**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian pustaka**

**2.1.1. Pengalaman audit**

**2.1.1.1.Pengertian pengalaman**

Kompetensi teknis berupa pengalaman kerja auditor merupakan kemampuan individu dan dianggap menjadi faktor penting dalam pertimbangan audit. Dilihat dari segi jenis audit, pengetahuan dan pengalaman akan membantu dalam pengambilan keputusan.

Menurut Ashton dalam Jamilah dkk (2007):

“Pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masalalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan”

Menurut Mulyadi (2010:24) mendefinisikan bahwa:

“Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi”

Dalam Singgih dan Bawono (2010) mengatakan bahwa :

“Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.”

Menurut Mulyadi (2010:25)

“Jika seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mecari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintan mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktek dalam profesi akuntan public (SK Mentri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997).”

Dalam pernytataan diatas, maka dimaksud bahwa seorang yang melaksanakan tugas audit adalah orang yang benar-benar memiliki keahlian dan pelatihan teknisyang cukup sebagai auditor dan bisa dikatakan keahlian dan pelatihan teknis tersebut diperoleh auditor dari pengalamannya yaitu lamanya ia bekerja sebagai auditor, frekuensi melakukan tugas audit dan pendidikan berkelanjutan.

# 2.1.1.2 Faktor-faktor Pengalaman Auditor

Menurut Mulyadi (2010:25) ada tiga faktor dalam pengalaman auditor, diantaranya adalah:

“1. Pelatihan Profesi

 2. Pendidikan

 3. Lama Kerja.”

1. Pelatihan Profesi

Pelatihan profesi berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, symposium, lokakarya, dan kegiatan penunjang keterampilan yang lain. Selain kegiatan- kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor junior juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor, melalui program pelatihan dan praktik.praktik audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berhubungan dengan pendekteksian.

Kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor. Akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia ysaha dan profesinya agar akuntan yang baru selesai menenpuh pendidikan formalnya daoat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik dibidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (SK Mentri Keuangan No.43/KMK.017?1997).

1. Pendidikan

 Pendidikan adalah keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas dengan pengalaman praktik audit. Pendidikan dalam arti luas adalah pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan lanjut. Pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan lanjut yang dibutuhkan untuk menjadi akuntan public adalah:

* 1. Sudah menempuh pendidikan dibidang akuntansi (S1 Akuntansi + Ppak),
	2. *On the job training* selama 1.000 jam sebagai ketua tim audit/supervisior,
	3. Lulus ujian sertifikat akuntan publik,
	4. Mengurus izin akuntan public kepada Departemen Keuangan untuk dapat melakukan kegiatan usahanya secara independen ( membuka KAP).c

c. Lama Kerja

Lama kerja adalah pengalaman seseorang dan berapa lama seseorang berkerja pada masing-masing pekerja atau jabatan. Lama kerja auditor ditentukan oleh seberapa lama waktu yang digunakan oleh auditor dalam mengaudit industri klien tertentu dan seberapa lama auditor mengikuti jenis penugasan audit tertentu. Penelitian yang dilakukan oleh Triana (2011) ditemukan bahwa: “pengalaman yang dibutuhkan auditor dalam tugas auditnya antara lain: pengalaman umum (*general experience*), pengalaman tentang industry (*industry experience*), dan pengalaman tentang tugas audit tertentu (*task-spesific experience*). Penjelasan ketiga pengalam tersebut:

1. Pengalaman Umum (*General Ecperience*)

Pengalaman umum ini diperoleh dari lamanya auditor bekerja dibidang audit.

1. Pengalaman Tentang Industri (*Industry Ecperience*)

Pengalaman tentang industry ini diperoleh dari lamanya auditor mengaudit industry klien tertentu.

1. Pengalaman Tentang Tugas Audit Tertentu (*task-spesific Experience*) Pengalaman tentang tugas audit diperoleh dari lamanya auditor mengikuti henig penugasan audit tersebut.

Victor Tuahta (2010) menyebutkan bahwa auditor yang berpengalaman dalam melakukan tugas audit dapat dilihat dalam tiga indikator, yaitu :

“1. Lamanya bekerja sebagai auditor:

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor yang penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan dalam satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi akuntan publik. Saat auditor junior melakukan penugasan audit ia belum memiliki kemampuan layaknya auditor berpengalaman (senior) yang bekerja lebih lamadan mempunyai daya alanilis yang kuat sehingga menimbulkan hasil-hasil penilaian yang berkualitas.

 2. Frekuensi melakukan tugas audit

Dengan semakin seringnya auditor melaksanakan tugas audit, pengalaman dan pengetahuannya akan semakin bertambah, sehingga kepercayaan diri auditor akan semakin bertambah. Artinya pengalaman menghasilkan informasi yang tersimpan dalam memori. Dengan banyaknya informasi yang auditor milii, aka auditor dapat melaksanakan tugasnya dengan baik dan lebih percaya diri. Apabila seseorang auditor sering melakukan tugas auditnya maka dia akan terbiasa dan akan memperoleh lebih banyak pengetahuan. Dengan pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor, maka ia akan mampu memberikan pertimbangan yang lebih efektif dibandingkan dengan auditor yang kurang memiliki pengetahuan yang diakibatkan oleh kurangnya pengalaman.

3. Pendidikan berkelanjutan

Seiring dengan kemajuannya teknologi dan informasi, keterampilan auditor dituntut untuk berkembang. Salah satu cara untuk meningkatkan kemampuan profesionalnya dan tidak tertinggal oleh berbagai kemajuan teknologi adalah melalui program pendidikan dan pelatiahan berkesinambungan. Auditor diharuskan mengikuti pendidikan berkelanjutan dengan tujuan meningkatkan keahliannya. Auditor harus berusaha memperoleh informasi tentang kemajuan dan perkembangan baru dalam standar prosedur dan teknik-teknik audit. Diharapkan dengan mengikuti pendidikan berkelanjutan auditor dapat meningkatkan keahliannya, termasuk dalam proses audit.”

Menurut Mulyadi (2010:25)

“Jika seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mecari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintan mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktek dalam profesi akuntan public (SK Mentri Keuangan No.43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997).”

Selain itu Ida Suraida (2003) menyebutkan bahwa ada 2 dimensi pengalaman

yaitu:

* 1. Lamanya auditor bekerja dibidang audit
	2. Banyak nya penugasan audit yang pernah ditangani

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukan ke dalam satu persyaratan dalam memperoleh izin menjadi Akuntan Publik (SK Menkeu No. 17/PMK.01/2008) mengenai jasa yang diberikan akuntan publik yaitu :

“Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan yang paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (Lima Ratus) jam diantaranya memimpin dan/ atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP.”

Dari ketentuan di atas dijelaskan bahwa menjadi seorang auditor yang berpengalaman harus memiliki 5 tahun atau paling sedikit 500 jam dalam masa kerjanya sebagai auditor.

Tubbs (2008:797) menyatakan bahwa auditor yang mempunyai pengalaman audit lebih banyak akan menemukan kesalahan lebih banyak dan item- item kesalahan yang dilakukan lebih kecil dibandingkan dengan auditor yang mempunyai pengalaman yang lebih sedikit. Selain itu, auditor yang berpengalaman akan mempertimbangkan pelanggaran yang terjadi.

Menurut Arens, et al (2012:289) mengatakan bahwa :

*“The engagement may require more experienced staff. CPA firms should staff all engagements with qualified staff. For low acceptable audit risk clients, special care is appropiate in staffing, and the importance of professional skepticimsm should be emphasized.”*

Dari pernyataan mengenai pengalaman tugas seseorang, untuk setiap penugasan, Kantor Akuntan Publik (KAP) harus menugaskan staf yang berkualifikasi guna mendapat risiko audit yang diterima rendah dengan cara perhatian khusus harus diberikan dalam memilih staf, dan pentingnya skeptisisme profesional dalam mengaudit. Maka dapat disimpulkan bahwa pengalaman terhadap tugas yang dilakukan atau banyaknya tugas yang dilakukan seseorang maka akan meningkatkan dan memperoleh banyak pengetahuan, sehingga kepercayaan diri auditor akan bertambah besar.

