

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian terdahulu yang telah dilakukan sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti.

##### 1. **Made Puspita Christanti dan A.A.N.B Dwirandra (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris pengaruh pengalaman auditor, *locus of control*, pengetahuan mendeteksi kekeliruan pada audit *judgment* secara parsial. Variabel yang digunakan adalah pengalaman auditor, *locus of control*, dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan. Sampel yang digunakan adalah 42 responden dari Kantor Akuntan Publik di Bali dengan menggunakan metode penentuan sampel berupa *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda dengan SPSS. Hasilnya menyatakan bahwa pengalaman auditor, *locus of control* dan pengetahuan mendeteksi kekeliruan berpengaruh positif pada audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel dapat dilihat dari keduanya yang menggunakan variabel independen yaitu *locus of control* dan pengalaman auditor.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Adanya variabel tambahan yang berbeda digunakan saat ini yaitu *self efficacy*, *locus of control*, dan kompleksitas tugas.
- b. Sample ini menggunakan auditor dari KAP di Surabaya pada tahun 2018.

## 2. Rizki Yuni Pratiwi (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisa efek dari *self efficacy*, kecerdasan emosional, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan tingkat senioritas dalam audit *judgment* auditor. Variabel yang digunakan adalah *self efficacy*, kecerdasan emosional, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan tingkat senioritas. Sampel yang digunakan adalah 57 responden dari Kantor Akuntan Publik di Padang dengan menggunakan metode penentuan sampel *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah menggunakan aplikasi *smartPLS*. Hasilnya adalah *self efficacy*, kecerdasan emosional, tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan tingkat senioritas berpengaruh terhadap audit *judgment* oleh auditor.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat
- b. Terdapat variabel independen yang akan digunakan pada saat ini, yaitu *self efficacy* dan kompleksitas tugas.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Adanya tambahan variabel lain berupa pengalaman audit dan *locus of control*.

**3. Kadek Ayu Sinta Wijyantini, Gede Adi Yuniarta, Anantawikrama  
Tungga Atmadja (2014)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan *self efficacy* terhadap audit *judgment* baik secara parsial maupun secara simultan. Variabel yang digunakan adalah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan *self efficacy*, serta audit *judgment* sebagai dependen. Sampel yang digunakan yaitu auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik yang ada di Bali sebanyak 61 auditor. Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data adalah Analisis Regresi Linear Berganda dengan software SPSS. Hasilnya adalah secara parsial tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap audit *judgment*, sedangkan *self efficacy* berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit *judgment*. Secara simultan baik tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan *self efficacy* berpengaruh signifikan terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.
- b. Terdapat variabel independen yang akan digunakan pada saat ini, yaitu *self efficacy* dan kompleksitas tugas.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Adanya variabel tambahan yang berbeda digunakan saat ini yaitu pengalaman audit dan *locus of control*.
- b. Sample ini menggunakan auditor dari KAP di Surabaya pada tahun 2018.

#### 4. **Farma Irwanto, Herman Karamoy, dan Christian Datu (2016)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui seberapa besar pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit terhadap *judgment* seorang auditor. Variabel yang digunakan tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, keahlian audit, dan pengalaman audit. Sampel yang digunakan sebanyak 48 responden. Metode pengumpulan data dilakukan dengan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier berganda. Hasilnya adalah tekanan ketaatan dan keahlian memiliki pengaruh terhadap audit *judgment*, sedangkan pengalaman audit dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen pengalaman audit dan kompleksitas tugas.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu keduanya menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Adanya variabel tambahan di penelitian saat ini yaitu *locus of control* dan *self efficacy*.
- b. Penelitian terdahulu difokuskan pada bidang pemerintahan yaitu BPK-RI, sedangkan saat ini untuk auditor dan audit secara umum.

5. **Kadek Eta Gasendi, Nyoman Trisna Herawati, Dr. Anantawikrama  
Tungga Atmadja (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kompleksitas tugas, orientasi tujuan, dan *self efficacy* terhadap kinerja auditor dalam pembuatan audit *judgment*. Variabel yang digunakan kompleksitas tugas, orientasi tujuan, *self efficacy*, dan kinerja auditor dengan pembuatan audit *judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan sebanyak 70 kuesioner yang disebar secara langsung di KAP yang tersebar di wilayah Denpasar. Pengolahan hipotesis dibantu dengan metode regresi berganda. Hasilnya adalah kompleksitas tugas dan orientasi tujuan memiliki pengaruh yang positif terhadap audit *judgment*,

sedangkan *self efficacy* berpengaruh negatif signifikan dalam pembuatan audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu keduanya menggunakan variabel independen *self efficacy* dan kompleksitas tugas.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu *keduanya* menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan oleh peneliti terdahulu adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen berupa kompleksitas tugas, orientasi tujuan dan *self efficacy*, namun saat ini tidak melibatkan orientasi tujuan.
- b. Teknik yang digunakan pada peneliti terdahulu menggunakan DIT (*p-Score*).

#### **6. Nurul Hasanah dan Iin Rosini (2016)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah kompleksitas tugas, dan pengalaman auditor serta audit *judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan adalah 57 auditor,

dengan pendekatan purposive sampling berjumlah 9 KAP. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda.. Hasilnya adalah adanya pengaruh tekanan ketaatan dan pengalaman auditor secara parsial terhadap audit *judgment* dan kompleksitas tugas tidak berpengaruh secara parsial .

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen pengalaman audit dan kompleksitas tugas.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *locus of control* dan *self efficacy*.

#### **7. Ni Luh Kadek Puput Raiyani dan I. D. G. Dharma Suputra (2014)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh pengetahuan, kompleksitas tugas, dan *locus of control* terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah pengetahuan, kompleksitas tugas, dan *locus of control* serta audit *judgment* sebagai variabel dependen.. Sampel yang digunakan adalah auditor yang bekerja di KAP Bali dengan menyebarkan 65 kuesioner. Teknik

analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan penentuan sample menggunakan *purposive sampling*. Hasilnya adanya pengaruh pengetahuan, kompleksitas tugas, dan *locus of control* berpengaruh secara parsial maupun silmultan terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen kompleksitas tugas, dan *locus of control*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan oleh peneliti saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy* dan pengalaman audit.

#### **8. Dessy Indah Sari dan Endang Ruhayat (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *locus of control*, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah *locus of control*, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas serta audit *judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan adalah auditor yang bekerja di KAP Tangerang yang terdaftar di



*Directory* IAPI per Oktober 2016 sejumlah 52 responden. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan penentuan *sample* menggunakan *purposive sampling*. Hasilnya adanya pengaruh *locus of control* secara signifikan positif, sedangkan tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas berpengaruh signifikan negatif terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen kompleksitas tugas dan *locus of control*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel bebas terhadap variabel terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy* dan pengalaman audit.

#### **9. Imam Arif Murtadha (2017)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui perbedaan auditor laki – laki dan perempuan dalam membuat audit *judgment*, mengetahui pengaruh anggaran waktu serta pengalaman auditor terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah gender, anggaran waktu, dan pengalaman auditor serta audit *judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan adalah 80 auditor

yang terdiri dari 37 auditor bekerja di KAP dan 43 auditor berasal dari BPK. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linier berganda dan uji beda rata – rata dengan uji *independent sample t-test*. Hasilnya adalah auditor perempuan lebih baik dibanding auditor laki – laki, anggaran waktu tidak mempengaruhi audit *judgment*, serta pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen pengalaman audit.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dapat dilihat dari keduanya yaitu *keduanya* menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan oleh peneliti saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy*, *locus of control*, dan kompleksitas tugas.

#### **10. Miftarahma, Amir Hasan, dan Andreas (2018)**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh pengalaman audit, profesionalisme auditor, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah pengalaman audit, profesionalisme auditor, tekanan ketaatan, dan kompleksitas tugas serta audit

*judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan adalah seluruh auditor yang bekerja pada BPK RI Perwakilan Provinsi Riau berjumlah 54 orang. Pengambilan *sample* berupa *total sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi dengan variabel moderasi. Hasilnya adalah profesionalisme dan tekanan ketaatan mempengaruhi audit *judgment*, sedangkan pengalaman audit tidak berpengaruh, serta kompleksitas tugas dapat memoderasi profesionalisme auditor dan tekanan ketaatan terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang digunakan dapat dilihat dari keduanya yaitu keduanya menggunakan variabel independen pengalaman audit dan kompleksitas tugas.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik penelitian yang digunakan saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy*, *locus of control*.
- b. Adanya penggunaan variabel moderasi yaitu kompleksitas tugas, namun pada saat ini tidak terdapat variabel moderasi dan kompleksitas tugas berlaku sebagai variabel dependen.

