

SKEPTISME PROFESIONAL SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI PENGARUH TEKANAN KETAATAN DAN PENGALAMAN AUDITOR PADA AUDIT JUDGMENT

Ni Putu Eka Parastika¹
Ni Gusti Putu Wirawati²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: ekaparastika.ep@gmail.com/ telp: +6281 236 122 727

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Skeptisme profesional sangat penting untuk dimiliki oleh auditor guna mendapatkan informasi yang kuat, yang akan dijadikan dasar bukti audit yang relevan yang dapat mendukung pemberian opini atas kewajaran laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris Skeptisme profesional Sebagai Variabel Pemoderasi Pengaruh Tekanan Ketaatan dan Pengalaman Auditor Pada *Audit Judgment*. Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik di Bali, Jumlah sampel yang diambil sebanyak 62 auditor. Sampel dipilih dengan teknik metode *Purposive sampling*, teknik pengambilan sampel menggunakan kriteria tertentu. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah Uji Interaksi Variabel Moderating (*Moderated Regression Analysis*). Berdasarkan hasil analisis dengan menggunakan MRA (*Moderated Regression Analysis*) diperoleh bahwa seluruh hipotesis diterima yaitu Tekanan ketaatan berpengaruh negatif terhadap audit judgment, pengalaman auditor berpengaruh positif pada *audit judgment*, skeptisme profesional memperlemah pengaruh tekanan ketaatan pada *audit judgment*, skeptisme profesional memperkuat pengaruh pengalaman auditor pada *audit judgment*.

Kata kunci: tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional, *audit judgment*.

ABSTRACT

Professional skepticism is very important for auditor to obtain solid information, which will be the basis of relevant audit evidence to support the supply of opinion on the fairness of the financial statements. This study aims to prove empirically Professional Skepticism As moderating variables Obedience Pressure Effect and Experience Auditor Audit on Judgment. This research was conducted in the public accounting firm in Bali, Number of samples taken by 62 auditors. Samples selection by purposive sampling method, the sampling technique using specific criteria. Collecting the data by distributing questionnaires. The analysis technique used is variable Moderating Interaction Test (Moderated Regression Analysis). Based on the analysis by MRA (Moderated Regression Analysis) showed the entire hypothesis is accepted that pressure observance negatively affected the audit judgment, auditor's experience as positive effect on audit judgment, skepticism professional weaken the influence of stress adherence to the audit judgment, skepticism professionals strengthen the influence auditor's.

Keywords: *pressure obedience , auditor's experience , professional skepticism , audit judgment.*

PENDAHULUAN

Akuntansi memegang peranan penting dalam ekonomi dan sosial, karena setiap pengambilan keputusan yang bersifat keuangan harus berdasarkan informasi akuntansi. Hal ini menjadikan akuntan sebagai suatu profesi yang sangat dibutuhkan keberdayaannya dalam lingkungan organisasi bisnis (Lestari, 2010). Seorang auditor dalam melakukan tugasnya membuat *audit judgment* dipengaruhi oleh banyak faktor, baik bersifat teknis ataupun non teknis (Meyer, 2001). Aspek perilaku individu sebagai salah satu faktor yang banyak mempengaruhi pembuatan *audit judgment*, sekarang ini semakin banyak menerima perhatian dari para praktisi akuntansi ataupun dari akademisi (Irwanti, 2011). Akuntan adalah suatu profesi yang salah satu tugasnya adalah melaksanakan audit terhadap laporan keuangan sebuah entitas dan memberikan opini atau pendapat terhadap saldo akun dalam laporan keuangan apakah telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi keuangan atau prinsip akuntansi yang berlaku umum dan standar atau prinsip tersebut diterapkan secara konsisten (Zulaikha, 2006).

Proses *Judgment* tergantung pada kedatangan informasi sebagai suatu proses *unfolds* (menyeluruh). 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 (Praditaningrum, 2012). Auditor mempunyai tiga sumber informasi yang potensial untuk membuat suatu pilihan: 1) teknik manual, 2) referensi yang lebih detail, 3) teknik keahlian. Ketiga sumber

tersebut, akuntan mungkin akan melihat sumber yang pertama, bergantung pada keadaan perlu tidaknya diperluas dengan sumber informasi kedua, atau dengan sumber informasi yang ketiga, tetapi jarang memakai keduanya (Gibbin, 1984).

Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan organisasi kepercayaan masyarakat. Namun, terdapat kasus kegagalan audit telah menimbulkan krisis kepercayaan masyarakat mengenai ketidakmampuan profesi akuntan dalam mengaudit laporan keuangan (Idris dan Daljono, 2012). Munculnya krisis ini memang beralasan, karena cukup banyak laporan keuangan suatu perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian, tetapi justru mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dikeluarkan (Idris dan Daljono, 2012). Seorang auditor harus memiliki sikap skeptis untuk dapat menentukan kebenaran dan keakuratan terhadap bukti-bukti maupun informasi yang telah didapatkan tentang klien. Standar professional akuntan publik mendefinisikan skeptisme professional sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI, 2001).

Beberapa kasus dalam dunia bisnis terkait kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan terbukti dengan adanya beberapa skandal keuangan yang melibatkan akuntan publik seperti Enron, Xerox, World Com, Walt Disney, Merck dan Tyco. Kasus yang belum lama terjadi yakni skandal keuangan yang terjadi pada Olympus Corp., sebuah perusahaan produsen kamera dan peralatan kesehatan asal Jepang, yang terungkap pada akhir 2011. Olympus Corp telah menyembunyikan kerugian dengan menganggapnya sebagai aset sejak tahun 1990-an.

Penelitian Herusetya (2007) yang didasarkan AAERs (*Accounting and Auditing Releases*), selama 11 periode (Januari 1987- Desember 1997) menyatakan bahwa salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi laporan keuangan adalah rendahnya tingkat skeptisme profesional audit. Berdasarkan penelitian ini, dari 45 kasus kecurangan dalam laporan keuangan, 24 kasus (60%) diantaranya terjadi karena auditor tidak menerapkan tingkat skeptisme profesional yang memadai.

