliti menggunakan spss version 23.00 for windows. Analisis ini digunakan untuk mengetahui pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan pengalaman auditor terhadap *audit judgment* melalui sikap skeptisme auditor.

Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Analisis jalur bertujuan untuk melakukan pengujian atas pengaruh dari variabel mediasi. Analisis jalur adalah hasil perluasan dari analisis regresi linear berganda, atau analisis jalur adalah suatu bentuk penggunaan dari analisis regresi yang bertujuan untuk mengukur hubungan kausalitas antar variabel independen terhadap variabel dependen yang telah ditetapkan berdasarkan teori yang ada. Penggunaan teknik analisis jalur bertujuan untuk menguji tingkat hubungan antara variabel independen terhadap variabel mediasi, serta dari variabel mediasi terhadap variabel dependen dalam suatu penelitian. Analisis jalur berkontribusi dalam menentukan pola hubungan untuk masing-masing variabel yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh secara langsung maupun tidak langsung variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016:237).

Metode Sobel

Di dalam penelitian ini terdapat variabel mediasi, yaitu spesialisasi industri KAP. Menurut Baron dan Kenny (1986) dalam Dalam Latan dan Telmalagi (2013)) suatu variabel disebut variabel mediasi jika variabel tersebut ikut mempengaruhi hubungan antara variabel prediktor (independen) dan variabel kriteria (dependen).

Pengaruh tidak langsung X ke Y melalui Z dihitung dengan cara mengalikan jalur X-Z (a) dengan jalur Z-Y (b) atau ab. Jadi koefisien $ab = (c - c')$, dimana c adalah pengaruh X terhadap Y tanpa mengontrol Z, sedangkan c' adalah koefisien pengaruh X terhadap Y setelah mengontrol Z. *Standard error* koefisien a dan b ditulis dengan S_a dan S_b , besarnya *standard error* pengaruh tidak langsung (indirect effect) S_{ab}

Nilai t hitung ini dibandingkan dengan nilai t tabel. Jika nilai t hitung lebih besar dari nilai t tabel maka dapat disimpulkan terjadi pengaruh mediasi (Ghozali, 2009). Selain menggunakan nilai t hitung, uji Sobel juga bisa dilihat dari *p value* berdasarkan hasil pengolahan melalui *software* quantpsy.org. Dengan membandingkan nilai statistik Sobel dengan *p-value* kurang dari 0.05 maka menunjukkan bahwa efek mediasi berlaku atau signifikan pada model yang diuji.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Asumsi Multikolinieritas

Pengujian asumsi multikolinieritas yang dilakukan bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Dimana kriteria yang digunakan ialah apabila nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) yang didapatkan < 10 , maka model regresi yang digunakan bebas dari multikolinieritas. Berikut hasil pengujian multikolinieritas yang telah dilakukan:

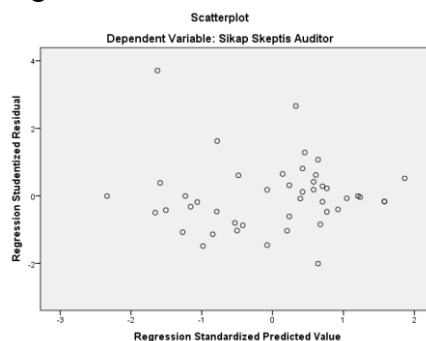
Tabel 1
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Colinierity Statistics			
	Tolerance	VIF	Tolerance	VIF
	Model Regresi 1 (Variabel dependen Sikap Skeptis Auditor)		Model Regresi 2 (Variabel Dependen Audit Judgement)	
Tekanan Ketaatan	0,851	1,175	0,728	1,374
Kompleksitas Tugas	0,865	1,156	0,682	1,466
Pengalaman Auditor	0,981	1,020	0,750	1,334
Sikap Skeptis Auditor	-	-	0,474	2,111

Mengacu hasil pengujian multikolinieritas yang telah dilakukan, yang ditunjukkan pada Tabel 1, diketahui bahwa nilai VIF dari variabel independen yang digunakan pada model regresi 1 dan model regresi 2 ialah sebesar kurang dari 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari multikolinieritas, yang berarti tidak terjadi korelasi di antara variabel independent yang digunakan pada model regresi 1 dan model regresi 2.