## 11. Damai Nasution dan Ralf Ostemark (Emerald Insight 2018)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui tekanan sosial, *locus of control*, dan komitmen profesional dalam penilaian seorang auditor. Variabel yang digunakan adalah tekanan sosial, *locus of control*, dan komitmen profesional serta audit *judgment* sebagai variabel dependen.. Sampel yang digunakan adalah 70 auditor yang bekerja di KAP, yang mana terbagi menjadi dua yaitu 2 jenis KAP *Big Four* dan dua jenis KAP *Non Big Four*. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik anova. Hasilnya adalah tekanan sosial /ketaatan dan *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen *locus of control*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy*, pengalaman audit, dan kompleksitas tugas.
- b. Teknik analisis yang digunakan oleh peneliti terdahulu menggunakan anova, sedangkan saat ini tidak menggunakannya.

## 12. Kadek Upawita Candra Pertiwi dan Ketut Budiarta (2017)

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh tekanan ketaatan, independensi, pengalaman kerja, dan *locus of control* terhadap audit *judgment*. Variabel yang digunakan adalah tekanan ketaatan, independensi, pengalaman kerja, dan *locus of control* serta audit *judgment* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan adalah 33 responden dengan metode purposive sampling. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi berganda. Hasilnya adalah tekanan ketaatan dan *locus of control* berpengaruh negatif terhadap audit *judgment*, sedangkan independensi dan pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap audit *judgment*.

Terdapat persamaan antara peneliti sekarang dengan peneliti terdahulu yang terletak pada:

- a. Kesamaan variabel yang dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan variabel independen *locus of control*.
- b. Kesamaan pengujian juga dapat dilihat dari keduanya yaitu menggunakan pengujian hipotesis untuk menguji beberapa variabel independen/bebas terhadap variabel dependen/terikat.

Perbedaan antara peneliti sekarang dan peneliti terdahulu terletak pada:

- a. Topik yang digunakan oleh peneliti saat ini adalah menjelaskan hubungan terhadap suatu keputusan dengan beberapa variabel independen lainnya yaitu *self efficacy*, pengalaman audit, dan kompleksitas tugas.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Teori Kognitif**

Teori kognitif memandang belajar sebagai proses yang memberi fungsi unsur-unsur kognisi terutama pikiran untuk mengenal dan memahami stimulus yang datang dari luar (Farma, Herman, & Christian, 2016). Kinerja individu dipengaruhi tidak hanya oleh faktor lingkungan tetapi juga oleh faktor motivasi (yaitu personal *self efficacy*) untuk meyakinkan auditor dapat menggunakan kemampuannya menyelesaikan tugas dan optimal dalam mempertimbangkan suatu opini. Teori kognitif lebih mementingkan proses belajar dari pada hasil belajarnya. Teori ini mengatakan bahwa belajar tidak sekadar melibatkan hubungan antara stimulus dan respon, melainkan tingkah laku seseorang ditentukan oleh persepsi serta pemahamannya tentang situasi yang berhubungan dengan tujuan belajarnya. Teori kognitif ini memiliki beberapa pandangan diantaranya teori perkembangan Piaget, Bruner, dan Ausubel. Ketiganya memiliki pandangan bahwa teori kognitif ini fokus pada sebuah proses khususnya proses belajar yang memiliki tahap – tahap tertentu. Teori kognitif Menurut Mex Wertheimer, yaitu teori Gestalt ini memandang belajar adalah proses yang didasarkan pada pemahaman (Margaret & Gradler, 1986)

Karena pada dasarnya setiap tingkah laku seseorang selalu didasarkan pada kognisi, yaitu tindakan mengenal atau memikirkan situasi di mana tingkah laku tersebut terjadi. Setiap proses (adanya suatu pembelajaran) pengambilan keputusan selalu menghasilkan satu pilihan final. Keluarannya bisa berupa suatu tindakan (aksi) atau suatu opini terhadap pilihan. Terry (1972:52) mengemukakan

pengambilan keputusan adalah pemilihan alternatif perilaku (kelakuan) tertentu dari dua atau lebih alternatif yang ada. Disimpulkan bahwasannya teori kognitif adalah pembelajaran dan pemahaman melalui adanya proses untuk mengambil suatu keputusan di masa yang akan datang. Teori kognitif dapat digunakan sebagai landasan atau dasar pada hipotesis *self efficacy* berpengaruh terhadap audit *judgment* dan hipotesis pengalaman audit berpengaruh terhadap audit *judgment*.

### 2.2.2 Teori Atribusi

Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, mempelajari bagaimana seseorang menginterpretasikan alasan atau sebab perilakunya. Menurut Heider (1958 : 147), atribusi merupakan inti dari proses persepsi manusia. Lebih jauh Heider berpendapat bahwa manusia terikat dalam proses psikologis yang menghubungkan pengalaman subyektif mereka dengan berbagai obyek yang ada. Jones dan Davis (1965 : 225) mempublikasikan sebuah teori *correspondent inference* atau inferensi koresponden. Berdasarkan teori inferensi koresponden, kita cenderung menggunakan informasi tentang perilaku orang lain dan efeknya untuk menggambarkan sebuah inferensi koresponden dimana perilaku tersebut dikaitkan dengan karakteristik disposisi atau kepribadian. Kelley (1967 : 192-238) menjelaskan teori atribusi dimana orang membuat kesimpulan sebab akibat untuk menjelaskan mengapa orang lain dan diri kita berperilaku dengan cara tertentu.

Hal ini berkaitan dengan persepsi sosial dan persepsi diri. Teori atribusi yang dikembangkan oleh Weiner lebih menekankan pada pencapaian. Menurut Weiner (1985), faktor-faktor penting yang mempengaruhi atribusi adalah kemampuan, upaya atau usaha, kesulitan tugas, dan keberuntungan. Dapat disimpulkan bahwasannya teori atribusi ini merupakan gambaran dari perilaku dan kepribadian setiap individu yang berbeda serta bagaimana masing – masing individu menyikapi hal yang terjadi sesuai kepribadiannya. Teori ini mendukung hipotesis adanya pengaruh kompleksitas tugas terhadap audit *judgment*, pengaruh *self efficacy* terhadap audit *judgment*, serta pengaruh *locus of control* terhadap audit *judgment*. Hal ini dikarenakan dari kompleksitas sendiri termasuk dalam faktor eksternal yang mempengaruhi atribusi seperti yang telah dijelaskan di atas sedangkan faktor internal atau karakter /sifat yang menentukan perilaku seseorang dicontohkan oleh unsur *self efficacy* dan *locus of control*.

### 2.2.3 Teori motivasi X (negatif) dan teori motivasi Y (positif)

Teori ini merupakan pengembangan teori perilaku (*behaviour theory*) oleh Mc Gregor. Teori X ini menyatakan bahwa pada dasarnya karyawan yang bekerja pada suatu perusahaan secara alami tidak termotivasi dan tidak suka bekerja sedangkan teori Y menyatakan bahwa karyawan yang bekerja pada suatu perusahaan menyenangi pekerjaannya, termotivasi, kreatif, bangga terhadap hasil kerjanya yang baik, bekerja penuh dengan tanggung jawab dan senang untuk menerima tantangan. Disimpulkan bahwasannya teori X dan Y ini merupakan teori yang menggambarkan dua jenis kepribadian seseorang yang aktif dan pasif



dalam menghadapi sekitarnya. Teori ini dapat menunjang adanya hipotesis *locus of control* berpengaruh terhadap audit *judgment*, dengan dugaan teori y dapat mendukung pribadi dengan *internal locus of control*.