Apabila seorang auditor banyak melakukan tugas auditnya maka dia akan terbiasa dan akan memperoleh lebih banyak pengetahuan. Dengan pengetahuan yang dimiliki seorang auditor, maka ia akan mampu menentukan tingkat materialitas yang lebih efektif dibandingkan dengan auditor yang kurang memiliki pengetahuan yang diakibatkan kurangnya pengalaman.

* + 1. **Indenpendensi**

**2.1.2.1 Pengertian Independensi**

Mulyadi (2011:26) menyatakan bahwa :

“Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

 Menurut Islahuzzaman (2012:179) mendefinisikan

independensi adalah sebagai berikut: “Bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak bergantung pada pihak lain. Auditor yang independen adalah auditor yang tidak dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri auditor dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam audit”.

Menurut Amrizal Sutan (2013:39) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

“Sikap independen ini lebih ke mendekati ketidakmemihakan yudisial yang mengakui suatu kewajiban kewajaran tidak saja kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga pada para kreditor dan pihak lainnya yang mungkin mengandalkan atas laporan akuntan publik”.

 Menurut Sukrisno Agoes (2012:45) mendefinisikan independensi adalah sebagai berikut:

“Independensi dalam menjalankan tugasnya anggota kantor akuntan publik harus selalu mempertahankan sikap mental independen, tidak memihak kepada siapapun di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (In fact) maupun dalam penampilan (in appearance)”.

Dalam Standar umum kedua menyebutkan bahwa “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”. Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, artinya sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan tetapi juga kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan (SPAP, 2011:220.1)

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa Independensi Auditor adalah sikap yang terdapat pada diri auditor yang bebas dari pengaruh dan tekanan dari dalam maupun luar ketika mengambil suatu keputusan ,dimana dalam pengambilan keputusan tersebut harus berdasarkan fakta yang ada dan secara obyektif.

Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil keputusan dan tindakan (Agose & Ardana, 2009:146).

Dalam Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor Kep20/PM/2002 mengatakan bahwa dalam memberikan jasa profesional, Akuntan Publik wajib senantiasa mempertahankan sikap independen. Akuntan Publik dinyatakan tidak independen apabila selama periode audit dan selama periode penugasan profesionalnya, baik Akuntan, Kantor Akuntan Publik, maupun orang dalam Kantor Akuntan Publik :

1) Mempunyai kepentingan keuangan langsung atau tidak langsung yang material pada klien.

2) Mempunyai hubungan pekerjaan dengan klien.

3) Mempunyai hubungan usaha secara langsung atau tidak langsung yang material dengan klien, atau dengan karyawan kunci yang bekerja pada klien, atau dengan pemegang saham utama klien.

4) Memberikan jasa-jasa non audit kepada klien.

5) Memberikan jasa atau produk kepada klien dengan dasar Fee Kontinjen atau komisi, atau menerima Fee Kontinjen atau komisi dari klien.

Menurut Arens et. al. (2008:86), independensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu:

1. Independence in fact (independensi dalam fakta) Artinya auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi, keterkaitan yang erat dengan objektivitas. Independensi dalam fakta akan ada apabila kenyataannya auditor mampu mempertahankan sikap yang tidak memihak sepanjang pelaksanaan auditnya.
2. Independence in appearance (independensi dalam penampilan) Artinya pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektifitasnya. Meskipun auditor telah menjalankan auditnya dengan baik secara independen dan objektif, pendapat yang dinyatakan melalui laporan audit tidak akan dipercaya oleh pemakai jasa auditor independen bila ia tidak mampu mempertahankan independensi dalam penampilan.

Wahyuningtias (2012:60) menyatakan bahwa independensi sangat penting bagi profesi akuntan publik, karena:

1) Merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa. Apabila akuntan publik tetap memelihara independensi selama melaksanakan pemeriksaan, maka laporan keuangan yang telah diperiksa tersebut akan menambah kredibilitasnya dan dapat diandalkan bagi pemakai atau pihak yang berkepentingan

2) Karena profesi akuntan publik merupakan profesi yang memegang kepercayaan dari masyarakat, maka kepercayaan masyarakat akan turun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor berkurang dalam menilai kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Oleh karena itu, seorang auditor tidak hanya dituntut memiliki keahlian saja, tetapi juga dituntut untuk bersikap independen. Walaupun seorang auditor sangat berkompeten, tetapi kalau dia tidak independen, maka pengguna sslaporan keuangan tidak yakin bahwa informasi yang disajikan itu kredibel

**2.1.2.2 Faktor yang mempengaruhi Independensi**

Pada jurnal penelitian Suryo (2012) terdapat empat faktor yang mempengaruhi independensi auditor, yaitu sebagai berikut :

1) Ukuran Kantor Akuntan Publik Penggolongan ukuran besar kecilnya kantor akuntan publik, dikatakan besar jika kantor akuntan publik tersebut berafiliasi atau mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar mempunyai tenaga profesional diatas 25 orang. Kantor Akuntan Publik dikatakan kecil jika tidak berafiliasi, tidak mempumyai cabang dan kliennya perushaan kecil dan jumlah profesionalnya kurang dari 25 orang (Arens, et al, 2003). Kantor akuntan publik yang besar lebih independen dibandingkan dengan kantor akuntan publik yang lebih kecil, alasannya bahwa kantor akuntan publik yang besar hilangnya satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatannya, sedangkan kantor akuntan publik yang kecil hilangnya satu klien adalah sangat berarti karena kliennya sedikit.

2) Lama Hubungan Audit AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) menggolongkan lamanya penugasan audit seorang partner kantor akuntan publik pada klien ditentukan menjadi 5 tahun atau kurang dan lebih dari 5 tahun. Shockley (1981), menyatakan bahwa seorang partner yang memperoleh penugasan audit lebih dari lima tahun pada klien tertentu dianggap terlalu lama, sehingga dimungkinkan memiliki pengaruh yang negatif terhadap independensi auditor, karena semakin lama hubungan auditor dengan klien akan menyebabkan timbulnya ikatan emosional yang cukup kuat. Jika ini terjadi, maka seorang auditor yang seharusnya bersikap independen dalam memberikan opininya menjadi cenderung tidak independen.

3) Besarnya Biaya Jasa Audit Biaya jasa audit yang besar berhubungan dengan makin tingginya risiko melemahnya independensi auditor. Alasannya kantor akuntan publik yang menerima audit fee yang besar merasa tergantung pada klien, meskipun laporan keuangan klien mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum,. Kantor akuntan publik yang menerima audit fee yang besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut, karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya, sehingga perilaku mereka cenderung tidak independen. Sehingga hal ini dapat mempengaruhi kualitas audit dari auditor tersebut.

**2.1.2.3. Indikator independensi**

Menurut Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65) dalam bukunya yang berjudul Berpikir Kritis dalam Auditing menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

“1. *Programming Independence* adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan beberapa dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.

2*. Investigative Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan diatas) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan manajerial yang akan diperiksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang *legitimate* (sah) yang tertutup bagi auditor.

3. *Reporting Independence* adalah kebebasan (seperti diartikan diatas) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan”.

Berdasarkan ketiga dimensi independensi tersebut diatas, Mautz dan Sharaf mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

1. *Programming Independence*
2. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau fiksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (*eliminate*), menentukan (*specify*), atau mengubah (*modify*) apapun dalam audit.
3. Bebas dari intervensi apapun atau dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
4. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu di reviu di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.
5. *Investigative Independence*
6. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
7. Kerja sama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
8. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential matter* (sesuatu yang mempunyai nilai pembuktian)
9. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.
10. *Reporting Independence*
11. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan.
12. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal, dan memasukkannya ke dalam laporan informal dalam bentuk apapun.
13. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak dalam pernyataan fakta, opini, dan rekomendasi, dan dalam interpretasi.
14. Bebas dari upaya untuk memveto *judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

Pada penelitian Harjanto (2014:27) terdapat empat indikator independensi auditor, yaitu sebagai berikut :

1. Lama Hubungan Dengan Klien (Audit Tenure)

Di Indonesia, masalah audit tenure atau masa kerja auditor dengan klien sudah diatur dalam keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik. Keputusan menteri tersebut membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi.