Seorang auditor yang memiliki skeptisme profesional tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien, tetapi akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti dan konfirmasi mengenai obyek yang dipermasalahkan. Sikap skeptisme profesional akan membawa auditor pada tindakan untuk memilih prosedur audit yang efektif sehingga diperoleh opini audit yang tepat (Noviyanti, 2008). Skeptisme profesional auditor dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya keahlian, pengalaman, situasi audit yang dihadapi, dan etika (Gusti dan Ali, 2008). Menurut (Arnan *et.al.*, 2009) auditor harus tekad menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing sehingga mampu menjalankan tugasnya dengan baik dan tepat.

Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 230 PSA No. 04 mendefinisikan Skeptis profesional sebagai sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor tidak boleh menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Auditor juga

tidak boleh merasa puas dengan bukti-bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya atas kejujuran manajemen.

Teori tekanan menyatakan individu yang memiliki kekuasaan merupakan suatu sumber yang dapat mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintah yang diberikannya. Hal ini disebabkan oleh keberadaan kekuasaan otoritas yang merupakan bentuk *legitimate power* (De Zoort dan Lord, 1997). Paradigma ketaatan pada kekuasaan ini dikembangkan oleh Milgram (1974), dalam teorinya dikatakan bahwa bawahan yang mengalami tekanan ketaatan dari atasan akan mengalami perubahan psikologis dari seseorang yang berperilaku autonomis menjadi perilaku agen dari sumber kekuasaan, dan dirinya terlepas dari tanggung jawab atas apa yang dilakukannya.

Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih Christ (1993). Bonner dan Walker (1994), mengatakan bahwa peningkatan pengetahuan yang muncul dari pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus. Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No.43/KMK.017/1997). Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) pada seksi 341 menyebutkan bahwa *audit judgment* atas kemampuan kesatuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya harus berdasarkan pada ada tidaknya kesangsian dalam diri auditor itu sendiri terhadap kemampuan suatu usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode satu tahun sejak tanggal laporan keuangan auditan.

Penelitian (Suhesti, 2015) pengaruh pengalaman auditor, kompetensi, risiko audit, etika, tekanan ketaatan, dan gender terhadap ketepatan pemberian opini auditor dengan skeptisme profesional auditor sebagai variabel intervening. Hasil penelitian tersebut menemukan bahwa variabel skeptisme profesional memediasi hubungan antara tekanan ketaatan dan pengalaman auditor dan ketepatan pemberian opini auditor. (Siti Amelia *et al.* 2014) meneliti mengenai pengaruh insentif kerja, persepsi etis, dan skeptisme profesional terhadap *audit judgment* menemukan adanya pengaruh yang positif (searah) antara skeptisme profesional terhadap audit judgment. Sabrina dan Januarti (2012) membuktikan secara empiris bahwa skeptisme profesional berpengaruh terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Namun ketiga penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lestari (2015) yang membuktikan secara empiris skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap *Judgment* auditor.

Berdasarkan penelitian sebelumnya, masih terdapat ketidak konsistenan dari hasil penelitian terdahulu. Lestari (2015) membuktikan secara empiris skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap *judgment* auditor. Sabrina dan Januarti (2011) membuktikan secara empiris bahwa skeptisme profesional berpengaruh terhadap *judgment* yang diambil oleh auditor. Motivasi dalam penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor pada audit *judgment* dengan menambah variabel moderator skeptisme profesional, serta penggunaan dimensi waktu dan tempat yang berbeda (*confirmatory research*). Perbedaan dimensi waktu yang dimaksud adalah penelitian ini dilaksanakan pada tahun 2016, sedangkan

perbedaan dimensi tempat yang dimaksud adalah penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di Bali (Kriyanto, 2008).

Rumusan masalah dalam penelitian ini ada empat yaitu apakah tekanan ketaatan berpengaruh pada *audit judgment*, apakah pengalaman auditor berpengaruh pada *audit judgment*, apakah skeptisme profesional memoderasi pengaruh tekanan ketaatan pada *audit judgment*, dan apakah skeptis profesional memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada *audit judgment*. Adapun tujuan penelitian ini ada empat yaitu untuk mengetahui secara empiris pengaruh tekanan ketaatan pada keakuratan *audit judgment*, untuk mengetahui secara empiris pengaruh pengalaman auditor pada keakuratan *audit judgment*, untuk mengetahui secara empiris pengaruh tekanan ketaatan pada keakuratan *audit judgment* dengan dimoderasi skeptisme profesional, dan untuk mengetahui secara empiris pengaruh pengalaman auditor pada keakuratan *audit judgment* dengan dimoderasi skeptisme profesional.

Terdapat dua kegunaan penelitian ini yaitu yang memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan khususnya mengenai skeptisme profesional, tekanan ketaatan, pengalaman auditor, *audit judgment*, dan yang kedua penelitian ini diharapkan bagi pihak auditor dalam meningkatkan kinerja auditor internal dalam menjalankan tugasnya. Teori disonansi kognitif merupakan salah satu landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini. Teori ini dikembangkan oleh Leon Festinger (1957). Teori ini menerangkan bahwa pada dasarnya manusia menyukai konsistensi. Manusia cenderung mengambil sikap yang tidak bertentangan satu sama lain dan menghindari melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan sikapnya. Penelitian ini

menjelaskan bagaimana auditor menggunakan skeptisme profesionalnya jika terjadi disonansi antara perilaku dan sikap. Arti disonansi adalah adanya suatu inkonsistensi dan perasaan tidak suka yang mendorong orang untuk melakukan suatu tindakan untuk keluar dari ketidaknyamanan tersebut dengan dampak-dampak yang tidak dapat diukur.

Disonansi terjadi apabila terdapat hubungan yang bertolak belakang akibat penyangkalan dari satu elemen kognitif terhadap elemen lain, anatara elemen-elemen kognitif dalam diri individu. Menurut Noviyanti (2008) teori ini mampu membantu untuk memprediksi kecenderungan individu dalam merubah sikap dan perilaku dalam rangka untuk mengurangi disonansi yang terjadi. Disonansi kognitif terjadi apabila auditor mempunyai kepercayaan tinggi terhadap klien, sehingga menyebabkan sikap skeptisme profesionalnya berada pada tingkat rendah, padahal standar profesional akuntan publik menghendaki agar auditor bersikap skeptis. Kejadian situasional seperti ditemukannya adanya kecurangan pada laporan keuangan atau situasi seperti masalah komunikasi antara auditor lama dengan auditor baru yang mengaudit suatu perusahaan juga akan berpengaruh terhadap opini yang diberikan pada perusahaan tersebut. Menanggapi kesulitan berkomunikasi tersebut juga akan berbeda antara pria dan wanita. Perbedaan itu menyangkut pola pikir mereka sebagai individu yang berkehendak untuk mengurangi disonansi atau inkonsistensi dalam melakukan proses audit hingga pemberian opini atas laporan keuangan.