#### 2.2.4 Standar Profesi Akuntan Publik

SPAP merupakan kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi akuntan publik di Indonesia. IAPI merupakan Asosiasi Profesi Akuntan Publik (APAP) sebagaimana dimaksud dalam UU No 5/2011 tentang Akuntan Publik yang beranggotakan Akuntan Publik (mandatory sesuai UU 5/2011), CPA of Indonesia (mandatory sesuai AD/ART IAPI), individu lain yang berminat (*voluntary*). SPAP adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh Akuntan Publik dalam pemberian jasanya. Struktur SA yang lebih sistematis yaitu pendahuluan, tujuan (dicapai melalui pelaksanaan serangkaian prosedur) dan ketentuan (umumnya merupakan serangkaian prosedur yang harus dilakukan auditor), serta materi penjelasan (penjelasan atas ketentuan)

Pada SPAP terdapat pilihan audit *approach* yaitu *substantive approach*, *Statement of financial position (balance sheet) approach*, *system-based approach*, *risk-based approach*. Prinsip umum diatur dalam SA (Standar Audit) 200, 210, 220, 230, 240, 250, 260, 265. *Risk assesment* dan *Risk response* terdiri dari SA 300, 315, 320, 330, 402, 350. Bukti audit terdapat pada SA 500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 580. Untuk SA 600, 610, 620 mengatur terkait penggunaan pekerjaan pihak lain. Laporan auditor tertata dalam SA 700, 705,

706. Spesifik area di atur dalam SA 800, 805, 810. Kode etik akuntan pun turut di atus dalam Standar Audit ini, maka dari itu SPAP memiliki keterkaitan dengan beberapa penjelasan audit (Indonesia I. A.).

### 2.2.5 Audit Judgment

Audit *judgment* merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi yang mempengaruhi dokumentasi bukti serta pembuatan keputusan pendapat auditor atas laporan keuangan suatu entitas (Farma dkk, 2016). Siegel dan Marconi (1989 : 301) berpendapat bahwasannya pertimbangan auditor (audit *judgment*) sangat tergantung dari persepsi suatu situasi. Cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan dengan tanggung jawab dan resiko audit yang akan dihadapi oleh auditor sehubungan dengan *judgment* yang dibuatnya tentunya berbeda antara auditor yang satu dengan yang lainnya. Audit *judgment* merupakan suatu pertimbangan yang mempengaruhi cakupan pengumpulan bukti dan keputusan pendapat yang dibuat oleh auditor. Proses *judgment* tergantung pada kedatangan informasi yang terus menerus, sehingga dapat mempengaruhi pilihan dan cara pilihan tersebut dibuat (Suwandi, 2015).

Nugraha (dalam Anak Agung dan Gede, 2016) berpendapat audit *judgment* akan melekat pada setiap tahap proses audit, yaitu penerimaan perikatan audit, perencanaan audit, pelaksanaan pengujian audit dan pelaporan audit. Tantra (dalam Miftarahma dkk, 2018) berpendapat audit *judgment* merupakan suatu pertimbangan atas persepsi dalam menanggapi informasi laporan keuangan yang

diperoleh, ditambah dengan faktor-faktor dari dalam diri seorang auditor, sehingga menghasilkan suatu dasar penilaian dari auditor. Menurut Jamilah, dkk (dalam Imam Arif, 2017) 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 lainnya. Hogart (1992 : 1-55) mengartikan audit *judgment* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. Proses *judgment* tergantung dari asal informasi, karena setiap langkah dalam proses *judgment*, akan dapat mempengaruhi hasil akhir dari *judgment*.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada seksi 341 menyebutkan bahwa audit *judgment* atas kemampuan kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya pada ada tidaknya kesanksian dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan suatu usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode satu tahun sejak tanggal laporan keuangan audit. Dalam hal ini *judgment* sangatlah penting karena merupakan keputusan atau pendapat yang harus diuraikan dengan didasarkan bukti-bukti yang diterima oleh auditor sehingga hasil yang didapat benar-benar memiliki fakta dan dipersepsikan oleh auditor. *Judgment* merupakan kegiatan yang sangat dibutuhkan oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya terutama dalam mengaudit laporan keuangan dari suatu perusahaan. *Judgment* tersebut tergantung pada perolehan bukti dan pengembangan bukti tersebut sehingga menghasilkan keyakinan yang muncul dari kemampuan auditor dalam menjelaskan bukti-bukti yang diuraikan (Rossa & Erna, 2015). Audit *judgment* disimpulkan secara singkat sebagai penilaian dan

hasil pertimbangan auditor terhadap pekerjaannya untuk menilai kewajaran laporan keuangan dengan mempertimbangkan bukti – bukti pendukung dan cara pandang masing – masing auditor.

Audit *judgment* ini dibentuk oleh indikator tingkat materialitas, tingkat resiko audit, dan kelangsungan hidup entitas. Materialitas diterapkan oleh auditor dalam tahap perencanaan dan pelaksanaan hingga evaluasi dampak kesalahan yang tidak teridentifikasi, apabila ada, terhadap laporan keuangan maupun penilaian yang akan diberikan sehingga perlu diperhatikan untuk mendukung dan diperhatikan secara baik oleh auditor dalam melakukan penilaian atau pertimbangan (Al Haryono, 2014). Tingkat materialitas digambarkan dengan contoh berupa pernyataan yaitu auditor perlu mempertimbangkan materialitas laporan keuangan dan auditor harus mempertimbangkan materialitas saldo rekening.

Auditor akan menerima tingkat resiko atau ketidakpastian dalam pelaksanaan fungsi pengauditan. Auditor yang efektif mengakui tentang adanya resiko dan memiliki cara yang tepat untuk mengelola resiko tersebut yang mana tentunya tanggapan terhadap resiko – resiko tersebut adalah sesuatu yang kritical untuk mencapai audit yang berkualitas (Al Haryono, 2014). Tingkat resiko audit dijelaskan dengan contoh berupa pernyataan yaitu auditor harus menetapkan resiko pengendalian dalam suatu saldo. Kelangsungan hidup entitas dinyatakan dalam bentuk pernyataan pemberian *judgment* didasarkan pada kemampuan auditor dalam hal penilaian laporan keuangan.

### **2.3 Definisi Narasi Variabel Yang Digunakan**

#### **a) *Self efficacy***

Dalam KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia) kata *efficacy* diartikan sebagai kemujaraban atau kemandirian. Maka secara harfiah *self efficacy* dapat diartikan sebagai kemujaraban diri. Bandura & Wood (1986) menyatakan *self efficacy* adalah keyakinan terhadap kemampuan seseorang untuk menggerakkan motivasi, sumber – sumber kognitif, dan serangkaian tindakan yang diperlukan untuk memenuhi tuntutan-tuntutan dari situasi yang dihadapi. Secara kontekstual definisi *self efficacy* adalah keyakinan seseorang mengenai kemampuan yang dimilikinya untuk menghasilkan tingkatan performa yang telah terencana. Pada penelitian Kadek Eta dkk (2017) *self efficacy* ini dimoderasi oleh kompleksitas, yaitu banyaknya tugas dapat mempengaruhi audit *judgment*.

Tingginya *self efficacy* yang dimiliki oleh seseorang akan membuat keraguan diri terhadap kemampuan orang tersebut menjadi lebih sedikit dan cenderung untuk tidak menyerah serta mengatasi setiap tantangan dengan usaha yang lebih besar (Kadek Ayu dkk, 2017). Baron dan Byne (2002) mengemukakan bahwa *self efficacy* merupakan penilaian individu terhadap kemampuan atau kompetensinya untuk melakukan suatu tugas, mencapai suatu tujuan, dan menghasilkan sesuatu. Selain itu, Schultz (2006 : 360) mendefinisikan *self efficacy* sebagai perasaan kita terhadap kecukupan, efisiensi, dan kemampuan dalam mengatasi kehidupan. *Self efficacy* adalah kepercayaan seseorang dapat menjalankan sebuah tugas pada sebuah tingkat tertentu, yang mempengaruhi aktifitas pribadi terhadap pencapaian tujuan (Bandura, 1993). Auditor selalu

dihadapkan dengan tugas yang banyak, berbeda, dan saling terkait satu sama lainnya. Tingkat kesulitan tugas dan struktur tugas merupakan dua aspek penyusun dalam kompleksitas tugas dan dalam kaitannya tingkat sulitnya tugas selalu dihubungkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut, sementara struktur adalah terkait dengan kejelasan informasi (Anak Agung & Gede, 2016).