Terkait dengan lama waktu kerja, Deis dan Girox (1992) menemukan bahwa semakin lama audit tenure, kualitas audit akan semakin menurun. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

2. Tekanan dari Klien

Dalam menjalankan fungsinya, auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajer mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Agar tercapai tujuan tersebut tidak jarang manajemen perusahaan melakukan tekanan kepada auditor sehingga laporan keuangan auditan yang dihasilkan tersebut sesuai dengan keinginan klien. Dalam situasi ini, auditor mengalami suatu dilema, dimana dilema yang dialami oleh auditor dikarenakan di satu sisi jika auditor mengikuti keinginan klien maka ia melanggar standar profesi, akan tetapi jika auditor tidak mengikuti klien maka klien dapat menghentikan penugasan atau mengganti KAP auditornya.

Harhinto (2004) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mennganti auditornya bila dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber fee tambahan atau alternatif sumber lain. Kondisi keuangan klien juga berpengaruh terhadap kemampuan auditor untuk mengatasi tekanan klien (Knapp, 1985 dalam Harhinto, 2004). Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan fee audit yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit.

 Berdasarkan uraian di atas, maka auditor memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun dimata pemakai laporan keuangan. Selain itu, pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang cukup besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Kualitas dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa, auditor harus berpedoman pada kode etik, standar profesi, dan akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

1. Telaah dari Rekan Auditor (Peer Review)

Peer review adalah review oleh akuntan publik namun pada praktiknya di Indonesia peer review dilakukan oleh Departemen Keuangan yang memberikan izin prektek dan Badan Review Mutu dari profesi Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Tujuan dari peer review adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direview itu telah mengembangkan kebijakan dan prodedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikuti kebijakan serta prosedur tersebut dalam praktek. Review diadakan setiap 3 tahun dan biasanya dilakukan oleh KAP yang dipilih oleh kantor yang direview.

4.Jasa Non Audit

Pemberian jasa selain audit dapat menjadi ancaman potensial bagi independensi auditor karena manajemen dapat meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia mengeluarkan laporan yang dikehendaki oleh manajemen yaitu wajar tanpa pengecualian 30 (Barkes dan Simmet, 1995).Pemberian jasa selain jasa audit bearti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut.

 Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa indikator independensi auditor berdasarkan Atta (2014:27) meliputi:

a. Lama hubungan dengan kilen (Audit Tenure)

Keputusan Menteri Keuangan No.423/KMK.06/2002 tentang jasa akuntan publik, membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sementara untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) boleh sampai 5 tahun. Pembatasan ini dimaksudkan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien dan independensi auditor dapat terkontrol dan terjaga sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi. Hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

b. Tekanan dari klien

Auditor sering mengalami konflik kepentingan dengan manajemen perusahaan. Manajer mungkin ingin operasi perusahaan atau kinerjanya tampak berhasil yakni tergambar melalui laba tinggi dengan maksud untuk menciptakan penghargaan. Teguh (2004) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mennganti auditornya bila dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber fee tambahan atau alternatif sumber lain. Auditor memiliki posisi yang strategis baik dimata manajemen maupun dimata pemakai laporan keuangan. Selain itu, pemakai laporan keuangan menaruh kepercayaan yang cukup besar terhadap hasil pekerjaan auditor dalam mengaudit laporan keuangan. Kualitas dalam menjalankan profesinya sebagai pemeriksa, auditor harus berpedoman pada kode etik, standar profesi, dan akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

c. Telah dari rekan auditor (Peer Review)

Peer review adalah review oleh akuntan publik namun pada prakteknya di Indonesia peer review dilakukan oleh Departemen Keuangan yang memberikan izin praktek dan Badan Review Mutu dari profesi Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Tujuan dari peer review adalah untuk menentukan dan melaporkan apakah KAP yang direview itu telah mengembangkan kebijakan dan prodedur yang memadai bagi kelima unsur pengendalian mutu dan mengikuti kebijakan serta prosedur tersebut dalam praktek.

d. Pemberian Jasa Non Audit

Pemberian jasa selain audit dapat menjadi ancaman potensial bagi independensi auditor karena manajemen dapat meningkatkan tekanan pada auditor agar bersedia mengeluarkan laporan yang dikehendaki oleh manajemen yaitu wajar tanpa pengecualian (Barkes dan Simmet, 1995). Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien

# 2.1.3 Tekanan Ketaatan

**2.1.3.1 Pengertian Tekanan Ketaatan**

Tekanan ketaatan adalah jenis tekanan pengaruh sosial yang dihasilkan ketika individu dengan perintah langsung dari perilaku individu lain. Berikut ini adalah pengertian-pengertian dari tekanan ketaatan yang dikemukakan oleh para ahli diantaranya adalah :

Menurut Veithzal (2011:516) adalah:

“Perasaan yang menekan atau merasa tertekan yang dialami karyawan dalam menghadapi pekerjaan”

Mangkunegara (2013:29) menyatakan :

“Suatu kondisi ketegangan yang menciptakan adanya ketidakseimbangan fisik dan psikis, yang mempengaruhi emosi, proses berpikir dan kondisi seorang karyawan, dalam hal ini tekanan tersebut disebabkan oleh lingkungan pekerjaan tempatnya bekerja”.

Rahmawati Hanny Yustrianthe (2012) menyatakan :

“Tekanan yang diterima auditor dari atasan maupun klien/ *auditee* dengan maksud agar auditor menjalankan perintah atau keinginan atasan atau klien. Tekanan ketaatan merupakan variabel independen”.

Kadek Evi Ariyantini, dkk (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 telah ditetapkan”.

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas, maka dalam hal ini tekanan ketaatan diartikan sebagai tekanan yang diterima oleh auditor junior dari auditor senior atau atasan dan entitas yang diperiksa untuk melakukan tindakan yang menyimpang dari standar profesionalisme. Intruksi atasan dalam suatu organisasi akan mempengaruhi perilaku bawahan karena atasan memiliki otoritas.

# Teori Tekanan Ketaatan

Menurut De Zoort dan Lord yang dikutip oleh Ni Ketut Riski Agustini (2016), menyatakan bahwa :

“Individu yang mempunyai kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat memengaruhi perilaku. Hal ini disebabkan oleh keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk dari *legitimate power”.*

Menurut Ashton dalam Jamillah (2007) teori ketaatan yaitu sebagai berikut:

“Teori ketaatan menyatakan bahwa individu yang memiliki kekuasaan merupakan sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain denga perintah yang diberikannya. Hal ini disebabkan keberadaan kekuasaan atau otoritas yang merupakan bentuk dari *legimate power*.”

Paragdigma ketaatan pada kekuasaan ini dikembangkan oleh Milgram dalam Jamillah (2007) yang berpendapat dalam teorinya bahwa:

“Bawahan yang mengalami tekanaan ketaatan dari atasan akan mengalami perubahan psikologis dari seseorang yang berperilaku autonomis manjadi perilaku agen. Perubahan perilaku ini terjadi karena bawahan tersebut merasa menajdi agen dari sumber kekuasaan dan dirinya terlepas dari tanggung jawab atas apa yang dilakukannya.”

Bila terdapat perintah untuk berperilaku menyimpang dari norma, tekanan ketaatan seperti ini menghasilkan variasai pada *judgment* auditor dan memperbesar kemungkinan pelanggaran norma atau standar profesional. Eksperimen yang dilakukan DeZoort dan Lord dalam Hartono (2010) mempertimbangkan tekanan atas untuk melakukan perilaku yang menyimpang karena adanya kemungkinn perubahan dalam prospektif etis sejalan dengan perubahan *ranking* peran dalam organisasi.

Bila pada awal karirnya auditor lebih mementingkan pemenuhan tugas praktik yangdilimpahkan padanya, dengan adanya perubahan peran dalam organsisasi terdapat pula perspektif etisnya. Ada kecenderungan perubahan fokus, dari sempit (praktik dan kualitas audit) menjadi luas yang lebih menekankan pada profitabilitas atau keuantung suatu perusahaan yang tentunya akan berpengaruh kepada kemampuan auditor dalam menjaga reputasi organisasi dalam hal independensi dan objektifitas.