Teori lain yang juga mendukung penelitian ini adalah teori direncanakan perilaku (*Theory Planned of Behavior*). Menurut Ajzen (1991) *Theory Planned of*

Behavior didasarkan pada asumsi bahwa manusia akan berperilaku pantas (*behave in a sensible manner*). Teori ini digunakan untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan dari dirinya sendiri maupun bukan dari kemauan individu tersebut. Faktor yang berkaitan dengan pengalaman masa lalu dan persepsi seseorang mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku tertentu (Achmat, 2010). Contohnya adalah, pengalaman auditor dalam melakukan prosedur audit sampai memberikan opini atas laporan keuangan.

Selain teori legitimasi, teori penetapan tujuan juga digunakan sebagai landasan teori dalam penelitian ini. Hogart (1992) mengemukakan bahwa niat mencapai sebuah tujuan merupakan sumber motivasi kerja yang utama. Teori penetapan tujuan menegaskan bahwa tujuan yang lebih spesifik, sulit dan menantang akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dan baik dibandingkan dengan tujuan yang tidak jelas, seperti tujuan yang mudah atau tidak ada tujuan sama sekali (Locke dan Lathan 1990). Pemahaman mengenai tujuannya dapat membantu auditor membuat suatu *Audit Judgment* yang baik. Locke mengungkapkan bahwa terdapat dua kategori tindakan yang diarahkan oleh tujuan (*goal-directed action*) yaitu: (a) *no- consciously goal directed* dan (b) *consciously goal directed* atau *purposeful action*. Premis yang mendasari teori ini adalah kategori yang kedua yaitu *consciously goal* (Verbeeten, 2008) dimana dalam *conscious goal*, ide-ide berguna untuk mendorong individu untuk bertindak.

Seorang auditor dalam melaksanakan tugas audit, secara terus menerus berhadapan dengan dilema etika yang melibatkan pilihan antara nilai-nilai yang

bertentangan (Jamilah, dkk. 2007). Adanya tekanan untuk taat dapat membawa dampak pada *judgment* yang diambil oleh auditor. Semakin tinggi tekanan yang dihadapi oleh auditor maka *judgment* yang diambil oleh auditor cenderung kurang tepat.

Berdasarkan teori motivasi X dan Y, seorang individu yang mendapatkan tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksa akan cenderung termasuk dalam tipe X dimana mereka akan mengambil jalan yang aman dan bersikap disfungsional. Mereka belum mampu bertindak independensi dan masih merasa takut sehingga memilih jalan yang tidak beresiko. Hal ini akan mengakibatkan auditor tidak mampu membuat *judgment* yang baik dan tepat. Semakin tinggi tekanan yang dihadapi oleh auditor, semakin besar pula kemungkinan auditor melakukan kesalahan dalam pengambilan *judgment* audit karena masih sangat sedikit auditor yang mau mengambil risiko untuk dipecat dan kehilangan klien sebagai konsekuensi menentang perintah atasan dan keinginan klien yang menyimpang dari standar profesional (Drupadi, 2015).

Penelitian yang dilakukan Praditaningrum (2012) dan Idris (2012) menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif antara tekanan ketaatan dengan *Judgment auditor*. Penelitian yang dilakukan oleh Ariyantini (2015) memberi bukti bahwa semakin tinggi tekanan ketaatan yang dialami auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan akan mengalami penurunan sehingga audit judgment yang dihasilkan kurang tepat, begitu juga sebaliknya.

H₁: Tekanan ketaatan berpengaruh secara negatif pada *audit judgment* yang diambil auditor

Marinus (1997) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (*job*). Kolodner (1983) dalam risetnya menunjukkan bagaimana pengalaman dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja pengambilan keputusan. Namun dilain pihak beberapa riset menunjukkan kegagalan temuan tersebut (Ashton, 1991; Blocher *et al.*1993), hal ini karena menurut Ashton (1991) sering sekali dalam keputusan akuntansi dan audit memiliki sedikit waktu untuk dapat belajar.

Menurut Jeffery (dalam Sri Sularso dan Ainun Na'im, 1999:156), memperlihatkan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa-peristiwa. Menurut Butts (*ibid*), mengungkapkan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman membuat *judgment* lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman. Hal ini dipertegas oleh Haynes *et al* (1998) yang menemukan bahwa pengalaman audit yang dipunyai auditor ikut berperan dalam menentukan pertimbangan yang diambil. Menurut Putri (2013) dan Tobing (2011) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara pengalaman dengan *judgment* auditor.

H₂: Pengalaman auditor berpengaruh positif pada *judgment* yang diambil oleh auditor.

Apabila auditor menghadapi tekanan atau konflik dalam pemeriksaan, auditor harus menjaga integritas dan menjunjung tinggi tanggung jawab kepada publik sehingga dalam pengumpulan bukti audit diperlukan sikap skeptisme profesional Meiko Eli (2015). Putri (2013) berkesimpulan bahwa tekanan ketaatan dapat diukur dengan keinginan untuk tidak memenuhi keinginan klien untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional. Suraida (2005) dan Anugerah, Sari dan Frostina (2011) telah membuktikan dalam penelitiannya bahwa salah satu faktor yang dapat meningkatkan skeptisme profesional adalah banyaknya pengalaman audit yang telah dimiliki. Selain itu menurut Kee dan Knox (1970) sikap skeptisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah pengalaman.

Berdasarkan teori X dan Y, auditor yang termasuk dalam tipe X jika mendapat tekanan ketaatan dapat membuat *judgment* yang tidak tepat. Sedangkan auditor yang termasuk dalam tipe Y dapat bertanggung jawab atas tugasnya dan tetap bersikap profesional dalam menjalankan tugas sebagai auditor. Auditor tidak akan terpengaruh meskipun ia mendapat tekanan ketaatan, sehingga dapat membuat *judgment* yang lebih baik dan tepat (Praditaningrum, 2012).