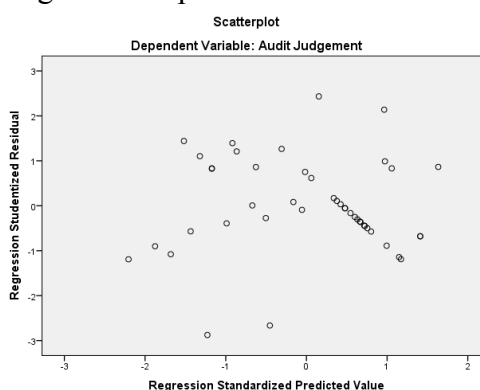
Uji Asumsi Heterokedastisitas

Pengujian asumsi klasik berikutnya ialah pengujian heterokedastisitas, yang bertujuan untuk menunjukkan bahwa varians variabel tidak sama untuk semua pengamatan. Pada penelitian ini, pengujian asumsi heterokedastisitas dilakukan dengan diagram pancar dengan kriteria jika diagram pancar residual tidak membentuk suatu pola tertentu, maka model regresi dapat dijelaskan terbebas dari heterokedastisitas. Berikut hasil pengujian yang ditunjukkan pada Gambar 4.1 untuk model regresi 1 dan Gambar 2 untuk model regresi 2 berikut:



Gambar 2
Diagram Pancar Asumsi Heterokedastisitas Model Regresi 1
(Variabel Dependen Sikap Skeptis Auditor)

Berdasarkan diagram pancar yang ditunjukkan pada Gambar 4.1, diketahui bahwa titik residual yang ditunjukkan cenderung menyebar dan tidak membentuk pola tertentu. Hasil ini dapat dijelaskan bahwa model regresi 1 yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari heterokedastisitas, yang berarti *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain yang digunakan pada model regresi 1 tetap.



Gambar 3
Diagram Pancar Asumsi Heterokedastisitas Model Regresi 2
(Variabel Dependen Audit Judgement)

Kemudian pada Gambar 3, diketahui pula bahwa titik residual yang ditunjukkan model regresi 2 cenderung menyebar dan tidak membentuk pola tertentu. Sehingga dapat dijelaskan pula bahwa model regresi 2 yang digunakan dalam penelitian ini bebas dari heterokedastisitas.

Uji Asumsi Normalitas

Pengujian asumsi normalitas dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah dalam model dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah model regresi yang berdistribusi normal, yang pada penelitian ini dilakukan dengan uji *Kolmogorov-Smirnov*, dengan kriteria yang digunakan ialah dengan memperhatikan nilai signifikansi yang lebih besar dari nilai kritis yang digunakan, yakni 5% atau 0,05. Berikut hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* yang telah dilakukan terhadap model regresi 1 dan model regresi 2:

Tabel 2
Hasil Uji *Kolmogorov-Smirnov* Model Regresi 1
(Variabel Dependen Sikap Skeptis Auditor)

	<i>Unstandardized Residual</i>
Model Regresi 1 (Variabel Dependen Sikap Skeptis Auditor)	
<i>Kolmogorov Smirnov Z</i>	0,125
Nilai Signifikansi	0,077
Model Regresi 2 (Variabel Dependen <i>Audit Judgement</i>)	
<i>Kolmogorov Smirnov Z</i>	0,100
Nilai Signifikansi	0,200

Berdasarkan hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* yang ditunjukkan pada Tabel 8, diketahui bahwa nilai signifikansi yang diperoleh ialah sebesar 0,077 untuk model regresi 1 dan 0,200 untuk model regresi 2. Nilai signifikansi yang diperoleh menunjukkan nilai yang lebih besar dari nilai kritis yang digunakan, yakni 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa residual dari model regresi 1 dan model regresi 2 yang digunakan berdistribusi normal.

Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa kedua model regresi yang digunakan pada penelitian ini telah memenuhi asumsi klasik, yang terdiri dari asumsi multikolinieritas, asumsi heterokedastisitas, dan asumsi normalitas. Oleh karena kedua model regresi dapat dilanjutkan pada pengujian hipotesis dengan menggunakan *path analysis*.