# Faktor-faktor Tekanan Ketaatan

Menurut Feuer Stein, *et al* dalam Niven (2012:198) faktor-faktor yang mempengaruhi tingkatan kepatuhan adalah:

1. Pendidikan

Pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagaaman, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa, dan negara. Pendidikan klien dapat meningkatkan kepatuhan, sepanjang bahwa pendidikan tersebut merupakan pendidkan yang aktif

1. Akomodasi

Suatu usaha harus dilakukan untuk memahami ciri kepribadian klien yang dapat mempengaruhi kepatuhan adalah jarak dan waktu, biasanya orang cenderung malas melakukan ditempat yang jauh.

1. Modifikasi Faktor Lingkungan dan Sosial

Hal ini berarti membangun dukungan sosial dari keluarga dan teman- teman, kelompok-kelompok pendukung dapat dibentuk untuk membantu kepatuhan terhadap program-program yang dijalankan.

1. Pengetahuan

Pengetahuan merupakan hasil tahu dan ini terjadi setelah seorang melakukan pengindraan terhadap suatu obyek tertentu, dari pengalaman dan penelitian terbukti bahwa perilaku yang didasari oleh pengetahuan akan lebih langgeng dari perilaku yang tidak didasari oleh pengetahuan.

Menurut fungsinya pengetahuan merupakan dorongan besar untuk ingin tahu, untuk mencari penalaran, dan untuk mengorganisasikan pengalamannya. Adanya unsur pengalaman yang semula tidak konsisten dengan apa yang diketahui oleh individu akan disusun, ditata kembali atau diubah sedemikian rupa, sehingga tercapai suatu konsisten.

1. Usia

Usia adalah umur yang terhitung mulai saat dilahirkan sampai saat akan berulang tahun. Semakin cukup umur, tingkat kematangan dan kekuatan seseorang akan lebih matang dalam berpikir dan bekerja. Dari segi kepercayaan, masyarakat yang lebih dewasa akan lebih dipercaya dari pada orang yang belun cukup tingkat kedewasaanya. Hal ini sebagai akibat dari pengalaman dan kematangan jiwanya.

1. Dukungan Keluarga

Keluarga adalah unit terkecil masyarakat yang terdiri atas 2 orang atau lebih, adanya persaudaraan atau pertalian darah, hidup dalam satu rumah tangga berinteraksi satu sama lain.

#  2.1.3.4 Jenis-Jenis Tekanan Ketaatan

Menurut Mangkunegara (2013:30) ada dua jenis tekanan ketaatan yang dihadapi auditor, yaitu :

1. Perintah dari atasan

Tekanan ini berupa perintah atasan kepada auditor yang memeriksa untuk merubah opini dengan mengabaikan bukti-bukti yang telah terkumpul agar bisa memberikan opini wajar tanpa pengecualian. Sangsi yang diberikan kepada auditor yang tidak mengikuti perintah atasan yaitu, auditor tersebut tidak akan diberi penugasan lagi di entitas tersebut. Sangsi tersebut lebih jauh lagi akan berdampak pada lambatnya kenaikan jenjang karir. Atasan termotivasi melakukan hal ini disebabkan adanya hubungan yang baik antara atasan dengan entitas yang diperiksa atau adanya imbalan yang diterima oleh atasan dari entitas tersebut. Contohnya terdapat aset bernilai material yang berasal dari penyertaan modal emerintah pusat atau daerah yang telah digunakan oleh perusahaan. Atasan memerintahkan aset yang bernilai material di catat dulu oleh perusahaan karena jika dicatat itu akan berpengaruh pada opini yang dikeluarkan yaitu menjadi wajar dengan pengecualian.

2. Keinginan klien untuk menyimpang dari standar professional auditor

Tekanan ketaatan ini timbul akibat adanya kesenjangan ekspektasi yang terjadi antara entitas yang diperiksa dengan auditor telah menimbulkan suatu konflik tersendiri bagi auditor. Dalam suatu audit umum (general audit atau opiniom audit), auditor dituntut untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan entitas untuk menghindari adanya pergantian auditor. Pemberian opini wajar tanpa pengecualian tanpa bukti-bukti audit yang memadai, dapat berubah dari masalah standar audit (khususnya masalahstandar pelaporan) ke masalah kode etik (independensi dan benturan kepentingan). Pemenuhan tuntutan entitas merupakan pelanggaran terhadap standar audit.

* + 1. **Audit *Judgment***

**2.1.4.1 Pengertian Audit *Judgment***

Proses *judgment* tergantung pada kedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds.* Kedatangan informasi bukan hanya mempengaruhi pilihan, tetapi juga mempengaruhi cara pilihan tersebut dibuat. Setiap langkah, didalam proses *incremental judgment* jika informasi terus menerus datang, akan muncul pertimbangan baru dan keputusan pilihan baru.

Pengertian audit *judgment* menurut Alvin A.Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf (2012) adalah:

“*Judgment* auditor merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggung jawab dan risiko audit yang akan dihadapi auditor, yang mempengaruhi pembuatan opini akhir auditor terhadap laporan keuangan suatu entitas atau jenis lainya yang mengacu pada pembentukan ide, atau perkiraan tentang objek, peristiwa, dan keaadan atau jenis lainnya dari fenomenaatau pertimbangandiri pribadi. Pertimbangan pribadi auditor tersebut dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, salah satunyaadalah faktor perilaku individu.”

Menurut Mulyadi (2010:29) audit *judgment* adalah

“Kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lain.”

Siti Asih Nadhirih (2010) menyatakan bahwa:

“*Audit judgment* merupakan suatu pertimbangan yang mempengaruhi dokumentasi bukti dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor.” Menurut Hogarth dalam Jamilah dkk (2007) mengartikan *judgment,* yaitu : “Sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan.

*Judgment* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya), pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak, penerimaan informasi lebih lanjut”.

Berdasarkan beberapa pengertian yang dipaparkan di atas, maka audit *judgment* dapat diartikan sebagai suatu kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya berdasarkan informasi mengenai suatu peristiwa, status, dan peristiwa lain.

* + - 1. **Proses Audit *Judgment***

*Judgement* auditor diperlukan karena audit tidak dilakukan terhadapt seluruh bukti, karena akan memakan waktu yang panjang dan biaya yang tidak sedikit, sehingga tidak efisisen. Bukti ini lah yang digunakan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Audit *judgment* diperlukan empat tahap dalam proses audit atas laporan keuangan, yaitu penerimaan perikatan, perencannan audit, pelaksanaan audit, dan pelaporan audit (Mulyadi 2010:96).

Penjelasan proses audit *judgment* tersebut adalah sebagi berikut:

1. Penerimaan Perikatan

Saat auditor menerima suatu perikatan audit, maka harus melakukan audit *judgment* terhadap beberapa hal yaitu integritas manajemen, indenpendensi, objektivitas, kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan yang pada akhirnya diambil keputusan menerima atau tidak suatu perikatan audit.

1. Perencanaan Audit.

Pada saat tahap perencanaan audit, auditor harus mengenali resiko-resiko dan tingkat materialitas suatu saldo akun yang tealah ditetapkan. *Judgment* pada tahap ini digunakan untuk menetukan prosedur-prosedur audit yang selanjutnya dilaksnakan, karena *judgment* pada tahap awal audit ditentukan berdasarkan pertimbangan pada tingkat materialitas yang diramalkan.

1. Pelaksanaan Pengujian Audit

Dalam kaitannya dengan laporan keuangan, *judgment* yang diputusakanoleh auditor akan berpengaruh terhadap opini seorang auditor mengenai kewajaran laporan keuangan. Ada berbagai faktor-faktor pembentuk opini seorang auditor mengenai kewajaran laporan keuangan kliennya, yaitu keandalan sistem pengendalian intern klien, kesesuaian transaksi akuntansi dengan prinsip akuntansi berterima umum, ada tidaknya pembatasan audit yang dilakukan oleh kliem dan konsisten pencatatan transaksi akuntansi. Karenanya, dapat dikatakan bahwa *judgment* merupakan aktivitas pusat dalam melaksanakan pekerjaan audit.

d.Pelaporan Audit

Ketetapan *judgment* yang dihasilkan oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya memberikan pengaruh signifikan terhadap kesimpulan akhir (opini) yang akan dihasilkannya. Sehingga secara tidak langsung juga akan mem[engaruhi tepat atau tidak tepatnya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan yang mengandalkan laporan keuangan auditan

sebagai acuannya.