H₃: Skeptis profesional memoderasi pengaruh tekanan ketaatan pada audit *judgment*.

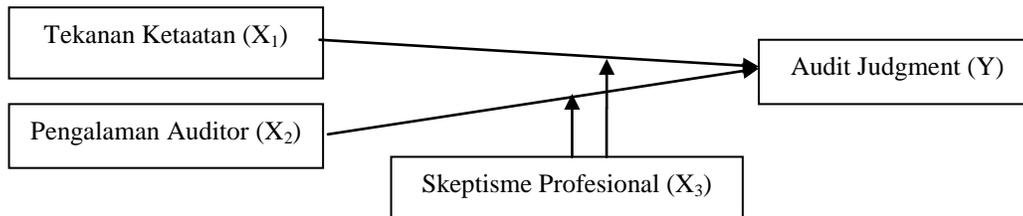
Akuntan pemeriksa yang berpengalaman juga memperlihatkan perhatian yang selektif yang lebih pada informasi yang relevan (Herdiyansyah, 2008). Suraida (2005) dan Anugerah, Sari dan Frostiana (2011) telah membuktikan dalam penelitiannya bahwa salah satu faktor yang dapat meningkatkan skeptisme profesional adalah banyaknya pengalaman audit yang telah dimiliki. Selain itu, menurut Kee dan Knox

(1970) sikap skeptisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah pengalaman. Oleh karena itu, auditor yang lebih tinggi pengalamannya akan lebih tinggi skeptisme profesionalnya dibanding dengan auditor yang kurang berpengalaman (Kushasyandita,2012). Rose (2007) dalam Tuanakotta (2011) membuktikan bahwa auditor yang berpengalaman terhadap adanya kecurangan akan lebih memperhatikan bukti audit dari laporan keuangan. (Siti Amelia *et al*, 2014) menemukan pengaruh yang positif (searah) antara skeptisme profesional pada *audit judgment*. Berdasarkan konsep diatas maka peneliti menduga bahwa semakin banyak pengalaman audit yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin meningkatkan skeptisme profesionalnya.

H₄: Skeptis profesional memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada *audit judgment*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif. Berdasarkan karakteristik dari masalah yang diteliti, maka penelitian ini merupakan penelitian *survey* yang bersifat *causal study*. Menurut Sugiyono (2014) *causal study* adalah studi penelitian untuk menemukan sebab akibat suatu variabel atau lebih dengan variabel lain. Desain penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1 berikut.



Gambar 1. Desain Penelitian

Sumber: Data diolah (2016)

Lokasi penelitian ini dilakukan di KAP di Bali. Data yang digunakan untuk menganalisis pengaruh tersebut adalah hasil pengisian kuesioner oleh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali. KAP yang dipilih merupakan anggota Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan telah terdaftar dalam Direktorat Kantor Akuntan Publik Indonesia. Obyek penelitian ini adalah Skeptisme profesional, tekanan ketaatan, pengalaman auditor dan *audit judgment*.

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah *audit judgment*, dan variabel bebasnya adalah tekanan ketaatan, kesadaran wajib pajak, dan pengalaman auditor, dan variabel moderatornya adalah skeptisme profesional. Tekanan ketaatan merupakan keinginan auditor untuk lebih taat kepada klien dan perintah atasan atau keinginan auditor untuk lebih taat mengikuti standar-standar audit. Variabel tekanan ketaatan diukur dengan menggunakan instrument yang diambil dari Siti Jamilah, dkk (2007). Mengukur variabel tekanan ketaatan diukur dengan instrumen pertanyaan yang terdiri dari tujuh item pertanyaan dan menggunakan skala *likert* empat point.

Syarat untuk menjadi seorang auditor adalah ia harus memiliki latar belakang pendidikan formal akuntansi dan auditing serta berpengalaman baik secara langsung

maupun tidak langsung dalam bidang auditing (Meidawati, 2001). Mengukur variabel pengalaman auditor diukur dengan instrumen pertanyaan yang terdiri dari enam item pertanyaan dan menggunakan skala *likert* empat point.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *audit Judgment*. *Judgment* adalah proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan (Hogarth, 1992). *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. Mengukur variabel *audit judgment* diukur dengan instrumen pertanyaan yang terdiri dari enam item pertanyaan dan menggunakan skala *likert* empat point.

Skeptisme Profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan pengujian secara kritis bukti audit. Penggunaan kecermatan profesional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptis profesional. Mengukur variabel pengalaman auditor diukur dengan instrumen pertanyaan yang terdiri dari lima item pertanyaan dan menggunakan skala *likert* empat point.

Penelitian ini menggunakan data sebagai berikut yaitu data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif dalam penelitian ini adalah jumlah auditor yang bekerja pada masing-masing kantor akuntan publik, jumlah tahun perikatan audit, dan hasil kuesioner yang merupakan jawaban responden yang diukur menggunakan skala *likert*. Data kualitatif dalam penelitian ini adalah nama kantor akuntan publik yang terdaftar pada *directory* kantor akuntan publik wilayah Bali tahun 2015, gambaran umum kantor akuntan publik, dan struktur organisasi kantor akuntan publik.

Pada penelitian menggunakan dua sumber data yaitu skunder dan primer. Dalam penelitian ini, data primer pada penelitian ini meliputi jawaban responden melalui penyebaran kuesioner dan hasil wawancara dengan para auditor di semua KAP di Bali, dan penelitian ini yang menjadi data sekunder adalah jumlah auditor dan daftar nama Kantor Akuntan Publik di Bali

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Bali. Jumlah auditor secara keseluruhan sebanyak 81 auditor. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian adalah 100 wajib pajak kendaraan bermotor milik sendiri. Berdasarkan penentuan sampel maka, dapat diperoleh dengan rumus Slovin yaitu (Husein, 2008:78). Adapun Tabel 1 menunjukkan daftar nama auditor pada Kantor Akuntan Publik sebagai berikut.