Hasil Pengujian Analisis Jalur Koefisien Jalur

Sebagaimana telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, bahwa penelitian ini berupaya untuk menganalisis pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor. Oleh karena itu, model analisis jalur yang digunakan sejumlah tiga model. Setelah diketahui besarnya nilai koefisien dari masing-masing pengaruh langsung, selanjutnya peneliti akan menghitung nilai koefisien dari pengaruh tidak langsung antara tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor. Besaran nilai koefisien pengaruh tidak langsung ini bisa dihitung sebagai berikut (Ghozali, 2002:106):

Tabel 3
Nilai Koefisien Jalur Pengaruh Antar Variabel

Variabel					Standardized Coefficients
Tekanan Ketaatan	→	sikap skeptis auditor	→	<i>audit judgement</i>	0,118
Kompleksitas Tugas	→	sikap skeptis auditor	→	<i>audit judgement</i>	0,186
Pengalaman auditor	→	sikap skeptis auditor	→	<i>audit judgement</i>	0,124

Penjelasan dari Tabel 3 adalah sebagai berikut:

1. Nilai koefisien pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor sebesar 0,118. Nilai koefisien ini menjelaskan bahwa peningkatan sikap skeptis auditor mampu meningkatkan kualitas *audit judgement* yang ditunjukkan oleh auditor meskipun terjadi peningkatan tekanan ketaatan.
2. Nilai koefisien kompleksitas terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor sebesar 0,186. Nilai koefisien ini menjelaskan bahwa peningkatan sikap skeptis auditor mampu meningkatkan kualitas *audit judgement* yang ditunjukkan oleh auditor meskipun terjadi peningkatan kompleksitas tugas.
3. Nilai koefisien pengalaman auditor terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor sebesar 0,118. Nilai koefisien ini menjelaskan bahwa peningkatan sikap skeptis auditor mampu meningkatkan kualitas *audit judgement* yang ditunjukkan oleh auditor yang berpengalaman.

Koefisien Determinasi

Tabel 4
Nilai Koefisien Determinasi

Model Regresi	R ²
Tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor → sikap skeptis auditor	0,526
Tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman auditor, sikap skeptis auditor → <i>audit judgement</i>	0,731

Berdasarkan hasil yang ditunjukkan pada Tabel 4, dapat dijelaskan bahwa:

1. Kemampuan tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor dalam menjelaskan sikap skeptis auditor sebesar 52,6%, sedangkan sisanya sebesar 47,4% sikap skeptis auditor dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel bebas yang digunakan dalam penelitian.
2. Kemampuan tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, pengalaman auditor, dan sikap skeptis auditor dalam menjelaskan *audit judgement* sebesar 73,1%, sedangkan sisanya sebesar 26,9%, *audit judgement* dijelaskan oleh variabel lain diluar variabel bebas yang digunakan dalam penelitian.

Pengujian Hipotesis Pengaruh Langsung

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai hasil uji hipotesis pengaruh langsung antara tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap *audit judgement*. Hasil analisis yang telah dilakukan ditunjukkan melalui Tabel 5 berikut.

Tabel 5
Hasil Uji Hipotesis Pengaruh Langsung

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-statistic	Sig.	Kesimpulan
(Constant)	-0,754	0,364	-2,075	0,44	
Tekanan Ketaatan	0,259	0,100	2,600	0,013	Berpengaruh
Kompleksitas Tugas	0,444	0,130	3,402	0,002	Berpengaruh
Pengalaman auditor	0,178	0,082	2,164	0,004	Berpengaruh

Berdasarkan hasil yang ditunjukkan pada Tabel 11 dapat dijelaskan bahwa:

1. Tekanan ketaatan menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,013 yang kurang dari ($<$) nilai kritis 0,05 dengan nilai koefisien sebesar 0,259. Hasil ini menjelaskan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil ini menerangkan bahwa peningkatan satu satuan pada tekanan ketaatan akan berdampak pada peningkatan *audit judgement* yang dilakukan oleh auditor sebesar 0,259. Begitupun sebaliknya ketika tekanan ketaatan mengalami penurunan sebesar satu satuan akan berdampak pada *audit judgement* yang melemah sebesar 0,259.
2. Kompleksitas tugas menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,002 yang kurang dari ($<$) nilai kritis 0,05 dengan nilai koefisien sebesar 0,444. Hasil ini menjelaskan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil ini menerangkan bahwa peningkatan pada kompleksitas tugas sebesar satu satuan akan berdampak pada peningkatan *audit judgement* yang dilakukan oleh auditor sebesar 0,444. Begitupun sebaliknya tingkat kompleksitas tugas menurun sebesar satu satuan akan berdampak pada *audit judgement* yang melemah sebesar 0,495.
3. Pengalaman auditor menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,004 yang kurang dari ($<$) nilai kritis 0,05 dengan nilai koefisien sebesar 0,178. Hasil ini menjelaskan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement*. Hasil ini menerangkan bahwa peningkatan pada pengalaman sebesar satu satuan akan berdampak pada peningkatan *audit judgement* yang dilakukan oleh auditor sebesar 0,178. Begitupun sebaliknya tingkat pengalaman yang rendah sebesar satu satuan akan berdampak pada *audit judgement* yang melemah sebesar 0,178.

Mengacu pada uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa hipotesis penelitian yang diajukan sebelumnya, yaitu H_{1a} , H_{1b} , dan H_{1c} dapat dibuktikan kebenarannya dan diterima.

Pengujian Hipotesis Pengaruh Tidak Langsung

Pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor

Input:	Test statistic:	Std. Error:	p-value:
a 0.314	Sobel test: 2.0113469	0.05869897	0.04428883
b 0.376	Aroian test: 1.95343316	0.06043923	0.05076829
s _a 0.119	Goodman test: 2.07473716	0.05690552	0.0380109
s _b 0.121	Reset all	Calculate	

Gambar 4
Hasil Sobel Test Tekanan Ketaatan

Gambar 4 menunjukkan Hasil *sobel test* yang ditunjukkan memiliki nilai p value sebesar 0,04428883. Nilai p value ini lebih rendah dari nilai kritis 0,05, sehingga dapat dijelaskan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor. Apabila dikaitkan dengan nilai koefisien analisis jalur yang telah diterangkan, yang

bernilai sebesar 0,118, maka dapat disimpulkan hipotesis 2a (H_{2a}) yang diajukan dapat diterima kebenarannya, yaitu tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap *audit judgment* melalui sifat skeptisme auditor.

Pengaruh kompleksitas tugas terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor

Input:		Test statistic:	Std. Error:	ρ -value:
a	0.495	Sobel test: 2.26940181	0.0820128	0.0232439
b	0.376	Aroian test: 2.21647705	0.08397109	0.02665885
s_a	0.149	Goodman test: 2.32630831	0.08000659	0.02000211
s_b	0.121	Reset all	Calculate	

Gambar 5
Hasil Sobel Test Kompleksitas Tugas

Selanjutnya pada Gambar 5 menunjukkan Hasil *sobel test* yang ditunjukkan memiliki nilai p value sebesar 0,0232439. Nilai p value ini lebih rendah dari nilai kritis 0,05, sehingga dapat dijelaskan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor. Apabila dikaitkan dengan nilai koefisien analisis jalur yang telah diterangkan, yang bernilai sebesar 0,186, maka dapat disimpulkan hipotesis 2b (H_{2b}) yang diajukan dapat diterima kebenarannya, yaitu kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap *audit judgement* melalui sifat skeptisme auditor.

Pengaruh pengalaman auditor terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor

Input:		Test statistic:	Std. Error:	ρ -value:
a	0.329	Sobel test: 2.33465389	0.05298601	0.01956151
b	0.376	Aroian test: 2.28371956	0.05416777	0.02238802
s_a	0.093	Goodman test: 2.38915567	0.05177729	0.01688715
s_b	0.121	Reset all	Calculate	

Gambar 6
Hasil Sobel Test Pengalaman Auditor

Gambar 6 menunjukkan Hasil *sobel test* yang ditunjukkan Gambar memiliki nilai p value sebesar 0,01956151. Nilai p value ini lebih rendah dari nilai kritis 0,05, sehingga dapat dijelaskan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptis auditor. Apabila dikaitkan dengan nilai koefisien analisis jalur yang telah diterangkan, yang bernilai sebesar 0,124, maka dapat disimpulkan hipotesis 2c (H_{2c}) yang diajukan dapat diterima kebenarannya, yaitu pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap *audit judgement* melalui sifat skeptisme auditor.

