

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam sektor publik, laporan keuangan dari lingkup instansi pemerintah digunakan untuk mengetahui informasi pengelolaan keuangan instansi. Selain itu, laporan keuangan instansi pemerintah juga digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban terhadap penggunaan dana masyarakat serta pengukuran kinerja pada instansi terkait. Hal ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah.

Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah (KKAP) dalam Standar Akuntansi Pemerintahan mengenai tujuan pelaporan keuangan, pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Agar laporan keuangan instansi pemerintah dapat menyajikan informasi yang berkualitas, maka diperlukan adanya suatu lembaga eksternal audit yang dapat melakukan pemeriksaan kinerja sistem pengelolaan keuangan negara secara objektif.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksaan Keuangan, BPK telah ditetapkan sebagai lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

BPK melakukan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sesuai dengan pedoman pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) dan Panduan Manajemen Pemeriksaan (PMP) serta peraturan pelaksanaan lain seperti Petunjuk Pelaksanaan (Juklak), Petunjuk Teknis (Juknis), dan Buku Merah. Setiap pelaksana dan pemeriksa BPK pun wajib mematuhi kode etik yang tercantum dalam Peraturan BPK Nomor 4 Tahun 2018.

BPK memiliki wewenang untuk melakukan pengawasan represif, yaitu dengan melakukan pemeriksaan setelah pekerjaan selesai dilaksanakan untuk menentukan apakah tujuan dari pekerjaan tersebut sudah tercapai atau belum. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK memberikan *output* berupa Hasil Pemeriksaan dan Opini BPK yang diserahkan kepada lembaga yang bersangkutan untuk ditindaklanjuti.

Namun selama menjalankan perannya sebagai lembaga pengawas independen, BPK ditemukan beberapa kali mendapatkan kontroversi. Seperti pada kasus yang baru-baru ini terjadi dari yaitu temuan kejanggalan pada laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Bogor berupa proyek peningkatan jalan Kandang Roda-Pakan Sari senilai Rp94,6 miliar yang pelaksanaannya dinilai tidak sesuai dengan kontrak. Dilansir dari Satrio, (2022) dalam kasus ini, Ade Yasin selaku Bupati Bogor dan anak buahnya melakukan siasat atas temuan tersebut dengan menyuap para anggota BPK Provinsi Jawa Barat yaitu Anthon Merdiansyah; Arko Mulawan; Hendra Nur Rahmatullah Karwita; dan Gerri Ginanjar Trie Rahmatullah. Temuan proyek peningkatan

jalan Kandang Roda-Pakan Sari tersebut seharusnya berpengaruh pada pemberian opini laporan keuangan Pemkab Bogor. Namun, Ade Yasin ingin agar Kabupaten Bogor tetap mendapatkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Atas dasar itu, Ade Yasin membuat rekomendasi agar program audit laporan keuangan tidak menyentuh area yang memengaruhi opini. Selain itu, Ade Yasin juga diduga memberi suap kepada anggota BPK dalam bentuk uang mingguan senilai Rp10 juta selama pemeriksaan Februari hingga April 2022 sehingga total uang yang telah diberikan selama proses audit sejumlah Rp1,9 miliar.

Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) melakukan Operasi Tangkap Tangan (OTT) di daerah Bandung dan Bogor selama dua hari kemudian menetapkan delapan orang sebagai tersangka kasus dugaan suap terkait pengurusan laporan keuangan Pemkab Bogor tahun anggaran 2021. Delapan tersangka tersebut antara lain Bupati Bogor, Ade Yasin; Sekretaris Dinas PUPR Bogor, Maulana Adam; Kasubid Kas Daerah BPKAD Bogor, Ihsan Ayatullah; Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) Dinas PUPR Bogor, Rizki Taufik; serta empat auditor BPK Provinsi Jawa Barat, Anthon Merdiansyah; Arko Mulawan; Hendra Nur Rahmatullah Karwita; dan Gerri Ginanjar Trie Rahmatullah. Selain itu, BPK juga telah menonaktifkan Kepala Perwakilan BPK Provinsi Jawa Barat dan staf pemeriksa yang terkait.