Tabel 1
Daftar Nama Kantor Akuntan Publik, 2016

No	Daftar Nama Kantor Akuntan Publik di Bali	Jumlah Auditor (orang)
1	KAPI Wayan Ramantha	10
2	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cab)	15
3	KAP Drs. Ketut Budiarta	9
4	KAP Drs. Sri Marno Djogosarkoro & Rekan	19
5	KAP K. Gunarsa	3
6	KAP Drs. Wayan Sunasdyana	15
7	KAP Drs. Ketut Muliarta R.M & Rekan	10
TOTAL		81

Sumber: Directory IAPI, 2016

Sampel dalam penelitian ini ditentukan dengan metode *purposive sampling* yang menggunakan teknik pengambilan sampel menggunakan kriteria tertentu. Penelitian ini yang menjadi kriterianya adalah auditor yang mempunyai pengalaman minimal 1 tahun. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini

adalah teknik kuesioner. Teknik kuesioner adalah teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberikan seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2013:135). Kuesioner tersebut akan diberikan kepada responden dengan diantar langsung oleh peneliti. Untuk masing-masing pernyataan dalam kuesioner diberikan skor 1-4 berdasarkan *skala likert* .

Penelitian ini menggunakan teknik analisis data diawali dengan pengujian instrumen yaitu dengan menguji validitas dan reliabilitas instrumen. Uji validitas dalam penelitian ini dapat dilakukan dengan melihat nilai *correlated Item-Total Correlation* dengan kriteria sebagai berikut: jika r hitung lebih besar dari r tabel dan nilainya positif (pada taraf signifikan 5 persen atau 0,05), maka butiran atau pertanyaan atau indikator tersebut dikatakan “valid” dan sebaliknya (Ghozali, 2012). Uji reliabilitas dengan uji statistic *cronbach alpha* lebih besar 0,60 maka variabel tersebut reliable, sedangkan jika nilai koefisien *alpha* lebih kecil dari 0,60 maka variabel tersebut tidak reliabel. Uji reliabilitas akan diukur dengan menggunakan program computer *statistical package for social science (SPSS) for windows* (Ghozali, 2012).

Asumsi klasik adalah suatu pengujian hipotesis yang digunakan dalam suatu penelitian yang menunjukkan bahwa model regresi tersebut layak atau tidak untuk dilakukan ke pengujian selanjutnya (Ghozali, 2012:63). Uji asumsi klasik dilakukan dengan cara melakukan uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *moderated regression analysis* (MRA). MRA digunakan dalam penelitian ini karena dapat menjelaskan pengaruh variabel moderasi yaitu skeptisme profesional dalam memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel dependen (tekanan ketaatan, dan pengalaman auditor) dan variabel dependen (*audit judgment*). Perhitungan statistik akan dianggap signifikan apabila nilai ujinya berada pada daerah kritis (daerah dimana H_0 ditolak) dan sebaliknya apabila nilai uji berada di luar daerah kritis (H_0 diterima) maka perhitungan statistiknya tidak akan signifikan.

Koefisien determinasi (R^2) bertujuan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variasi dari variabel terikatnya. Uji kelayakan model digunakan dengan uji F. Keuntungan dari uji statistik F ini adalah untuk mengetahui model regresi yang dibuat sudah tepat atau tidak (Ghozali, 2009:87). Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji signifikan parameter individual (Uji t). Tujuan dari pengujian ini untuk mengetahui signifikansi secara parsial antara variabel independen terhadap variabel dependen dengan mengasumsikan bahwa variabel independen lain dianggap konstan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebaran kuesioner dilakukan di tujuh KAP di Provinsi Bali. Populasi auditor di Sembilan KAP berjumlah 81 orang. Kuesioner yang disebar sebanyak 81, kuesioner yang gugur sebanyak 19. Satu KAP yang sudah tidak menerima untuk pengisian kuesioner yaitu KAP Sri Marno Djogosarkoro & Rekan dengan jumlah auditor

sebanyak 19 auditor, maka kuesioner yang disebar sebanyak 81 eksemplar. Rincian disajikan dalam Tabel 2 sebagai berikut.

Tabel 2.
Rincian Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang disebar	81
Kuesioner yang dikembalikan	57
Kuesioner yang gugur karena tidak lengkap	19
Kuesioner yang digunakan	57
Tingkat pengembalian (<i>responserate</i>)= $57/81 \times 100\%$	70,3%
Tingkat pengembalian yang digunakan (<i>usable responserate</i>)= $57/81 \times 100\%$	70,3%

Sumber: Data diolah, 2016

Tabel 2 menunjukkan bahwa kuesioner yang tersebar ke responden adalah sebanyak 81 kuesioner. Setiap Kantor Akuntan Publik mendapatkan kuesioner sesuai dengan jumlah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik tersebut.

Karakteristik responden penelitian merupakan profil dari 57 responden yang berpartisipasi dalam pengisian kuesioner penelitian ini. Data penelitian diperoleh dari hasil kuesioner yang telah disebarkan kepada responden penelitian yang berjumlah 57 orang. Karakteristik responden yang diteliti meliputi jenis kelamin, jabatan, dan tingkat pendidikan responden. Ringkasan mengenai karakteristik responden dapat dilihat pada Tabel 3 sebagai berikut. Karakteristik responden yang disajikan dalam Tabel 3 menunjukkan bahwa, jumlah responden yang berjenis kelamin perempuan 49,1 persen dan persentase berjenis laki-laki sebesar 50,8 persen. Berdasarkan pengalaman kerja, responden yang memiliki pengalaman 1 tahun memiliki persentase sebesar 40,3 persen, responden yang memiliki pengalaman 2 sampai dengan 5 tahun memiliki persentase 59,6 persen. Tingkat pendidikan didominasi oleh responden

berpendidikan S1 dengan persentase 80,7 persen, kemudian S2 dengan persentase 19,2 persen.