Pembahasan

Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgement*

Pada hasil penelitian ini, tekanan yang semakin tinggi justru membuat auditor semakin berupaya untuk menjaga kualitas *audit judgement* yang diberikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Parwatha, et.al (2017) menunjukkan bahwa auditor akan tetap berupaya menjaga *audit judgement* yang diberikan meskipun mengalami tekanan ketaatan yang intensif dan penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Januarti (2015) menunjukkan mengenai tekanan ketaatan berpengaruh positif pada *audit judgment*, dimana dijelaskan bahwa seorang auditor yang memahami tujuan dari yang diharapkan tidak akan bersikap menyimpang dan memberikan *audit judgment* yang tidak tepat. Lebih lanjut diungkapkan oleh Pektra dan Kurnia (2015) menunjukkan bahwa auditor tidak akan

terpengaruh dengan tingkat tekanan ketaatan apapun dalam menentukan *audit judgement*.

Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap *Audit Judgement*

Hasil penelitian yang serupa juga diungkapkan dalam penelitian Yendrawati dan Mukti (2015) yang menjelaskan bahwa kompleksitas tugas memiliki pengaruh yang positif terhadap *audit judgement*. Menurut Yendrawati dan Mukti (2015), kondisi demikian dapat terjadi dikarenakan setiap auditor berupaya untuk menjunjung profesionalisme, sehingga seberapa banyak tugas ataupun kejelasan tugas dan informasi yang diberikan bukan menjadi sesuatu yang susah untuk dikerjakan dan menghasilkan audit yang baik. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor dapat memahami tugas dengan baik dan didukung oleh informasi yang relevan. Auditor yang memahami dengan baik tujuan dari tugas auditnya akan tetap bersikap profesional sesuai dengan standar yang ada meskipun menghadapi kesulitan dalam tugasnya dan auditor dapat mengambil *audit judgement* yang baik.

Apa yang disampaikan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) sejalan dengan kondisi auditor di KAP Surabaya, menunjukkan dimana berdasarkan hasil analisis deskriptif diketahui bahwa auditor selalu berupaya untuk menerima setiap pekerjaan secara jelas dan memiliki keahaman yang baik terhadap setiap pekerjaan yang akan dilakukan. Oleh karena itu, kualitas audit yang dihasilkan juga akan baik.

Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap *Audit Judgement*

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Yendrawati dan Mukti (2015) yang menjelaskan bahwa banyaknya pengalaman dalam bidang audit dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas yang cenderung memiliki pola yang sama. Lebih lanjut dijelaskan oleh Parwatha, et.al (2017) dijelaskan bahwa auditor yang memiliki banyak pengalaman dalam melakukan audit akan mampu menunjukkan hasil audit yang semakin baik.

Pada hasil analisis deskriptif diketahui bahwa sebagian besar auditor yang bekerja di KAP Surabaya memiliki pengalaman yang cukup sehingga mampu meminimalisir kesalahan pekerjaan yang dilakukan karena telah terbiasa melakukan pekerjaan tersebut. Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman mampu untuk menunjukkan kualitas audit yang baik, karena telah mengerti dan memahami cara melakukan audit yang benar sesuai dengan etika dan prinsip audit.

Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgement* melalui Sikap Skeptisme Auditor

Pada hasil penelitian selanjutnya, yang berkaitan dengan adanya pengaruh mediasi dari sikap skeptisme auditor, diketahui bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptisme auditor. Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa resiko dampak dari tekanan yang dialami oleh auditor selama proses audit, baik dari atasan ataupun dari klien, dapat diminimalisir ketika auditor mampu menunjukkan sikap skeptisme terhadap segala informasi dan perintah yang diperoleh.