Kemampuan mereka dalam mengendalikan pemikiran tersebut sangat bergantung pada persepsi mereka terhadap dirinya sendiri. Individu yang yakin bahwa diri mereka memiliki *self efficacy* yang tinggi akan memaksimalkan usaha mereka termasuk di dalam pengambilan keputusan dalam berbagai hal, keputusan yang dimaksud adalah *audit judgment* seorang auditor (Suwandi, 2015). *Self efficacy* ini secara singkat dapat dikatakan sebuah keyakinan pribadi setiap orang dalam hal ini adalah auditor untuk melibatkan kemampuannya, untuk menyelesaikan suatu tugas dan tentunya cara setiap auditor berbeda satu sama lain, ada yang merasa banyaknya tugas atau berkas yang harus di audit bisa tetap dinilai secara baik, tergantung bagaimana keyakinan dan motivasi auditor untuk menyelesaikannya.

Adapun *self efficacy* ini dibentuk oleh indikator keyakinan kemampuan mencapai tujuan dan contoh pernyataan yang diajukan yaitu auditor yang bersangkutan akan mencapai tujuan dengan mempersiapkan diri, selain itu indikator kedua yaitu keyakinan kemampuan mengatasi tantangan dengan contoh pernyataan bahwa auditor dapat mengatasi tantangan dalam audit tersebut, serta indikator terakhir yaitu keyakinan kemampuan menyelesaikan tugas dengan

contohnya pernyataan bahwa auditor yakin mengerjakan dan menyelesaikan tugas. Seperti yang dijelaskan bahwa seluruh keyakinan kemampuan yang dimiliki auditor dalam hal mereka akan menggunakan kemampuannya penuh dengan kepercayaan dalam audit *judgment* lebih siap dan tidak ragu terhadap tugas yang harus diselesaikan.

#### **b) Pengalaman audit**

Indikator pengalaman audit eksternal adalah sebagai berikut :

1. Lamanya waktu pengalaman di bidang audit. Semakin banyak pengalaman kerja, semakin objektif auditor melakukan pemeriksaan dan semakin tinggi tingkat kompetensi yang dimiliki auditor, maka semakin meningkat atau semakin baik kualitas hasil pemeriksaan yang dilakukannya.
2. Banyaknya penugasan audit. Secara teknis, semakin banyak tugas yang dia kerjakan, akan semakin mengasah keahliannya dalam mendeteksi suatu hal yang memerlukan *treatment* atau perlakuan khusus yang banyak dijumpai dalam pekerjaannya dan sangat bervariasi karakteristiknya. Jadi, dapat dikatakan bahwa seseorang jika melakukan pekerjaan yang sama secara terus menerus, maka akan menjadi lebih cepat dan lebih baik dalam menyelesaikannya. Hal ini dikarenakan dia telah benar-benar memahami teknik atau cara menyelesaikannya, serta telah banyak mengalami berbagai hambatan-hambatan atau kesalahan-kesalahan dalam pekerjaannya tersebut, sehingga dapat lebih cermat dan berhati-hati menyelesaikannya.

3. Jenis perusahaan yang pernah diaudit. Semakin banyak dan bervariasi jenis perusahaan yang diaudit oleh auditor maka akan membuat pengalaman auditor bertambah (Ismiyati, 2012).

Made Puspita dan Anak Agung (2017) mengungkapkan adanya pengalaman auditor berpengaruh signifikan dalam *judgment*. Pengalaman auditor seperti yang telah dijabarkan di penjelasan sebelumnya, semakin banyak jam terbang seorang auditor maka semakin terbiasa dan handal untuk melakukan *judgment*, namun perlu disadari adanya pengalaman auditor ini pun perlu diperhatikan karena tidak menutup kemungkinan auditor dengan jam terbang yang tinggi justru meremehkan atau merendahkan suatu penilaian tanpa perbedaan dengan penelitian terdahulu lainnya, bahwa pengalaman audit tidak mempengaruhi audit *judgment* karena masih perlu dilihat kembali seberapa jauh beda perusahaan dan beda jenis industri yang telah diaudit. Butt (1998) mengemukakan bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat pertimbangan yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya dari pada auditor yang kurang berpengalaman. Seseorang yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam mendeteksi, memahami dan mencari penyebab munculnya kesalahan.

Pengalaman adalah keseluruhan pelajaran yang dipetik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang dialami dalam perjalanan hidupnya. Banyaknya pengalaman dalam bidang audit dapat membantu auditor dalam menyelesaikan tugas yang cenderung memiliki pola yang sama. Pengalaman audit dapat disimpulkan sebagai perjalanan waktu dan riwayat seorang auditor dalam



melakukan tugasnya dengan medan dan kondisi yang berbeda satu sama lain, sehingga hal yang ditemukan selama perjalanan penyelesaian tugas di masa lalu dapat dijadikan bekal di masa yang akan datang.

Pengalaman audit ini dibentuk oleh indikator lamanya bekerja, keputusan, menentukan sikap, analisis masalah, dan kompetensi. Lamanya bekerja merupakan gambaran seberapa lama seseorang menekuni profesi sebagai auditor dengan harapan semakin lama maka semakin banyak hal yang dialami atau ditemui oleh auditor tersebut sehingga ketika akan melakukan *judgment* kembali di waktu berikutnya auditor tersebut mampu menerapkan ilmu yang ia temui selama penugasan di waktu – waktu lalu yang telah dilalui, hal ini dijelaskan dengan contoh berupa pernyataan yaitu auditor dapat dikatakan berpengalaman jika telah bekerja minimal selama tiga tahun. Keputusan merupakan hasil akhir yang diungkapkan oleh auditor mengenai *judgment* yang dilakukan, apakah auditor merasa tepat dalam melakukan penilaian karena adanya bekal dari penugasan sebelum – sebelumnya. Hal ini dijelaskan dengan contoh berupa pernyataan yaitu pengalaman mampu mempengaruhi *judgment* yang akan dibuat. Menentukan sikap dalam hal ini seperti contoh independensi dan sifat profesional ataupun sikap etis sebagaimana mestinya yang dilakukan auditor akan nampak ketika auditor sudah terbiasa melakukan audit maka auditor akan paham sikap seperti apa yang harus ditunjukkan sehingga *judgment* yang dilakukan adalah benar adanya. Hal ini dijelaskan dengan contoh pernyataan auditor akan sulit menentukan sikap apabila belum berpengalaman. Analisis masalah diterapkan auditor dalam menganalisis bukti audit, dengan adanya pengalaman auditor mahir untuk menghadapi temuan

audit dalam pelaksanaan audit. Hal ini dinyatakan dalam bentuk pernyataan pengalaman membantu auditor menganalisa masalah. Kompetensi merupakan kemampuan, ahli dan berpengalaman dalam memahami kriteria dan dalam menentukan jumlah bahan bukti untuk menentukan kesimpulan yang akan diambil.

**c) *Locus of control***

Pertama kali dikemukakan oleh Rotter pada tahun 1966 didefinisikan sebagai salah satu variabel kepribadian yang mana sebagai keyakinan individu terhadap mampu tidaknya mengontrol nasib sendiri. Maka itu *locus of control* sendiri dibagi menjadi dua jenis, yaitu *internal locus of control* dan *external locus of control*. Seseorang yang memiliki keyakinan bahwa apapun yang mereka kerjakan akan berhasil apabila dilakukan dengan kerja keras dan mengandalkan kemampuan yang dimiliki maka dikategorikan sebagai pribadi dengan *internal locus of control*. Sebaliknya, apabila segala sesuatu yang tercapai ataupun terjadi di masa yang akan datang merupakan suatu keberuntungan, takdir, dan kesempatan atau bahkan pengaruh dari orang lain maka seseorang yang memiliki pandangan tersebut dikategorikan sebagai pribadi dengan *external locus of control* (Rotter, 1966 : 2).