* + - 1. **Tingkat Audit *Judgment***

Menurut Meyer dalam Jamilah, dkk (2007) menyebutkan bahwa berdasarkan tingkatnya, *judgement auditor* dibedakan menjadi tiga :

1. Judgement auditor mengenai tingkat matrealitas.

Konsep matrealitas mengakui bahwa beberapa hal, baik secara individual atau keseluruhan adalah penting bagi kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di indonesia, sedangkan beberapa hal lainnya adalah tidak penting. Matrealitas memberikan suatu pertimbangan penting dalam menentuan jenis laporan audit mana yang tepat untuk di terbitkan dalam suatu kondisi tertentu (IAI, 2011 : 312)

*Financial Accounting Standart Board* (FASB) mendefinisikan matrealitas sebagai besarnya suatu penghilangan atau salah saji informasi akuntansi yang dipandang dari keadaan-keadaan yang melingkupinya, memungkinkan pertimbangan yang dilakukan oleh orang yang mengandalkan pada informasi menjadi berubah atau dipengaruhi oleh penghilangan atau salah saji tersebut. Definisi di atas mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan (1) keadaan- keadaan yang berhubugan dengan satuan usaha (perusahaan klien), dan (2) informasi yang diperlukan oleh mereka yang akan mengandalkan pada laporan keuangan yang telah di audit.

Implementasinya, merupakan suatu judgement yang cukup sulit untuk memutuskan beberapa matrealitas sebenarnya dalam suatu situasi tertentu. SPAP SA Seksi 312 menyebutkan bahwa pertimbangan auditor mengenai tingkat matrealitas merupakan pertimbangan profesional dan dipengaruhi oleh persepsi auditor atas kebutuhan orang yag memiliki pengetahuan yang memadai dan yang akan meletakan kepercayaan atas laporan keuangan.

Materialitas dan risiko audit dipertimbangkan oleh auditor pada saat perencanaan dan pelaksanaan audit atas laporan keuangan berdasarkan pendapat dari Alvin A. Arens, *et al* (2012:319), yaitu :

* 1. Menetapkan pertimbangan pendahuluan tentang materialitas
	2. Mengalokasika pertimbangan pendahuluan tentang materialitas ke segmen-segmen
	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

*2 .Judgement* auditor mengenai tingkat risiko audit.

Seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit, dihadapkan pada resiko audit yang dihadapinya sehubungan dengan judgement yang ditetapkannya. Dalam merencanakan audit, auditor harus menggunakan pertimbangannya dalam menentukan tingkat risiko audit yang cukup rendah dan pertimbangan awal mengenai tingkat matrealitas dengan suatu cara yang diharapkan, dalam keterbatasan bawaan dalam proses audit, dapat memberikan bukti audit yang cukup untuk mencapai keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material (IAI,2011 : 312). Judgement auditor mengenai risiko audit dan matrealitas bersama dengan hal-hal lain, diperlukan dalam menentukan sifat, saat, dan lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut.

*3 .Judgement* auditor mengenai going concern.

Kegagalan dalam mendeteksi kemungkinan ketidak mampuan klien untuk *going concern*, seperti kasus Enron dan WorldCom, menimbulkan *social cost* yang besar bagi auditor karena tingkat kepercayaan masyarakat menjadi menurun. *Statement of audit standars* (SAS) no. 59 yang dikeluarkan oleh *American Institute of Certified Public Accountans* (1998), merupakan pernyataan dari badan regulasi audi untuk mereskon keputusan going concern. SAS 59 menuntut auditor harus mempertimbangkan apakah terdapat keraguan yang substansial pada kemampuan entitas terus berlanjut sebagai usaha yang going concern untk periode waktu yang layak pada setia penugasan audit. Secara umum SAS 59 membahas tentang going concern akan tetapi memberikan definisi operasional going concern. Sedangkan kepuusan going concern merupakan hal yang sulit, sehingga keputusan ini harus diambil oleh auditor yang memiliki keahlian yang memadai. Dengan kata lain keputusan audior mengenai going concern membutuhkan judgmenet auditor yang berpengalaman SAS 59 menuntut auditor untuk memperhatikan rencana, strategi, dan kemampuan manajemen klien untuk mengatasi kesulitan keuangan bisnis.

Auditor juga harus menilai keadaan dan kejadian lain dalam organisasi klien, dan juga berkaitan dengan perusaaan, perusahaan lain dalam sektor industri yang sama dan keadaan ekonomi secara umum. Auditor harus memonitor semua kejadian yang mempengaruhi keadaan keuangan klien, bahkan sebelum terdapat tingkat kesulitan yang signifikan pada keuangan klien. Auditor harus memperhatikan semua faktor yang terkait dengan entitas pada saat akan mengambil keputusan tentang going concern. Evaluasi kritis ini penting untuk memungkinkan auditor membuat penilaian yang akurat tentang kemampuan klien mempertahankan operasinya. Jika auditor mempunyai kesimpulan terhadap keraguan yang substansial tentang kelangsungan hidup suatu entitas, SAS 59 meminta auditor untuk mempertimbangkan pengaruhnya terhadap laporan keuangan dan apakah pengungkapan going concern tersebut sudah mencakupi.

# 2.1.4.4 Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit *Judgment*

Meyer dalam Yustrianthe (2012) menyebutkan bahwa *audit judgment* dipengaruhi oleh banyak faktor, baik yang bersifat teknis maupun non teknis. Salah satu faktor teknisnya adalah adanya pembatasan lingkup atau waktu audit, sedangkan faktor non teknis adalah sebagai berikut :

1. *Gender* merupakan salah satu faktor yang dinilai mempengaruhi *audit judgment. Gender* dalam hal ini tidak hanya diartikan perbedaan biologis antara laki-laki dan perempuan, tetapi lebih dilihat dari segi sosial dan cara mereka dalam menghadapi dan memproses informasi yang diterima untuk melaksanakan pekerjaan dan membuat keputusan. Dalam hal memberikan *judgment*, auditor selalu dihadapkan pada informasi yang nantinya akan diproses dan melahirkan *audit judgment.*
2. Tekanan ketaatan juga diduga memiliki andil dalam mempengaruhi *judgment* auditor. Auditor akan merasa berada dalam tekanan ketaatan pada saat mendapat perintah dari atasan ataupun permintaan klien untuk melakukan apa yang mereka inginkan yang mungkin bertentangan dengan standar dan etika profesi auditor. Tekanan personal, emosional atau keuangan juga dapat mengakibatkan independensi auditor berkurang dan memengaruhi kualitas audit serta pertimbangan (*judgment*) auditor.
3. Kompleksnya suatu pekerjaan juga dinilai dapat mempengaruhi seseorang dalam menjalankan tugasnya dan mempengaruhi kualitas pekerjaannya. Dengan kerumitan dan kompleksnya suatu pekerjaan dapat mendorong seseorang untuk melakukan kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya. Dalam bidang audit, kesalahan-kesalahan dapat terjadi pada saat mendapatkan, memproses dan mengevaluasi informasi.
4. Pengalaman dinilai memiliki manfaat atau pengaruh yang besar terhadap penilaian kinerja auditor. Pengalaman sangat erat kaitannya dengan pengetahuan, karena pengalaman seseorang yang bertambah akan meningkatkan pengetahuannya juga. Pengalaman auditor dapat dilihat dari lamanya seseorang bekerja pada profesi yang sama sebagai auditor. Semakin lama auditor dalam menekuni profesinya, maka mereka dinilai semakin berpengalaman.
5. Persepsi Etis, Robbins dan Timothy (2008) mengartikan persepsi sebagai proses dimana individu mengatur dan menginterpretasi kesan-kesan sensoris mereka guna member arti bagi lingkungan mereka. Akuntan yang profesional dalam menjalankan tugasnya pasti memiliki pedoman-pedoman yang mengikat seperti Kode Etik Akuntan Indonesia. Sehingga dalam melaksanakan aktivitasnya akuntan publik memiliki arah yang jelas dan dapat memberikan keputusan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak yang menggunakan hasil keputusan auditor.
6. Pemahaman kode etik, dalam membuat *auditor judgment* seorang auditor juga harus memperhatikan kode etik karena kode etik merupakan kebutuhan profesi akuntansi akan kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi akuntansi