Menurut Nugraha dan Juniarti (2015) diketahui bahwa semakin tinggi tekanan auditor dalam menjalankan tugas audit maka auditor akan semakin skeptis dalam proses audit. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tertekan auditor akan semakin berupaya untuk bersikap profesional, sehingga auditor akan berupaya untuk menunjukkan hasil *audit judgement* yang baik. Pada hasil analisis deskriptif yang telah dilakukan juga menunjukkan bahwa sikap skeptis dari auditor yang terdapat di KAP Surabaya juga tinggi, dalam artian, auditor tidak mudah untuk percaya terhadap setiap informasi yang diterima. Kondisi demikian yang kemudian mampu mendukung meminimalisir resiko tekanan ketaatan yang dialami oleh auditor sehingga *audit judgement* yang dihasilkan tetap transparan dan menunjukkan kondisi yang ada adanya.

Pengaruh Kompleksitas Tugas terhadap *Audit Judgement* melalui Sikap Skeptisme Auditor

Hal ini sejalan dengan penelitian (Nugraha dan Januarti, 2015) mengungkapkan bahwa ketika auditor memiliki pemahaman yang baik mengenai tujuan audit yang dilakukan, akan cenderung tetap menjalankan standar audit meskipun mengalami kesulitan yang semakin berat sehingga auditor dalam mengambil *judgement* yang baik. Sebagaimana dijelaskan dalam hasil analisis deskriptif bahwa auditor di KAP Surabaya memiliki sikap skeptisme yang tinggi, dimana auditor akan berupaya melakukan identifikasi terhadap setiap informasi yang diterima, sehingga resiko kompleksitas tugas dapat diminimalisir dan dapat mendukung tercapainya *audit judgement* yang baik.

Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap *Audit Judgement* melalui Sikap Skeptisme Auditor

Pengalaman yang dimiliki oleh auditor dapat menjadi sebuah pertimbangan sebelum melakukan *audit judgement*, dimana pertimbangan tersebut diwujudkan dalam bentuk sikap skeptis melalui proses identifikasi informasi dan perintah dari atasan untuk tugas audit. (Parwatha, et.al, 2017). Yendrawati dan Mukti (2015) menambahkan bahwa pada dasarnya tugas audit tidak jauh dari tugas audit yang lain, artinya pola dalam proses audit cenderung sama dalam setiap tugas, oleh karena itu pengalaman dapat membantu auditor untuk mengolah sikap skeptisme pada setiap langkah audit, sehingga kualitas informasi dapat terjaga dan dapat mendukung pemberian *audit judgement* yang baik. Hasil penelitian sejalan dengan penelitian dari Nurhayati (2016) Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan perhatian selektif yang lebih tinggi pada informasi yang relevan.

Kondisi demikian yang terjadi di KAP Surabaya, dimana mayoritas auditor merupakan auditor senior yang memiliki pengalaman yang cukup, sehingga sikap skeptisme yang ditunjukkan untuk melakukan proses identifikasi informasi dan perihal lain yang mendukung proses audit dapat tetap terjaga secara konsisten. Sehingga proses tersebut dapat menimbulkan *audit judgement* yang baik dan berkualitas tanpa mengorbankan profesionalisme auditor. Namun pada auditor junior, kondisi demikian belum dapat tercapai karena belum memiliki pengalaman mengenai proses audit dan pola audit (Nugraha dan Januarti, 2015).

SIMPULAN DAN KETERBATASAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah: (1) Tekanan ketaatan berpengaruh positif signifikan terhadap *audit judgement*, (2) Kompleksitas tugas berpengaruh positif signifikan terhadap *audit judgement*, (3) Pengalaman auditor berpengaruh positif signifikan terhadap *audit judgement*, (4) Tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptisme auditor, (5) Kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptisme auditor (6) Pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement* melalui sikap skeptisme auditor.

Saran dan Keterbatasan

Saran

Berdasarkan kesimpulan penelitian yang telah dijelaskan, maka implikasi atau saran dari penelitian dapat diuraikan sebagai berikut

Bagi Kantor Akuntan Publik

Pihak pemegang kebijakan di Kantor Akuntan Publik dapat merancang atau mengembangkan model pelatihan yang bertujuan untuk meningkatkan sikap skeptisme auditor. Sehingga dapat meminimalisir resiko dari adanya tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas yang dialami oleh auditor terhadap kualitas *audit judgement* yang diberikan terhadap laporan keuangan klien.