Tipe *external locus of control* lebih mengandalkan kepada orang lain, kurang mampu meyakinkan dan menerapkan kemampuannya. Ada empat unsur penyebab kegagalan dan keberhasilan yang digolongkan ke dalam dalam dua dimensi kausal yaitu *locus of control internal* dan *external*. Kemampuan dan usaha termasuk dimensi *locus of control internal* sedangkan kesulitan tugas dan

nasib termasuk *locus of control eksternal*. Ketika auditor memiliki *internal locus of control*, maka ia mampu mengendalikan keadaan dan tetap maksimalkan melaksanakan audit *judgment*. Ketika seseorang mampu meyakinkan dirinya bahwa mereka akan berhasil menyelesaikan tugasnya karena dirinya sendiri, maka dapat dikategorikan sebagai *internal locus of control*, maka sebaliknya dengan *external locus of control* bahwa keberhasilan seseorang dipengaruhi oleh keberuntungan, kesempatan, maupun pengaruh orang lain. Lefcourt berpendapat bahwa *locus of control* mengacu pada cara pandang seseorang dalam memandang peristiwa – peristiwa dalam kehidupannya sebagai konsekuensi perbuatannya (Smet 1994 : 181).

*Internal locus of control* akan lebih mampu menghadapi dalam proses audit tersebut dibandingkan dengan individu dengan *eksternal locus of control*. Ciri pembawaan *internal locus of control* adalah berada dalam kendalinya dan akan bersikap tidak mudah cemas dan terburu-buru dalam mengambil suatu tindakan ini membuktikan bahwa mereka yang internal lebih berhasil mengendalikan penugasan audit. Auditor yang memiliki *locus of control* tinggi dapat mengatasi stres dan lingkungan kerja yang lebih baik. Auditor dengan *locus of control* yang tinggi akan membuat auditor tersebut lebih tepat dalam menentukan suatu *judgment*, karena dengan *locus of control* yang tinggi seorang auditor dapat menggolongkan dan menganalisa dari setiap faktor atau penyebab keberhasilan dan kegagalannya dalam melakukan proses audit dengan lebih tepat (Dessy & Endang, 2017). Adapun empat unsur yang dapat menentukan keberhasilan dan kegagalan seseorang dalam mencapai prestasi, unsur tersebut

adalah kemampuan, usaha, kesulitan tugas, dan nasib (Weiner, 1985). *Locus of control* dapat disimpulkan sebagai pola pikir seseorang, sugesti dan bagaimana ia menyikapi hal – hal yang terjadi di sekitarnya.

Adapun *locus of control* ini dibentuk oleh indikator keyakinan menyelesaikan tugas, keberuntungan, dan koneksi. Keyakinan menyelesaikan tugas khususnya dalam audit *judgment* ini merupakan bentuk kemauan dan usaha auditor ketika melakukan *judgment* membentuk komitmen untuk memberikan *judgment* yang optimal. Keyakinan menyelesaikan tugas dijelaskan dengan contoh pernyataan berupa auditor mampu melaksanakan penugasan bila berusaha.

Lain halnya keberuntungan yang mana auditor menganggap apa yang ia hadapi saat ini merupakan faktor keberuntungan semata dan cenderung mengikuti arus untuk menyelesaikan maupun memberikan *judgment*. Tentunya auditor yang memiliki pandangan seperti ini akan menganggap hasil audit nantinya sudah merupakan sebuah takdir yang tidak perlu dipertahankan ataupun diupayakan sebelumnya. Contoh pernyataannya adalah keberuntungan dalam mendapatkan uang dan promosi. Koneksi dikategorikan sebagai faktor eksternal dalam hal ini seseorang yang memiliki tipe *locus of control* eksternal akan menganggap penugasan audit yang diberikan merupakan faktor dari luar diri sendiri yaitu karena pengaruh dari orang yang telah dikenal sebelumnya, dan indikator ini dijelaskan dengan contoh berupa pernyataan yaitu auditor harus mengenal orang yang berpengaruh untuk mendapatkan uang.

#### **d) Kompleksitas tugas**

Kompleksitas adalah suatu indikator antarhubungan di dalam suatu proyek, program, atau portofolio yang mempengaruhi cara bagaimana hubungan ini akan dikelola dan keahlian yang dibutuhkan untuk mengelolanya. Beberapa tugas audit dipertimbangkan sebagai tugas dengan kompleksitas tinggi dan sulit, sementara yang lain mempersepsikannya sebagai tugas yang mudah (Jiambalvo & Pratt, 1982). Banyaknya kasus yang perlu ditinjau atau pemeriksaan yang dilakukan bisa menimbulkan kompleksitas tugas yang tinggi. Semakin banyak detail dan banyak keterkaitannya dengan aspek lain yang maka pekerjaan tersebut bisa dikatakan semakin kompleks. Aryawati dan Martani (dalam Ni Luh Kadek & Dharma, 2014) menyatakan bahwa kompleksitas penugasan audit dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan kualitas kerja.

Hal tersebut dapat mempengaruhi auditor dalam mencapai hasil audit. Kompleksnya suatu pekerjaan juga dinilai dapat memengaruhi seseorang dalam melaksanakan tugas dan memengaruhi kualitas pekerjaannya (Tan & Kao, 1999). Kompleksitas tugas membuat seorang auditor menjadi tidak konsisten serta tidak akuntabel. Faktor eksternal yang mempengaruhi audit *Judgment* adalah tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas yang dihadapi oleh auditor dalam penugasan auditnya.

Badan audit *research* ternama telah mendemonstrasikan bahwa sejumlah faktor level individu terbukti berpengaruh terhadap keputusan seorang auditor / audit *judgment* auditor dan bahwa pengaruh dari keberadaan faktor-faktor ini berubah-ubah seiring dengan meningkatnya kompleksitas tugas yang dihadapi

(Tan & Kao, 1999). Kompleksitas tugas berarti tugas tersebut memiliki tingkat pemecahan yang kompleks dimana tidak hanya berdasarkan fakta saja persoalan dihadapi. Pengujian pengaruh kompleksitas tugas ini bersifat penting karena kecenderungan bahwa dalam melaksanakan tugas audit adalah tugas yang banyak menghadapi persoalan kompleks. Dalam kondisi ini, auditor selalu dihadapkan dengan tugas-tugas yang kompleks, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan yang lainnya (Farma dkk, 2016). Chung & Monroe (dalam Farma dkk, 2016) mengemukakan bahwa kompleksitas tugas dalam pengauditan dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu:

1. Banyaknya informasi yang tidak relevan, dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang diprediksikan.
2. Adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diharapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan.

Tingkat kesulitan tugas menggambarkan seberapa besar kesukaran tugas yang diterima oleh auditor dari segi pemahaman auditor dalam merespon penugasan maupun cara pengerjaan, dengan pemahaman yang baik dan cara yang tepat akan mendukung *judgment* yang dihasilkan akan optimal dicontohkan dalam pernyataan auditor dapat mengetahui dengan jelas suatu tugas khusus. Struktur tugas merupakan susunan maupun keterkaitan antar rangkaian tugas yang harus dijelaskan, ketika auditor mampu memahami keterkaitan antar bukti maupun fungsi dalam penugasan ataupun merasa bahwa struktur tugas cukup kompleks maka akan mempengaruhi *judgment*. Struktur tugas dicontohkan dengan pernyataan alasan untuk mengerjakan tugas dapat diketahui kejelasannya

Kompleksitas tugas dapat disimpulkan mencerminkan frekuensi, tingkat kesulitan, dan tingkat keterkaitan antar tugas yang bisa mempengaruhi seorang auditor dalam menyelesaikan audit *judgment*.

## **2.4 Pengaruh Hubungan Antar Variabel**

### **2.4.1 Pengaruh *self efficacy* terhadap audit *judgment***

*Self efficacy* merupakan salah satu faktor internal yang mendukung adanya motivasi seseorang dalam menyelesaikan suatu pekerjaan. Seorang individu dengan memiliki *self efficacy* yang tinggi akan senantiasa cenderung untuk mengandalkan kemampuannya dalam menentukan maupun mempertimbangkan suatu pilihan. Kemampuan yang dimiliki seseorang yang bersangkutan dalam mempertimbangkan suatu pilihan, maka akan membuat yakin atas kemampuannya sendiri dalam mengambil sebuah keputusan. *Self efficacy* merupakan kepercayaan ataupun keyakinan seseorang mengenai kemampuan dirinya untuk melakukan atau menghasilkan sesuatu.