Tabel 3.
Karakteristik Responden

No	Variabel	Klasifikasi	Jumlah (Orang)	Persentase
1	Jenis Kelamin	Laki-Laki	29	50,8
		Perempuan	28	49,1
	Jumlah		57	100
2	Tingkat Pendidikan	D3	0	0
		S1	46	80,7
		S2	11	19,2
	Jumlah		57	100
3	Jabatan	Junior Auditor	39	68,4
		Senior Auditor	18	31,57
		Pemilik	7	12,2
	Jumlah		57	100
4	Pengalaman Kerja	1 Tahun	23	40,3
		2 s/d 5 Tahun	34	59,6
	Jumlah		57	100

Sumber: Data diolah, 2016

Penelitian ini menggunakan statistik deskriptif, untuk menggambarkan responden agar dapat diketahui secara keseluruhan berdasarkan karakteristik variabel.

Tabel 4.
Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std Deviation
Tekanan Ketaatan (X1)	57	9,00	23,00	13,46	2,922
Pengalaman Auditor(X2)	57	16,00	22,00	19,19	1,807
Skeptisme Profesional(X3)	57	15,00	20,00	16,47	1,659
Audit Judgment (Y)	57	18,00	23,00	20,16	1,579

Sumber: Data diolah, 2016

Nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan deviasi standar dengan N adalah 57 banyaknya responden. Hasil analisis deskriptif disajikan pada Tabel 4. Berdasarkan

Tabel 4 dapat diketahui bahwa variabel tekanan ketaatan (X_1) mempunyai nilai minimum sebesar 9,00, nilai maksimum sebesar 23,00 dan nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel (X_1) sebesar 13,46, dan Deviasi standar 2,922, hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan nilai tekanan ketaatan yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 2,922.

Variabel pengalaman auditor (X_2) mempunyai nilai minimum sebesar 16,00, nilai maksimum sebesar 22,00, dan nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel (X_2) sebesar 19,19. Berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan pengalaman auditor yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,807.

Variabel skeptisme profesional (X_3) mempunyai nilai minimum sebesar 15,00 nilai maksimum sebesar 20,00 dan nilai rata-rata dari jumlah skor jawaban responden untuk variabel (X_3) sebesar 16,47. Deviasi standar 1,659, hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan skeptisme profesional yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,659.

Variabel *audit judgment* (Y) mempunyai nilai minimum 18,00 nilai maksimum 23,00 dan nilai rata-rata dari jumlah responden untuk variabel (Y) sebesar 20,16. Deviasi standar 1,579, hal ini berarti bahwa berdasarkan hasil statistik deskriptif terjadi perbedaan yang diteliti terhadap nilai rata-ratanya sebesar 1,579.

Tabel 5.
Hasil Uji Validitas

Variabel	Instrumen	R	Keterangan
Tekanan Ketaatan (X ₁)	X1.1	0,428	Valid
	X1.2	0,838	Valid
	X1.3	0,776	Valid
	X1.4	0,641	Valid
	X1.5	0,670	Valid
	X1.6	0,726	Valid
	X1.7	0,835	Valid
Pengalaman Auditor (X ₂)	X2.1	0,481	Valid
	X2.2	0,641	Valid
	X2.3	0,488	Valid
	X2.4	0,574	Valid
	X2.5	0,621	Valid
	X2.6	0,794	Valid
Skeptisme Profesional (X ₃)	X3.1	0,668	Valid
	X3.2	0,766	Valid
	X3.3	0,860	Valid
	X3.4	0,709	Valid
	X3.5	0,751	Valid
<i>Audit Judgment</i> (Y)	Y1.1	0,419	Valid
	Y1.2	0,499	Valid
	Y1.3	0,742	Valid
	Y1.4	0,602	Valid
	Y1.5	0,684	Valid
	Y1.6	0,621	Valid

Sumber: Data diolah, 2016

Tabel 5 menyajikan hasil dari uji validitas instrument pada penelitian ini, hasil uji validitas menunjukkan bahwa seluruh indikator pernyataan dalam kuesioner dengan variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional dan *audit judgment* memiliki *pearson correlation* lebih besar dari 0,3 sehingga seluruh syarat tersebut telah memenuhi syarat validitas data.

Tabel 6.
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Jumlah Instrumen	Cronbach's Alpha	Keterangan
Tekanan Ketaatan(X1)	7	0,818	Reliabel
Pengalaman auditor(X2)	6	0,629	Reliabel
Skeptisme profesional(X3)	5	0,801	Reliabel
<i>Audit judgment</i> (Y)	6	0,785	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2016

Tabel 6 menyajikan hasil uji reliabilitas instrumen pada penelitian ini. Hasil uji reliabilitas menunjukkan bahwa keempat instrument penelitian yaitu tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional, *audit judgment* memiliki koefisien *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 sehingga pernyataan pada kuesioner tersebut reliabel.

Tabel 7.
Hasil Uji Normalitas

	<i>Unstandardized Residual</i>
N	57
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	0,451
<i>Asymp.Sig.(2-tailed)</i>	0,987

Sumber: Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 7 uji normalitas menunjukkan bahwa nilai *Kolmogorov Smirnov* (K-S) sebesar 0,451, sedangkan nilai *Asymp.Sig.(2-tailed)* sebesar 0,987.

Tabel 8.
Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
X1	0,654	1,528
X2	0,553	1,810
X3	0,781	1,280
X1X3	0,920	1,087
X2X3	0,833	1,200

Sumber: Data Primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 8 uji multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai *tolerance* untuk setiap variabel lebih besar dari 0,01 dan nilai VIF lebih kecil dari 10 yang berarti model persamaan regresi bebas dari multikolinearitas.

Tabel 9
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	T	Sig
X1	-1,753	0,086
X2	1,674	0,100
X3	,905	0,370
X1X3	1,739	0,088
X2X3	-1,906	0,062

Sumber: Data Primer diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 9 menunjukkan bahwa hasil uji Heteroskedastisitas nilai signifikan dari variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional, pada *audit judgment* sebesar 0,086, 0,100, 0,370, 0,088, 0,062 lebih besar dari 0,05 yang berarti tidak terdapat pengaruh antara variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional terhadap *absolute residual*. Dengan demikian, model yang dibuat pada penelitian ini, tidak mengandung gejala heteroskedastisitas karena nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05.