Rida MM Siagian, dkk (2014) menyebutkan ada beberapa faktor yang mempengaruhi auditor dalam pembuatan *audit judgment*, yaitu :

1. Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja seorang auditor. Pengalaman auditor dapat dilihat dari lamanya seseorang auditor bekerja dan banyaknya tugas/ pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Semakin lama seorang auditor menekuni profesinya maka auditor itu akan dinilai semakin berpengalaman, karena tugas yang dilakukan oleh auditor secara berulang-ulang akan memberikan peluang kepada auditor untuk melakukannya dengan lebih baik.
2. Pengetahuan auditor juga merupakan salah satu variabel yang digunakan dalam penelitian. Auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya.
3. Tekanan kerja, seperti adanya tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksanya.
4. Kompleksitas tugas merupakan persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas dan daya ingat serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki individu oleh pembuat keputusan

# 2.2Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu telah banyak dilakukan yang bekaitan dengan faktor- faktor yang dapat mempengaruhi *Audit Judgment*. Resume penelitian-penelitian sebelumnya dapat dilihat pada Tabel 2.1

  **Tabel 2.1**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **No** | **Nama Peneliti/Tahun** | **Judul Peneliti** | **Hasil Penelitian** |
| 1 | Febrina Prima Putri (2015) | Pengaruh Pengetahuan Auditor, Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas,*Locus Of Control*, dan Tekanan Ketaatan Terhadap *Audit**Judgment* (StudiKasus Pada Perwakilan BPKP Provinsi Riau) | Pengetahuan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement.* Pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement.* Kompleksitas Tugas tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement. Locus Of Control* berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement.* Tekanan Ketaatan berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement.* |
| 2 | Kadek Evi Ariyantini, dkk (2014) | Pengaruh pengalaman auditor, tekanan ketaatan dan Kompleksitas tugas terhadap *audit judgment*(Studi EmpirisPada BPKP Perwakilan provensi bali | (1) pengalaman auditor berpengaruh terhadap *audit judgment*, (2) tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment*, (3) kompleksitas tugas berpengaruh terhadap *audit judgment*, dan (4) pengalaman auditor, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugasberpengaruh terhadap *audit judgment*. |
| 3 | Praditaningrum | Analisis Faktor- | Pengalaman audit yang tinggi dapat |
|  | (2012) | Faktor | memberikan kenaikan *audit* |
|  |  | Yang Berpengaruh | *judgment*. Keahlian audit dan |
|  |  | Terhadap *Audit* | Tekanan Ketaatan memiliki |
|  |  | *Judgment* (Studi | pengaruh yang signifikan terhadap |
|  |  | Pada | *judgment* yang diambil oleh auditor. |
|  |  | BPK RI Perwakilan | Kompleksitas tugas tidak memiliki |
|  |  | Provinsi Jawa | pengaruh yang signifikan terhadap |
|  |  | Tengah). | *judgment* yang diambil oleh auditor. |
|  | Nurdiansyah | Pengaruh Anggaran | Anggaran waktu audit, kompleksitas |
| 4 | dkk (2011) | Waktu Audit, | dokumen audit dan pengalaman |
|  |  | Kompleksitas | auditor secara bersama-sama |
|  |  | Dokumen Audit | berpengaruh terhadap pertimbangan |
|  |  | dan Pengalaman auditor berpengaruh terhadap pertimbangan sampling | audit sampling oleh auditor padaBPK-Ri perwakilan banda aceh |
| 5 | Siti Jamilah | Pengaruh *Gender,* | *Gender* tidak berpengaruh |
|  | dkk, 2007 | Tekanan Ketaatan, | signifikan terhadap *judgment*, |
|  |  | dan Kompleksitas | tekanan ketaatan berpengaruh |
|  |  | Tugas terhdap | signifikan terhadap audit *judgment,* |
|  |  | Audit *Judgment* | Kompleksitas tugas tidak berpengaruh signikfikan terhadap audit *judgment* |
| 6 | Dwi Oktaviani | Pengaruh *Gender,* | *Gender* berpengaruh negative |
|  | (2007) | Tekanan Ketaatan, | terhadap audit *judgment* |
|  |  | dan Kompleksitas | Tekanan Ketaatan berpengaruh |
|  |  | Tugas terhadap | negative terhadap audit *judgment,* |
|  |  | Audit *Judgment* | karena kondisi tekanan ketaatan |
|  |  |  | tidak mendominasi pada saat audit |
|  |  |  | *judgment* |
|  |  |  | Kompleksitas Tugas hanya |
|  |  |  | memperkuat pengaruh *gender* |
|  |  |  | terhadap audit *judgment* |
| 7 | Zulaikha | Pengaruh Interaksi, | sebagai auditor, peran ganda |
|  | (2006) | *Gender,* | perempuan ternyata tidak |
|  |  | Kompleksitas tugas | berpengaruh secara signifikan |
|  |  | dan Pengalaman | terhadap akuratnya informasi yang |
|  |  | Auditor terhadap  | diproses dalam membuat *Judgment* |
|  |  | Audit *Judgment* | kompleksitas tugas tidak |
|  | berpengaruh (*main effect*) signifikan |
|  | terhadap keakuratan *judgment,* |
|  | demikian pula ketika kompleksitas |
|  | tugas berinteraksi (*interaction* |
|  | *effect*) dengan peran *gender*, |
|  | pengaruh tersebut juga tidak |
|  | signifikan. |
|  | Pengalaman auditor berpengaruh |
|  | Signifikan |
| 8 | Herliansyah | Pengaruh | Auditor berpengalaman (*Partner* |
|  | dan | Miefinda | Pengalaman auditor | dan Manajer) tidak berpengaruh |
|  | (2006) | Kemampuan | oleh adanya informasi tidak relevan |
|  |  | Auditor terhadap | dalam membuat *doing concern* |
|  |  | Penggunan Bukti | *judgment* |
|  |  | Tidak Relevan |  |
|  |  | dalam Audit |  |
|  |  | *Judgment* |  |
| 9 | Chung dan | *Research Note on* | Gender dan kompleksitas tugas |
|  | Monroe | *The Effect of* | yang tinggi berpengaruh secara |
|  | (2006) | *Gender and Task* | signifikan terhadap *judgment* yang |
|  |  | *Complexity on audit judgment* | diambil oleh auditor. |

**2.3 kerangka pemikiran**

Mengaudit suatu laporan keuangan adalah tugas seorang auditor. Dalam hal ini seorang auditor, dituntut untuk melakukan tugasnya dengan baik untuk memperoleh kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Pada saat memberikan penilaian atau *judgment* , auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut antara lain adalah pengalam auditor, tekanan ketaatan, dan pengetahuan. Audtiro tersebut dituntut untuk melaksanakan tugasnya dengan baik, sesuai dengan standar professional

Kompetensi teknis berupa pengalaman kerja auditor merupakan kemampuan individu dan dianggap menjadi faktor penting dalam pertimbangan audit. Dilihat dari segi jenis audit, pengetahuan dan pengalaman akan membantu dalam pengambilan keputusan (Abdolmohammadi dan Wright dalam Mertinov dan Pflugrath, 2008).