Bagi Auditor dan Partner

Auditor dapat belajar dan bekerjasama dengan auditor yang lebih berpengalaman untuk mengetahui bagian yang perlu diperhatikan untuk dapat menimbulkan sikap skeptisme auditor yang lebih peka pada situasi yang tertekan secara ketaatan dari klien dan tugas yang semakin kompleks, sehingga dapat menjaga kualitas *audit judgement*.

Bagi Penelitian Selanjutnya

Dapat melakukan penelitian selanjutnya dengan menambah variabel lain dan mengganti metode analisis menggunakan *Structural Equation Model* (SEM) karena dapat menambah jumlah sampel penelitian sehingga cakupan KAP yang diteliti dapat lebih besar dan lebih dapat memberikan hasil analisis yang mendalam mengenai faktor yang mempengaruhi *judgement* seorang auditor.

Keterbatasan

Pada pelaksanaannya, penelitian ini memiliki keterbatasan penelitian yang dapat dijelaskan dari 44 KAP yang terdapat di Surabaya, hanya 9 KAP yang terlibat dalam penelitian ini, dikarenakan terdapat KAP yang menolak dan tidak mengembalikan kuesioner yang diberikan dan Pada waktu penyebaran kuesioner ke KAP yang dilakukan pada bulan Desember bertepatan dengan jadwal kesibukan auditor dan KAP yang tinggi sehingga sebagian KAP menolak untuk menerima kuesioner penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Andika, G. 2017. Faktor – faktor yang Mempengaruhi Profesional Judgment Auditor (Studi Kasus pada BPK Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan). Skripsi Universitas Hasanuddin Makassar.
- Anggriawan, E. F. 2014. Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Fraud (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di DIY). *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 3(2).
- Ariyantini, K. E., *et al.* 2014. Pengaruh Pengalaman Auditor, Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment (Studi Empiris Pada BPKP Perwakilan Provinsi Bali). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi S1)*, 2(1).
- Bishop, C. C. 2013. *The Impact of Social Influence Pressure on CFO Judgment*. United State: Kannesaw State University.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IMB SPSS 21 Update PLS Regresi*: Edisi.
- Jamilah, S., *et al.* 2007. Pengaruh gender, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X*: 26-28.
- Latan, H., dan Telalagi, S. 2013. *Analisis Multivariate: Teknik dan Aplikasi Menggunakan Program IBM SPSS 20.0*. Alfabeta
- Nugraha, A. P., dan Januarti, I. (2015). Pengaruh Gender, Pengalaman, Keahlian Auditor Dan Tekanan Ketaatan Terhadap Auditor Judgment Dengan Kompleksitas Tugas Sebagai Variabel Moderasi Pada BPK RI Jawa Tengah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(4): 1–11.

- Parwatha, I. P. A., Edy S. dan Purnamawati, I. G. A. (2017). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Dan Pengalaman Kerja Terhadap Audit Judgment (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Provinsi Bali). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 8(2).
- Pektra, S., dan Kurnia, R. (2015). Pengaruh Gender, Kompleksitas Tugas, Tekanan Ketaatan, Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment. *Ultima Accounting*, 7(1): 1-20.
- Rahayu, T. 2016. Pengaruh independensi auditor, etika auditor, pengalaman auditor pada kualitas audit . Sekolah tinggi ilmu ekonomi indonesia surabaya, Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi : Volume 5, Nomor 4, April 2016.
- Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). 2013. Seksi 230. Institut Akuntan Publik Indonesia. Jakarta
- Winantyadi, N., dan Waluyo, I. 2014. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, dan Etika terhadap Skeptisisme Profesional Auditor (Studi Kasus pada KAP di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta). *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 3(1).
- Yendrawati, R., dan Mukti, D. K. (2015). Pengaruh gender, pengalaman auditor, kompleksitas tugas, tekanan ketaatan, kemampuan kerja dan pengetahuan auditor terhadap audit judgement. *Asian Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 4(01), :1-8.