Tabel 10.
Hasil Analisis Regresi (MRA)

Variabel terikat	Variabel Bebas	Koefisien Regresi	Standar Error	T-hitung	Sig
<i>Audit Judgment</i>	X1	-1,910	0,831	-2,299	0,026
	X2	2,160	1,055	2,047	0,046
	X3	0,759	1,476	0,514	0,609
	X1X3	0,112	0,051	2,201	0,032
	X2X3	0,226	0,091	2,485	0,016
	Constan	= 1,114		F-Hitung = 14,223	
<i>Adjusted R Square</i>	= 0,541		Sig F = 0,000		

Sumber: Data diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 10 dapat dibentuk model persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = 1,114 - 1,910(X_1) + 2,160(X_2) + 0,759(X_3) + 0,112(X_1X_3) + 0,226(X_2X_3) + \varepsilon$$

Persamaan regresi moderasi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut. Nilai konstanta sebesar 1,114 Hal ini berarti bahwa tekanan ketaatan (X_1), pengalaman auditor (X_2), dan skeptisme profesional (X_3) dianggap konstan atau sama dengan nol, maka nilai *audit judgment* (Y) sebesar 1,114. Hal ini berarti bahwa jika nilai tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional dianggap konstan atau sama dengan nol, maka nilai *audit judgment* sebesar 1,114.

Nilai koefisien $\beta_1 = -1,910$ berarti menunjukkan bila tekanan ketaatan (X_1) memiliki koefisien negatif sebesar 1,910. Maka nilai *audit judgment* (Y) akan mengalami penurunan sebesar 1,910 memiliki makna bahwa apabila variabel lain

dianggap konstan, maka kenaikan nilai tekanan ketaatan akan mengakibatkan nilai *audit judgment* menurun sebesar 1,910.

Nilai koefisien regresi $\beta_2 = 2,160$ berarti menunjukkan bila pengalaman auditor (X_2) memiliki koefisien positif sebesar 2,160, maka nilai *audit judgment* (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 2,160 memiliki makna bahwa apabila variabel lain dianggap konstan, maka kenaikan nilai pengalaman auditor akan mengakibatkan nilai *audit judgment* meningkat sebesar 2,160.

Nilai koefisien regresi $\beta_3 = 0,759$ berarti menunjukkan bila skeptisme profesional (X_3) memiliki koefisien positif sebesar 0,759, maka nilai *audit judgment* (Y) akan mengalami peningkatan sebesar 0,759, memiliki makna bahwa apabila variabel lain dianggap konstan, maka kenaikan nilai skeptisme profesional akan mengakibatkan nilai *audit judgment* meningkat sebesar 0,759.

Nilai koefisien regresi $\beta_4 = 0,112$ pada interaksi tekanan ketaatan (X_1) dan skeptisme profesional (X_3) mengindikasikan bahwa efek moderasi negatif, artinya semakin tinggi moderasi skeptisme profesional (X_3) maka memperlemah pengaruh hubungan antara tekanan ketaatan (X_1) pada *audit judgment* (Y) akan menurun.

Nilai koefisien regresi $\beta_5 = 0,226$ pada interaksi pengalaman auditor (X_2) dan skeptisme profesional (X_3) mengindikasikan bahwa efek moderasi positif, artinya semakin tinggi moderasi skeptisme profesional (X_3) maka memperkuat pengaruh hubungan antara pengalaman auditor (X_2) pada *audit judgment* (Y).

Berdasarkan Tabel 10, dapat disimpulkan bahwa besarnya nilai koefisien determinasi ditunjukkan dengan nilai *adjusted R square* (R^2) adalah 0,541. Hasil ini

berarti bahwa pengaruh variabel (X_1), (X_2), (X_3), interaksi X_1X_3 , dan interaksi X_2X_3 terhadap (Y) sebesar 58,2% dan sisanya 41,8% dipengaruhi oleh variabel lain diluar variabel penelitian.

Berdasarkan Tabel 10 diperoleh nilai signifikansi adalah 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Ini berarti bahwa ada pengaruh antara variabel tekanan ketaatan, pengalaman auditor, skeptisme profesional dan *audit judgment* pada Kantor Akuntan Publik di Bali, sehingga dapat disimpulkan bahwa model dalam penelitian ini layak untuk diuji.

Uji t ini dilakukan dengan membandingkan nilai signifikan yang dihasilkan lebih kecil dengan *alpha* 0,05. Berdasarkan Tabel 10, maka dapat disimpulkan bahwa H_1 , H_2 , H_3 , dan H_4 dalam penelitian ini dapat diterima karena nilai signifikansi yang dihasilkan lebih kecil dari *alpha*. Berdasarkan hasil yang disajikan pada Tabel 10 menyatakan bahwa $\beta_1 = -1,910$ dengan tingkat signifikan uji t sebesar 0,026 yang menunjukkan angka lebih kecil dari pada taraf nyata penelitian ini yaitu 0,05. Dengan demikian hipotesis pertama H_1 dapat diterima yaitu, tekanan ketaatan berpengaruh negatif pada *audit judgment*. Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tekanan yang dihadapi oleh auditor maka *audit Judgment* yang diambil oleh auditor cenderung kurang tepat.

Berdasarkan pada hasil yang disajikan pada Tabel 10 menyatakan bahwa $\beta_2 = 2,160$ dengan tingkat signifikan uji t 0,046 yang menunjukkan angka lebih kecil dari pada taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hal tersebut menunjukkan variabel pengalaman auditor berpengaruh positif pada *audit judgment*. Dengan demikian

hipotesis kedua H_2 dapat diterima yaitu, pengalaman auditor berpengaruh positif pada audit judgment. Marinus (1997) menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas.

Berdasarkan hasil yang disajikan pada Tabel 10 menyatakan bahwa $\beta_3 = 0,112$ dengan tingkat signifikan uji t sebesar 0,032 yang menunjukkan angka lebih kecil dari pada taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Dengan demikian hipotesis ketiga yaitu (H_3) dapat diterima yaitu, skeptisme profesional memoderasi pengaruh tekanan ketaatan pada *audit judgment*. Apabila auditor menghadapi tekanan atau konflik dalam pemeriksaan, auditor harus menjaga integritas dan menjunjung tinggi tanggung jawab kepada publik sehingga dalam pengumpulan bukti audit diperlukan sikap skeptisme profesional Meiko Eli (2015).