Terdapat indikator yang mendukung adanya *self efficacy* dalam pengaruhnya terhadap *audit judgment* diantaranya keyakinan mencapai tujuan, keyakinan mengatasi tantangan, dan keyakinan kemampuan menyelesaikan tugas. Keyakinan kemampuan menyelesaikan tugas dalam hal ini memaknai seorang auditor yang mampu dan sanggup untuk menyelesaikan tugas dengan mengandalkan kemampuan atau keahliannya yang berarti keahlian diperlukan pada saat memberikan *judgment* adalah mampu untuk mengukur materialitas dari laporan keuangan yang akan diperiksa karena tingkat materialitas perlu

diperhatikan untuk mendukung dan diperhatikan secara baik oleh auditor dalam melakukan penilaian apabila di dalamnya terdapat kesalahan apakah hal tersebut akan mempengaruhi penilaian yang diberikan oleh auditor. Adanya keyakinan yang tinggi akan kemampuan menyelesaikan tersebut maka auditor akan semakin melibatkan kemampuannya untuk memperkirakan materialitas yang terdapat pada laporan keuangan sehingga *judgment* yang diberikan akan lebih optimal.

Auditor dengan keyakinan untuk menyelesaikan tugas akan melibatkan kemampuannya pula dalam hal resiko yang perlu di pertimbangkan. Auditor yang efektif mengakui tentang adanya resiko dan memiliki cara yang tepat untuk mengelola resiko tersebut yang mana tentunya tanggapan terhadap resiko – resiko tersebut adalah sesuatu yang kritikal untuk mencapai audit yang berkualitas. Selain itu kemampuan menyelesaikan tugas dengan optimal yang dimiliki auditor akan mendorong auditor untuk lebih siap memperhatikan kelangsungan hidup entitas yang dinilai, adakah indikasi kebangkrutan yang akan terjadi pada klien yang sedang diaudit. Auditor tidak sebatas bisa atau selesai untuk menyelesaikan tugas namun perlu dilihat apakah penilaian yang ia berikan tersebut telah sesuai dengan keadaan atau bukti yang sebenarnya dan seharusnya kelangsungan entitas tersebut bukan karena penilaian baik atau buruk yang diberikan, namun penilaian tersebut dijadikan pendorong untuk memperbaiki hal yang kurang dalam penyajian laporan keuangan entitas tersebut atau bisa dikatakan sebagai bahan evaluasi serta menggambarkan kondisi yang sesungguhnya.

Kadek Ayu, dkk dalam penelitiannya pada tahun 2017 telah mengungkapkan tingginya *self efficacy* yang dimiliki oleh seseorang akan



membuat keraguan diri terhadap kemampuan orang tersebut menjadi lebih sedikit dan cenderung untuk tidak menyerah serta Rizki (2017) dan Kadek Eta, dkk (2017) bahwa *self efficacy* berpengaruh terhadap audit *judgment*. Secara singkat, seorang auditor dengan *self efficacy* yang tinggi disimpulkan dapat memotivasi dirinya untuk percaya akan kemampuannya menyelesaikan dan memberikan *judgment* yang tepat dan adanya teori kognitif turut mendukung variabel *self efficacy* yang mana berdasarkan definisi dari teori tersebut bahwa belajar sebagai bagian dari proses untuk memahami sesuatu perlu didukung oleh faktor internal dan dalam hal ini *self efficacy* sebagai variabel bebas yang mendukung auditor dalam melakukan proses pemahaman terhadap sesuatu untuk menyelesaikan tugasnya berupa audit *judgment*. Teori atribusi turut mendukung pengaruh *self efficacy* terhadap audit *judgment* karena ketika auditor memutuskan suatu *judgment* pasti ada hal yang mendasari mengapa auditor tersebut memberikan keputusan tersebut dan hal itu tidak hanya dipengaruhi oleh faktor eksternal namun kondisi internal seperti yang dijelaskan dari teori atribusi dan *self efficacy* menempati unsur internal auditor dalam memberikan pertimbangannya.

#### **2.4.2 Pengaruh pengalaman audit terhadap audit *judgment***

Seorang auditor memiliki jadwal yang silih berganti harus dilaksanakan, maka tanpa disadari auditor akan menghadapi berbagai kasus yang mungkin akan berbeda dari setiap tempatnya. Tidak mungkin seorang auditor harus membuka buku materi yang dimiliki ketika mereka berada di perkuliahan untuk menyelesaikan kasus yang sedang dihadapi. Pastinya cara mereka berpikir secara

otomatis akan terbiasa untuk menghadapi kasus yang berbeda setiap harinya, tingkat berpikir kritis pun akan meningkat, dan cara mereka menyelesaikan masalah akan semakin tajam dan optimal dikarenakan banyaknya pengalaman audit yang telah mereka lakukan. Seharusnya, dengan banyaknya pengalaman dan kasus yang mereka tangani membuat auditor semakin mahir dalam mengurut, menganalisis, dan menyelesaikan setiap temuannya.

Hal ini menggambarkan indikator lamanya bekerja pada seorang auditor dengan keterkaitannya terhadap *judgment* dengan indikator materialitas yaitu ketika seorang auditor telah menjumpai banyak penugasan pada waktu lalu maka auditor menjadi pandai dan tepat dalam memperhatikan materialitas yang terjadi apakah sesuai dan tidak terlalu memberikan dampak yang besar sehingga *judgment* yang diberikan akan lebih tepat. Lamanya bekerja juga mempengaruhi dalam hal resiko audit yang cukup banyak dijumpai pada penugasan – penugasan lalu. Melalui pengalaman dalam penugasan, auditor kerap menemukan resiko dan cara untuk menangani resiko tersebut sehingga melalui waktu atau pengalaman lamanya bekerja seorang auditor dapat memahami resiko apa yang terjadi di penugasan kali ini dan membuat seorang auditor menjadi lebih berhati – hati waspada, tentunya *judgment* yang diberikan akan menjadi lebih sempurna.

Indikator kedua yang mendukung berikutnya adalah keputusan. Melalui keputusan akan tampak seorang auditor yang telah berpengalaman akan memberikan keputusan yang tepat karena telah berkaca dari pengalaman sebelumnya. Hal ini berlaku ketika auditor bertindak sebagai pengambil keputusan dalam menentukan materialitas yang harus ia tentukan. Auditor

menemukan kesalahan dalam penyajian laporan keuangan lalu ia akan membandingkan dengan angka – angka lainnya yang tersaji serta menentukan apakah hal tersebut bisa dianggap materialitas. Ketepatan ini tentunya akan berdampak pada *judgment* yang ia sampaikan kelak. Peran auditor sebagai pengambil keputusan untuk mendeteksi atau menemukan resiko audit yang terjadi serta bagaimana penanggulangannya.

Mengetahui sikap apa yang harus dilakukan oleh seorang auditor ketika menemukan salah-saji adalah satu hal penting. Memahami konsep materialitas yang idealnya lebih baik dibandingkan akuntan penyusun laporan keuangan adalah hal yang pokok bagaimana bisa menentukan sikap profesional, ketika menemukan salah-saji, dengan pengalaman auditor telah melakukan penugasan maka auditor akan lebih tepat dalam menentukan sikapnya. Adanya perencanaan audit yang baik, auditor akan dapat melaksanakan proses audit dengan baik dan tepat waktu. Ketepatan penyelesaian proses audit dapat meningkatkan nilai tambah bagi Kantor Akuntan Publik, karena klien merasa senang dan puas terhadap hasil pekerjaan KAP, dan apabila hal ini dapat terus dipertahankan, maka nama baik KAP dapat terus terjaga. Hal ini pun berkaitan dengan sikap yang perlu diambil dalam penugasan audit tentunya penilaian resiko menjadi bagian dalam tahap awal sebuah perencanaan audit di mana hal ini perlu disikapi dengan tepat oleh auditor. Sikap auditor ini tidak menjadi penghalang apakah suatu perusahaan atau klien bisa melangsungkan usahanya dalam waktu lama atau tidak hanya saja auditor perlu hati – hati dan cermat ketika melakukan audit supaya tidak terjadi

kekeliruan saat memberikan *judgment* dan merugikan klien serta menyebabkan pandangan atau persepsi yang salah terhadap perusahaan tersebut.