Menurut Ashton dalam Jamilah dkk (2007):

“Pengalaman auditor merupakan kemampuan yang dimiliki auditor atau akuntan pemeriksa untuk belajar dari kejadian-kejadian masalalu yang berkaitan dengan seluk-beluk audit atau pemeriksaan”

Menurut Mulyadi (2010:24) mendefinisikan bahwa:

“Pengalaman auditor merupakan akumulasi gabungan dari semua yang diperoleh melalui interaksi”

Muhammad Ishak (2008) menyatakan bahwa:

“Tekatanan Ketaan ialah individu yang memiliki kekuasaan merupakan sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintah yang diberikannya dan dapat diukur dengan *time pressure,* akuntabilitas dan *justifikasi.”*

Menurut Sucipto (2007:8) pengetahuan auditor yang berkaitan dengan pemeriksaan atau audit adalah :

A. Pengetahuan tentang penguasaan teknis dan seluk-beluk kewajiban audit

B. Pengetahuan jenis-jenis dokumen dalam operasi perusahaan dan alur dokumen dalam operasi perusahaan

C. Pengetahuan atas berbagai indikasi terjadinya kekeliruan dan kecurangan dan kemampuan auditor untuk menguasai sisi psikologis.

Menurut Mulyadi (2010:29) audit *judgment* adalah:

“Kebijakan auditor dalam menentukan pendapat mengenai hasil auditnya yang mengacu pada pembentukan suatu gagasan, pendapat atau perkiraan tentang suatu objek, peristiwa, status, atau jenis peristiwa lain.”

Pengertian audit *judgment* menurut Alvin A.Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf (2012) adalah:

“*Judgment* auditor merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggung jawab dan risiko audit yang akan dihadapi auditor, yang mempengaruhi pembuatan opini akhir auditor terhadap laporan keuangan suatu entitas atau jenis lainya yang mengacu pada pembentukan ide, atau perkiraan tentang objek, peristiwa, dan keaadan atau jenis lainnya dari fenomenaatau pertimbangandiri pribadi. Pertimbangan pribadi auditor tersebut dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, salah satunyaadalah faktor perilaku individu.”

# 2.3.1 Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Audit *Judgment*

Bonner dalam Yustrianthe (2012) menyatakan bahwa pengalaman dinilai memiliki manfaat atau pengaruh yang besar terhadap penilaian kinerja auditor. Selain itu, pengalaman menjadi salah satu persyaratan dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik. Pengalaman sangat erat kaitannya dengan pengetahuan, karena pengalaman seseorang yang bertambah akan meningkatkan pengetahuannya juga. Pengalaman dapat dilihat dari berbagai sisi. Pengalaman auditor dapat dilihat dari lamanya seseorang bekerja pada profesi yang sama sebagai auditor. 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 dalam pembuatan *audit judgment-*nya.

Lebih lanjut Bonner dalam Yustrianthe (2012) menyatakan bahwa :

“Semakin seorang auditor mempunyai pengalaman mengaudit yang lama dengan variasi pekerjaan dan jenis perusahaan yang beragam akan memperkaya pengetahuan sehingga *judgment* yang dibuatnyapun semakin baik dan tepat”.

Menurut Mulyadi (2010;25)

“Jika seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mecari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintan mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang inginkan”

 Penelitian Suartana dan Kartana (2007) menunjukkan bahwa pengalaman audit mempunyai peranan yang penting dalam menanggapi bukti audit. Individu yang kurang mengenal dengan suatu keputusan berisiko, berperilaku secara lebih berhati- hati dan lebih menghindari risiko dibandingkan mereka yang lebih mengenal dengan tugas itu. Maka dapat diartikan bahwa auditor yang kurang familiar atau kurang berpengalaman terhadap suatu tugas pertimbangan akan lebih berorientasi pada bukti negatif daripada auditor yang mempunyai pengalaman yang lebih banyak.

Menurut Zulaikha 2006 dalam penelitian berjudul Pengaruh Interaksi, Gender, Kompleksitas tugas dan Pengalaman Auditor terhadap Audit Judgment menujukan Pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap audit judgement. “Pengalaman auditor memiliki *main effect* terhadap pertimbangan audit, dimana dalam penugasan audit utamanya perlu memperhatikan pengalamannya sebagai auditor”.

Menurut penelitian Meyta Fitriyani (2013) pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap audit judgement. Menunjukan bahwa auditor yang berpengalaman mengorganisir pengetahuan dalam memori yang kemudian dapat mempengaruhi judgment auditor dalam suatu penugasan audit tertentu.

**2.3.2. Pengaruh Independensi terhadadap Audit *Judgment***

faktor lainnya yang memengaruhi audit *judgment* yaitu independensi. Sesuai dengan SPAP, standar umum kedua mengenai independensi yang menyatakan “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.” (Standar Profesional Akuntan Publik,220:2011). Auditor dilarang memihak terhadap siapapun, baik entitas yang diperiksa ataupun pihak yang memiliki kepentingan pada laporan keuangan tersebut saat menyatakan judgmentnya.Independensi adalah sikap yangtidak bergantung dan dikontrol oleh pihak lain. Pernyataan tersebut disetujuioleh penelitian yang diteliti Handani (2014) dan Mukhlis (2014) menyatakan bahwa *judgment* yang diputuskan oleh auditor dipengaruhi positif oleh independensi.

“Menurut Arens Alvin (2008;111) *‘’auditor who has high independence then his performance will be better and can result in the accuracy of giving a better opinion as well. "*

Pekerjaan yang dilakukan oleh seseorang yang memiliki pengetahuan yang sesuai akan memberikan hasil yang lebih baik dibandingkan dengan mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang sesuai dan cukup terhadap tugasnya. Pernyataan tersebut didukung oleh Parastika (2016) yang menyatakan bahwa pengetahuan auditor dalam bidang akuntansi dan auditing akan meningkat seiring semakin banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh seorang akuntan. Pengalaman dan keahlian auditor mempunyai hubungan yang sangat erat (Asih, 2006). Choo (1991) menyatakan bahwa auditor yang menemukan banyak hal yang tidak umum dalam pekerjaannya merupakan auditor yang memiliki pengalaman dibandingkan auditor yang kurang berpengalaman, kurang memiliki ketelitian sehingga hal tersebut berpengaruh terhadap judgmentauditor. Shelton (1999) menyatakan bahwa pengalaman akan meminimalkan informasi yang tidak relevan dalam pertimbangan auditor. Keahlian dan ketrampilan dalam kerja dapat diperoleh dari pengalaman kerja,sedangkan keterbatasan pengalaman kerja berdampak terhadap tingkat ketrampilan dan keahlian yang dimiliki semakin tidak baik. Auditor yang memiliki pengalaman biasanya lebih ingat akan kekeliruan dan kesalahan yang tidak wajar sehingga auditor akan lebih teliti terhadap informasi yang relevan dibanding dengan auditor yang kurang berpengalaman.

# 2.3.3. Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap Audit *Judgment.*

Tekanan ketaatan pada etika profesional pada penelitian ini mengacu pada situasi konflik dimana auditor mendapat tekanan dari atasan maupun entitas yang diperiksa untuk melakukan suatu tindakan yang menyimpang dari standar, sehingga terjadi dilema etika yang mengharuskan auditor menggunakan sikap profesional dan taat pada aturan etika profesionalnya. Indikator-indikator yang relevan dengan tekanan ketaatan pada etika profesional Auditor yang profesional akan menjalankan tanggung jawabnya dengan sebaik-baiknya untuk menghasilkan laporan hasil audit yang berkualitas bagi para pemakainya. Untuk menghasilkan suatu pertimbangan audit yang baik seorang auditor harus taat terhadap etika professional. Ketaatan pada etika profeisonal dalam membuat pertimbangan ini dibutuhkan karena seorang auditor yang memiliki etika professional akan bertanggung jawab terhadap keputusan yang dibuat menyangkut pertimbangan audit tersebut (Ade Rahayu, 2014)

Mangkunegara (2013:29) menyatakan :

“Suatu kondisi ketegangan yang menciptakan adanya ketidakseimbangan fisik dan psikis, yang mempengaruhi emosi, proses berpikir dan kondisi seorang karyawan, dalam hal ini tekanan tersebut disebabkan oleh lingkungan pekerjaan tempatnya bekerja” dalam mendapatkan hasil *judgment* yang memuaskan akan terlihat sulit ketika dibawah tekanan.