Berdasarkan hasil yang disajikan pada Tabel 10 menyatakan bahwa $\beta_4 = 0,226$ dengan tingkat signifikan uji t sebesar 0,016 yang menunjukkan angka lebih kecil dari pada taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Dengan demikian hipotesis keempat (H_4) dapat diterima yaitu, skeptisme profesional memoderasi pengaruh pengalaman auditor pada *audit judgment*. Dimana pengaruh yang ditimbulkan akan memperkuat hubungan antara pengalaman auditor dan *audit judgment*.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang telah diuraikan diatas, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut. Variabel tekanan ketaatan berpengaruh negatif pada *audit judgment*. Hal ini berarti semakin tinggi tekanan ketaatan yang

dialami auditor maka *audit judgment* yang dihasilkan akan mengalami penurunan, sehingga *audit judgment* yang dihasilkan kurang tepat, begitu juga sebaliknya.

Variabel pengalaman auditor berpengaruh positif pada *audit judgment*. Hal ini berarti akuntan pemeriksa yang berpengalaman membuat *judgment* lebih baik dalam tugas-tugas profesional ketimbang akuntan pemeriksa yang belum berpengalaman. Variabel skeptisme profesional sebagai mediator tekanan ketaatan pada audit judgment. Hal ini berarti bahwa skeptisme profesional memperlemah pengaruh tekanan ketaatan pada *audit judgment* karena, Apabila auditor menghadapi tekanan atau konflik dalam pemeriksaan, auditor harus menjaga integritas dan menjunjung tinggi tanggung jawab kepada publik sehingga dalam pengumpulan bukti audit diperlukan sikap skeptisme profesional.

Variabel skeptisme profesional sebagai mediator pengalaman auditor pada *audit judgment*. Hal ini berarti bahwa skeptisme profesional memperkuat pengaruh pengalaman auditor pada *audit judgment* karena, semakin banyak pengalaman yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin meningkatkan skeptisme profesionalnya. Selain itu, keahlian dan pengalaman dapat mempengaruhi kemampuan prediksi dan deteksi auditor terhadap kecurangan sehingga dapat mempengaruhi *audit judgment* yang diambil auditor.

Saran-saran yang dapat diberikan berkaitan dengan hasil penelitian serta untuk kesempurnaan penelitian selanjutnya yaitu bagi para auditor tetap selalu menjaga dan meningkatkan skeptisme profesional dan kemampuannya agar menghasilkan kinerja yang baik. Bagi peneliti selanjutnya dapat memperluas area penelitian, tidak hanya

pada Kantor Akuntan Publik saja tapi dapat memperluas area penelitian di Kantor BPK/BPKP, dan menambahkan variabel independen lainnya.

REFERENSI

- Ajzen, Icek. 1991. *Organizational Behavior and Human Decision Process: Theory of Planned Behavior Online's*.
- Anugerah, Rita., Ria Nelly Sari., dan Rina Mona Frostiana. 2011. The Relationship between Ethics, Expertise, Audit Experiences, Fraud Risk Assessment and Audit Situational Factors and Auditor Professional Skepticism.
- Ashton, R. 1990. Pressure and performance in accounting decision setting: Paradoxical effect of incentives, feedback and justification. *Journal of Accounting Research*. 28, pp:148-140.
- Ashton, A.H. 1991. Experience and Error Frequency Knowledge as Potential Determinants of Audi Expertise. *The Accounting Review*. April.p.218-239.
- Bouwman, Marinus and Bradley Wray. 1997. *Judgment and Decision Making, Part II: Expertise, Consensus and Accuracy, Behaviour. Accounting Research: Foundation and Frontier, American Accounting Assosiation*. Page:93.
- Bonner, S.E. & P.L. Walker. 1994. The Effect of Instruction and Experience on The Acquisition of Auditing Knowledge. *The Accounting Review*. 69 (Januari), 156-178.
- Christ, M.Y. 1993. A Evidence On The Nature of Audit Planning Problem Representation : An Examination of Auditor Free Recalls. *The Accounting Review*, 69 (April), 304-322.
- Daljono dan Seni Fitriani Idris. 2012. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas tugas, Pengetahuan dan Persepsi Etis terhadap Audit Judgment. Diponegoro *Journal Of Accounting* Volume 1 No.1 Tahun 2012.
- De Zoort, F.T., dan Lord, A. T., 1997. An investigation of obedience pressure effect on auditors judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 6(2), pp: 1-30.
- Festinger, Leon. 1957. *A Theory of Cognitive Dissonance*. California : Stanford University Press.

- Gibbin, M. 1984. Propositions About The Psychology of Professional Judgment in Public Accounting. *Journal of Accounting Research*. pp: 103-125.
- Gusti, Magfirah., Syahrir, Ali. 2008 . Hubungan Skeptisme Profesional Auditor dan situasi audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Keputusan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi Padang*. Vol 8.
- Haynes, C. M., J.G.Jenkins and S.R. Nutt.1998. The Relationship between Client Advocacy and Audit Experience: An Exploratory Analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol.17 (2) Fall: 88-104.
- Herusetya, Antonius. 2007. Kewajiban Hukum Bagi Akuntan Publik: Resiko Profesional yang semakin meningkat. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 1, No.1.
- Hogarth. R. M., dan H.J Einhorn. 1992. Order Effect in Belief Updating: The Belief Adjustment Mode, *Cognitive Psychology*.2(4), pp:1-55.
- Idris, F,S,. 2012. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengetahuan dan Persepsi Etis Terhadap *Audit Judgment*. Univeristas Diponegoro, Semarang.
- Kee, H. W, and R. E Knox. 1970. Conceptual and Methodological C.onsiderations. In the Study of Trust AnfSuspicion, *Journal of Conflict Resolution*. Vol 14,p.357-366.
- Locke, E. A. and Latham, G. P. 1990. *A Theory of Goal Setting and Task Performance*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Meyer, M. dan J. T. Rigsby. 2001 . Descriptive Analysis of The Content and Contribution of Behavioral Research In Accounting 1989-1998. *Accounting Journal*.
- Verbeeten, F.H. 2008, Performance management practies in public sector organizations: Impact on performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*,
- Zulaikha. 2006 . Pengaruh Interkaksi Gender, Kompleksitas Tugas dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit *judgment* (sebuah Kajian Eksperimental Dalam Audit Saldo Akun Persediaan). *Simposium Nasional Akuntansi IX*.