Indikator keempat berikutnya yaitu analisis masalah. Kemampuan auditor dalam menganalisis masalah akan menjadi semakin tajam seiring berjalannya waktu ketika auditor telah melalui masa di mana auditor tersebut diiring untuk melihat masalah ataupun kondisi klien yang akan diaudit. Tentunya dalam kepandaian analisis masalah yang dimiliki auditor akan berdampak pada materialitas yang ditentukan oleh auditor. Melalui keahlian analisis yang dimiliki maka auditor tersebut diperkirakan akan mampu menganalisa laporan keuangan yang terdapat kesenjangan dalam bentuk nominal ataupun angka di dalamnya (jika hal tersebut terjadi) serta melihat seberapa besar pengaruhnya terhadap *judgment* yang nantinya akan diberikan. Berlaku hal yang sama dengan resiko audit yang terdapat di dalamnya

Keputusan yang disampaikan oleh auditor dalam hal *judgment* yang diberikan ini tidak seharusnya menjadi momok bagi keberlangsungan entitas karena memang sudah sewajarnya auditor melakukan prosedur yang biasanya ia lakukan sehingga audit yang diterapkan di masa kini atau yang akan datang beserta dengan hasil *judgment*nya bisa dikatakan sudah tepat dan bukan menjadi faktor entitas tersebut masih bisa melangsungkan usahannya atau tidak.

Indikator terakhir yang digunakan pada variabel ini adalah kompetensi yang mana hal ini terkait dengan kemampuan atau keahlian auditor. Kesalahan yang terletak atau tersaji pada laporan keuangan dapat terdeteksi dengan baik apabila seorang auditor memiliki kemampuan yang mendukung. Salah satu faktor

personal dalam diri seorang auditor adalah keahlian atau kompetensi auditor. Dalam standar audit disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor. Seorang auditor yang memiliki keahlian atau kompetensi yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah setara lebih mendalam dan lebih mudah mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit yang terdapat dalam objek yang diauditnya dalam arti pada saat mengenali resiko pada audit yang dilakukannya.

Made, dkk (2017), Farma, dkk (2016), Nurul dan In (2016), Murtadha (2017), Miftarahma, dkk (2018) mendukung adanya pengalaman audit sebagai variabel X berpengaruh terhadap audit *judgment*. Rekam jejak seorang auditor dalam pengalamannya selama penugasan audit akan menjadi bekal bagi seorang auditor dalam menghadapi penugasan ke depannya. Hal – hal baru yang mungkin saja akan ditemui oleh auditor mampu mengasah kemampuannya dalam mempertimbangkan suatu audit atau memberikan *judgment*. Semakin banyak jam terbang yang didapatkan maka seorang auditor semakin kritis dan mampu menerapkan ilmu yang sebelumnya ia dapatkan ketika melakukan audit di masa lalu, sehingga dapat membantu memberikan penilaian yang lebih tepat dan adanya teori kognitif mendukung adanya pengalaman audit sebagai faktor eksternal auditor dalam melakukan proses pemahaman untuk menyelesaikan tugasnya dalam melakukan sebuah audit *judgment*.

### 2.4.3 Pengaruh *locus of control* terhadap *audit judgment*

*Locus of control* yang dimiliki setiap orang berbeda satu sama lainnya. Hal ini dikarenakan *locus of control* timbul dan ada pada pemikiran serta sudut pandang masing – masing orang yang pastinya akan berbeda – beda. Apabila seseorang memiliki *locus of control* yang tinggi maka cenderung memiliki rasa tanggung jawab, keyakinan untuk mengerjakan suatu tugas, dan kerja keras akan diaplikasikan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan tersebut. Namun sebaliknya jika memiliki *locus of control* yang rendah maka auditor hanya berpasrah diri tanpa tindakan usaha untuk mengambil keputusan. Optimal atau tidaknya suatu penilaian atau *judgment* seorang auditor dapat didorong dari sudut pandang auditor itu sendiri, apakah akan mengusahakan untuk menyelesaikan tugas atau justru mengandalkan faktor eksternal seperti pihak lain, keberuntungan, dan lainnya untuk memberikan penilaian.

Indikator pertama yang mendukung adalah keyakinan menyelesaikan tugas, yang menyatakan bahwa auditor yakin akan menyelesaikan tugasnya karena karakter seorang auditor yang memang memiliki target untuk menyelesaikan suatu penugasan akan berusaha mempersiapkan hal – hal yang menunjang selesainya suatu tugas ataupun penilaian diantaranya adalah dalam menentukan materialitas dan resiko. Keyakinan auditor dalam menyelesaikan tugas akan mendorong auditor untuk menentukan materialitas yang terdapat pada laporan keuangan karena apabila tidak ditentukan maka kelanjutan hasil penilaian tidak bisa diungkapkan oleh auditor tersebut. Hal ini juga berlaku untuk resiko yang ditentukan atau ditemukan oleh auditor, adanya keyakinan untuk

menyelesaikan mendorong auditor untuk menemukan dan melakukan penanganan terhadap suatu resiko sehingga *judgment* yang dihasilkan dan selesai telah disesuaikan dan dipertimbangkan dengan memperhatikan unsur resiko di dalamnya.

Keberuntungan menjadi indikator berikutnya dalam membentuk variabel ini. Auditor yang menganggap apapun yang berada di sekitarnya adalah sebuah keberuntungan semata akan membiarkan apapun terjadi alamiah tanpa ada usaha dan menganggap bahwa hal tersebut adalah sudah nasib dan takdir termasuk ketika hendak menentukan materialitas yang terjadi maka auditor tidak terlalu memperhatikan detail tersebut karena menganggap adanya kesalahan yang mempengaruhi penilaian adalah sebuah kebetulan. Sama halnya ketika menentukan resiko audit dan kelangsungan entitas dianggap sebagai sesuatu keberuntungan dan membiarkan hal tersebut terjadi baik itu hal yang positif ataupun sebaliknya.

Indikator terakhir yaitu koneksi atau relasi yang berarti adanya kerabat yang bisa mendukung pekerjaan seorang auditor padahal yang dibutuhkan seorang auditor adalah independensi dan tidak boleh tercampuri oleh urusan kekerabatan. Seorang auditor yang menganggap bahwa penugasan yang didapatkan adalah karena adanya kerabat yang ia kenal sebelumnya atau koneksi yang ia miliki akan menimbulkan kesalahpahaman antara orang lain dan auditor itu sendiri serta klien. Auditor yang mengandalkan koneksi dalam penugasannya dianggap kurang profesional dan tidak optimal dalam memberikan *judgment*nya apabila tugas yang dikerjakan bukanlah penugasan yang diharapkan padahal seharusnya seorang

auditor dituntut untuk profesional. Adanya koneksi tidak mempengaruhi cukup jauh adanya resiko yang ditemukan oleh auditor, apabila auditor bisa bertindak profesional maka bagaimanapun penugasannya dan apapun resiko yang ditemui dalam laporan keuangan akan ia hadapi untuk menghasilkan *judgment* optimal. Adanya koneksi memungkinkan auditor terindikasi memilih klien yang menurutnya cocok untuk dilakukan *judgment* dan ada kemungkinan auditor akan bertindak untuk membela ataupun memikirkan serta mempertimbangkan kelangsungan entitasnya walaupun itu bukanlah ranah seorang auditor dan tentunya ini tidak dibenarkan.

Sejalan oleh Made dan Anak Agung (2017) serta Ni Luh dan Dharma (2014) bahwa *locus of control* berpengaruh terhadap audit *judgment*. Secara singkat dapat disimpulkan bahwasannya semakin tinggi *locus of control* yang dimiliki seorang auditor, maka ia semakin mampu dan siap untuk mengerjakan sesuatu dan menerima tanggung jawab sehingga auditor akan memberikan suatu *judgment* yang lebih optimal. Adanya teori X dan Y oleh Mc Gregor turut mendukung variabel *locus of control* dalam kondisi seorang auditor dengan kepribadian seperti yang telah dijabarkan sebelumnya di teori X dan Y akan turut mempengaruhi hasil audit *judgment*. Teori atribusi turut mendukung pengaruh *locus of control* terhadap audit *judgment* dengan berdasarkan definisi teori atribusi yang menjelaskan perilaku seseorang didasarkan pada faktor eksternal dan internal sehingga *locus of control* sebagai karakter atau pembawaan diri dari auditor cukup mempengaruhi keputusan auditor tersebut.