Tekanan ketaatan semakin rumit ketika auditor dihadapkan pada konflik karena auditor harus bersikap independen dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan, akan tetapi di sisi lain auditor juga harus dapat memenuhi tuntutan entitas yang diperiksa agar entitas tersebut puas dengan pekerjaannya. Tekanan ketaatan dapat menghasilkan variasi pada keputusan auditor dan memperbesar kemungkinan pelanggaran standar etika dan profesional (Jamilah et.al, 2007).

Dezoort dan Lord dalam jamillah (2007) 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.” Bila terdapat perintah untuk berperilaku menyimpang dari norma, tekanan ketaatan (obedience pressure) seperti ini akan menghasilka variasi pada judgment auditor dan memperbesar kemungkinan pelanggaran norma atau standar professional.mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan .

Menurut Jamilah, dkk (2007) dalam melaksanakan tugas audit, auditor secara terus menerus berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai- nilai yang bertentangan. dalam situasi seperti ini, entitas yang diperiksa dapat mempengaruhi proses pemeriksaan yang dilakukan auditor dan menekan auditor untuk mengambil tindakan yang melanggar standar pemeriksaan.

Praditaningrum (2012) 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 telah ditetapkan.

Penelitian Made Julia Drupadi (2015) menunjukkan bahwa jika seorang auditor mendapat tekanan dari atasan maka audit *judgment* yang diambil akan tidak akurat karena dalam menghasilkan *judgment*, auditor yang mendapat perintah akan cenderung memenuhi keinginan atasan walaupun bertentang dengan standar profesional akuntan publik. Auditor dengan tipe ini tidak akan mau mengambil resiko karena menentang perintah atasan dan permintaan klien dan auditor akan berprilaku *disfungsional*. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Praditaningrum (2012) dan Tantra (2013) yang menyatakan bahwa seorang auditor akan cenderung melanggar aturan saat adanya tekanan ketaatan yang hasilnya nanti dapat menyebabkan pengaruh terhadap audit *judgment*.

Penelitian Ade Rahayu (2014) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan pada etika professional berpengaruh secara signifikan positif terhadap pertimbangan audit pemerintahan. Penelitian Wijayatri (2010) juga memberikan bukti bahwa tekanan

ketaatan dapat memengaruhi auditor dalam membuat suatu *judgment*. Hasil Penelitian Jamilah (2007) dan Astriningrum (2012) menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap audit *judgment.*

**2.3.4. Pengalaman, Independensi, Tekanaan ketaan Terhadap Audit *judgment***

Seseorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *Judgment* yang didasarkan paa kejadian masa lalu sekarang dan akan datang. Terjadinya kasus kegagalan audit berskala besar telah menimbulkan skeptisme masyarakat mengenai ketidak mampuan profesi akuntan dalam menjaga independensi. Sorotam tajam diarahkan oleh prilaku audit dalam berhadapan dengan klein yang di prepsikan gagal menjalankan perannya karna ada tekaan ketaatan dari klein. (jamilah dkk 2007)

Menurut Mulyadi (2010;25)

“Jika seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mecari pengalaman profesi dibawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Disamping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintan mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang inginkan”

Shelton (1999) menyatakan bahwa pengalaman akan meminimalkan informasi yang tidak relevan dalam pertimbangan auditor. Keahlian dan ketrampilan dalam kerja dapat diperoleh dari pengalaman kerja,sedangkan keterbatasan pengalaman kerja berdampak terhadap tingkat ketrampilan dan keahlian yang dimiliki semakin tidak baik. Auditor yang memiliki pengalaman biasanya lebih ingat akan kekeliruan dan kesalahan yang tidak wajar sehingga auditor akan lebih teliti terhadap informasi yang relevan dibanding dengan auditor yang kurang berpengalaman.

Jamilah dkk (2007) ”Seorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan judgement yang didasarkan pada kejadian masa lalu, sekarang dan akan datang. Terjadinya kasus kegagalan audit berskala besar di USA seperti Enron, telah menimbulkan skeptisme masyarakat mengenai ketidak mampuan profesi akuntansi dalam menjaga independensi. Sorotan tajam diarahkan pada perilaku auditor dalam berhadapan dengan klien yang dipersepsikan gagal menjalankan perannya sebagai auditor independen. Apabila Athur Andersen sebagai kantor akuntan publik yang sudah termasuk dalam jajaran Bigfour dan sangat bisa diandalkan masih dapat melakukan kesalahan besar, maka kondisi ini akan berdampak buruk terhadap citra profesi akuntan publik di mata masyarakat dan pihak-pihak lainnya. Untuk itu auditor senantiasa dipacu untuk bertindak dengan kemampuan profesionalisme yang tinggi”

Penelitian Made Julia Drupadi (2015) menunjukkan bahwa jika seorang auditor mendapat tekanan dari atasan maka audit *judgment* yang diambil akan tidak akurat karena dalam menghasilkan *judgment*, auditor yang mendapat perintah akan cenderung memenuhi keinginan atasan walaupun bertentang dengan standar profesional akuntan publik. Auditor dengan tipe ini tidak akan mau mengambil resiko karena menentang perintah atasan dan permintaan klien dan auditor akan berprilaku *disfungsional.*

Dengan demikian, maka paradigma penelitian dinyatakan dalam gambar ini:

# `

**Audit Judgment**

Alvins A.Arens (2012)

Mulyadi (2010)

Siti asih (2010)

Hogart dan jamilah (2007)

IAI (2011)

Yustrianthe (20120

Rida MM siagian (2014)

**Tekanan Ketaatan**

Veithzal (2011)

Mangkunegara (2013)

Hanny yustrianthe (2012)

Kadek evi (2014)

Ketuk riski agustini (2016)

Ashton dan jamilah (2007)

Feuer stein (2012)

**Independensi**

Mulyadi (2011)

Amrizal sultan (2013)

Sukrisno agoes (2012)

SPAP (2011)

Arens et al (2008)

Wahyuningtias (2012)

Harjanto (2014)

Atta (2014)

**Pengalaman**

1.Ashton dan jamilah (2007)

2.Mulyadi (2010)

3.Singgih (2010)

4.Victor tuahta (2010)

5.Arens et al (2012)

**Data penelitian**

1.auditor suditor KAP Kota Bandung

2.faktor factor yang mempengaruhi Audit *Judgment*

3. kuisoner dari 68 responden

**Referensi**

1. Mulyadi (2010)
2. Arens et al (2012)

*Audit judgment*

**Premis**

1. Yustrianthe (2012)
2. Suartana dan Kartana (2007)
3. Meytha Fitriyani (2013)
4. Mulyadi (20100

Pengalaman

 Hipotesis 1

**Premis**

1. Spap (2011)
2. Handani (2014)
3. Parastika (2016)
4. Arens (2008)

*Audit Judgment*

independensi

 Hipotesis 2

**Premis**

1. Ade rahayu (2014)
2. Jamilah dkk (2007)
3. Praditaningrum (2012)
4. Julia drupadi (2015)

*Audit judgment*

Tekanaan ketaatan

 Hipotesis 3

*Audit judgment*

Pengalaman

Independensi

Tekanan ketaatan

**Premis**

1. Mulyaadi (2010)
2. Jamilah (2007)
3. Made Julia Drupadi (2015)

**C**

 Hipotesis 4

**Premis**

1. Sugiyono (2014)
2. Imam ghozali (2011)
3. Deskriptif

-Mean

1. Verifikatif

-uji validasi dan instrumen

-regresi

-korelasi

-Uji t

-Uji f

Analisis Data

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

**2.4 Hipotesis Penelitian**

 Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan, maka dapat dirumuskan kerangka penelitian hipotesis sebagai berikut:

Hipotesis 1 : pengalaman berpengaruh terhadap audit *Judgmen*t di kantor Akuntan Publik Kota Bandung

Hipotesis 2 : independensi berpengaruh terhadap audit Judgment di Kantor Akuntan Publik kota bandung

Hipotesis 3 : tekanan ketaatan berpengruh terhadap audit *Judgment* di Kantor Akuntan publik Kota Bandung

Hipotesis 4 : pengetahuan , pengalaman , dan tekanan ketaatan berpengaruh terhadap audit *Judgment* di Kantor Akuntan Publik Kota Bandung