#### 2.4.4 Pengaruh kompleksitas tugas terhadap audit *judgment*

Banyaknya tugas atau item pekerjaan yang dialami auditor dapat menemukan hal – hal / kasus yang bervariasi. Ketika timbul suatu kerumitan yang mungkin terjadi karena adanya bukti yang kurang mendukung audit dan di satu sisi tingkat kesulitan penyelesaian pekerjaan cukup tinggi, maka hal ini tidak menutup kemungkinan akan mempengaruhi pola pikir auditor dan juga hasil audit yang ditentukan nantinya. Semakin tinggi kompleksitas tugas tidak menutup maka semakin besar juga cara berfikir dan mengontrol pertimbangan yang akan disampaikan oleh auditor nantinya. Tugas yang tidak terstruktur serta tingkat kesulitan yang berbeda – beda memungkinkan auditor bisa bertindak disfungsional.

Kesulitan tugas dapat diartikan sebagai bentuk tanggapan yang harus dipraktekkan oleh auditor dalam menangani tugas auditnya. Ketika auditor merasa bahwa ia kurang mampu mengetahui bagaimana cara pengerjaan sebuah penugasan maka dapat diartikan auditor tersebut tidak dapat menghasilkan hasil yang optimal dalam hal ini sebuah *judgment*, saat auditor mampu dan mengetahui *step* atau langkah yang harus ia lakukan saat penugasan maka auditor akan mempersiapkan penugasan dengan contoh resiko yang terjadi akan mudah terdeteksi atau tertangani dan pemahaman akan materialitas pun akan lebih matang serta optimal. Hal ini juga berlaku dengan struktur tugas, yang artinya komponen penyusun suatu tugas dan kejelasan hubungan antar fungsi tugas yang mampu ditangani dengan baik akan mempengaruhi hasil tugas seorang auditor dalam hal ini yaitu sebuah *judgment*. Auditor akan menelusuri dan menentukan

resiko yang terdapat pada laporan keuangan supaya nantinya akan ada tindakan yang bisa dilakukan dan tentunya tindakan penanganan suatu resiko ini dilakukan agar tidak terjadi pengaruh yang buruk terhadap hasil *judgment* yang diberikan.

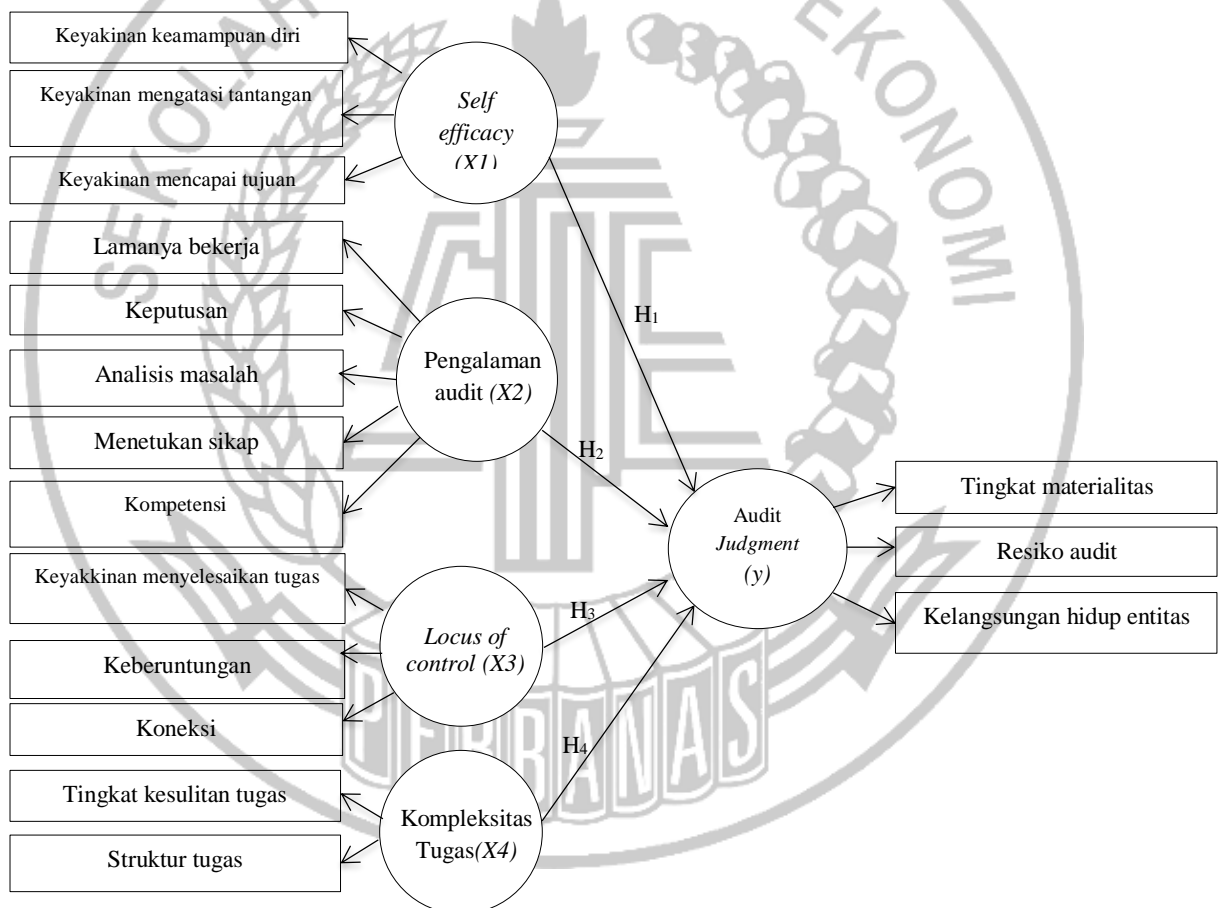
Kesulitan tugas pun perlu diperhatikan karena jika adanya tugas yang cukup kompleks dengan satu sisi di awal auditor perlu menyiapkan dan menyelidiki adakah kesalahan yang terjadi selama transaksi dan apabila hal ini tidak dapat tertangani maka juga harus lebih mewaspadai hal-hal potensial yang dapat mengganggu kelangsungan hidup (*going concern*) suatu perusahaan. Inilah yang menjadi alasan kenapa auditor diminta untuk mengevaluasi atas kelangsungan hidup perusahaan dalam batas waktu tertentu (SPAPSA 341). PSA 29 paragraf 11 huruf D, menyatakan bahwa, keraguan yang besar tentang kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) merupakan keadaan yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan lain) dalam laporan audit dan tentunya ini menjadi detail tersendiri bagi auditor untuk memaksimalkan tugasnya.

Auditor akan dihadapkan dengan tugas yang kompleks, banyak, berbeda-beda dan saling terkait satu dengan yang lainnya (Rizki, 2017). Sejalan dengan Kade Eta, dkk (2017) serta Ni Luh dan Dharma (2014) bahwa kompleksitas tugas berpengaruh terhadap audit *judgment*. Secara singkat dapat disimpulkan bahwasannya tidak menutup kemungkinan semakin rumit dalam artian kuantitas tugas yang besar, keterakitan antar satu tugas dengan yang lain semakin tinggi, dan adanya data pendukung yang belum cukup dalam sebuah proses audit maka dapat mempengaruhi suatu *judgment* oleh seorang auditor tersebut menjadi

kurang tepat dan adanya teori atribusi yang menjabarkan adanya faktor eksternal yang mempengaruhi perilaku maupun kinerja seorang auditor yang mana dimaksudkan dalam hal ini adalah kompleksitas tugas untuk mempengaruhi audit *judgment*.

## **2.5 Kerangka Pemikiran**

Pemahaman pengaruh variabel eksogen (X) terhadap variabel endogen dengan mudah ditunjukkan melalui kerangka pemikiran berikut :



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

Tentunya suatu penilaian (*judgment*) suatu audit dipengaruhi oleh beberapa faktor yang tidak hanya yang bersifat ilmiah namun juga berasal dari pribadi masing – masing individu. Faktor yang terkait di antaranya adalah *self efficacy*, pengalaman audit, *locus of control*, dan kompleksitas tugas.

## **2.6 Hipotesis penelitian**

Berdasarkan latar belakang, landasan teori, dan fenomena yang telah dipaparkan maka muncullah beberapa hipotesis sebagai berikut :

- H1 : Apakah *self efficacy* berpengaruh terhadap audit *judgment* ?
- H2 : Apakah pengalaman auditor berpengaruh terhadap audit *judgment* ?
- H3 : Apakah *locus of control* berpengaruh terhadap audit *judgment* ?
- H4: Apakah kompleksitas tugas berpengaruh terhadap audit *judgment* ?