Indonesia Corruption Watch (ICW) menyoroti kegagalan kinerja BPK dalam melakukan pengawasan. Hal ini karena perkara suap demi mendapatkan predikat WTP ini sudah beberapa kali terjadi. Kasus suap

sebelumnya pernah terjadi pada tahun 2017 yang melibatkan dua auditor BPK yaitu Ali Sadli dan Rochmadi Saptogiri. Ali dan Rochmadi terjaring dalam OTT atas penerimaan suap masing-masing senilai Rp240 juta dan Rp200 juta untuk memberikan opini WTP atas Laporan Keuangan Kemendes tahun anggaran 2016. Uang tersebut diberikan oleh eks Irjen Kemendes PDDT Sugito dan Kepala Bagian Tata Usaha Kemendes PDDT Jarot Budi Prabowo. Atas kasus tersebut, Ali dijatuhkan hukuman enam tahun penjara dan denda Rp250 juta, sedangkan Rochmadi dikenakan sanksi tujuh tahun penjara dan denda Rp300 juta.

Kasus di atas menunjukkan bahwa selama pelaksanaan tugasnya, auditor selalu dipengaruhi oleh banyak hal dalam menentukan *judgement* atau opininya. Padahal profesi auditor sangat dibutuhkan oleh publik dan dipercaya sebagai pihak yang independen dalam melaksanakan audit terhadap instansi atau entitas. Dalam pelaksanaannya, audit tidak dilakukan terhadap seluruh bukti akibat adanya keterbatasan (Jamilah et al., 2007). Saat menghadapi keterbatasan informasi maupun data yang diperoleh, auditor dituntut untuk bisa membuat asumsi yang digunakan dalam membuat dan mengevaluasi *judgement*. Oleh karena itu, *audit judgement* merupakan hal penting yang harus selalu dilakukan oleh auditor.

Audit judgement merupakan proses kognitif yang menjadi dasar perilaku auditor dan dasar pemilihan keputusan. Dalam membentuk *audit judgement*, auditor menggunakan proses audit yang sistematis dan ketat yang

melibatkan dua kegiatan dasar, yaitu mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti dan informasi (Mohd Iskandar & Sanusi, 2011).

Audit judgement merupakan suatu pertimbangan auditor atas persepsinya dalam menanggapi informasi yang diperoleh mengenai laporan keuangan dengan faktor-faktor yang memengaruhi sehingga menghasilkan suatu dasar penilaian dari auditor (Drupadi & Sudana, 2015). *Judgement* didasarkan pada kejadian-kejadian masa lalu, saat ini, dan yang akan datang. *Judgement* digunakan untuk menentukan risiko audit, penentuan jumlah bukti, dan pemilihan bukti. Cara pandang auditor dalam menanggapi informasi berhubungan langsung dengan tanggung jawab dan risiko audit. Sehingga kemampuan auditor untuk menghasilkan *judgement* yang tepat sangat penting karena hal tersebut akan dipertanggungjawabkan secara hukum apabila ditemukan adanya kekeliruan dalam audit. Kualitas dari *audit judgement* yang dihasilkan oleh auditor akan menunjukkan seberapa baik kinerja auditor dalam melaksanakan tugasnya.

Auditor dipengaruhi oleh banyak faktor yang memengaruhi pembentukan *audit judgement*. Bonner & Sprinkle (2002) menyatakan bahwa terdapat tiga variabel yang dapat memengaruhi *audit judgement*, yaitu: variabel individu, variabel tugas, dan variabel lingkungan. Penelitian ini mengolaborasikan faktor internal dari perilaku auditor seperti independensi dan *self-efficacy* dan faktor lingkungan seperti tekanan ketaatan yang diduga akan memengaruhi auditor dalam membuat *judgement*. Penelitian ini juga menambahkan kompleksitas tugas sebagai variabel moderasi untuk melihat

apakah ada pengaruh dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh faktor-faktor tersebut terhadap *audit judgement*.

Faktor yang dapat memengaruhi auditor dalam membuat *audit judgement* salah satunya adalah independensi. Independensi adalah sikap yang bebas dari pengaruh pihak lain (tidak dikendalikan dan tidak bergantung pada pihak lain), secara intelektual bersikap jujur, dan objektif (tidak memihak) dalam mempertimbangkan fakta dan menyatakan opininya. Setiap auditor harus mempertahankan prinsip integritas dan objektivitasnya dalam pelaksanaan tugas profesionalnya. Dengan memiliki sikap independen serta mempertahankan prinsip tersebut, auditor akan membuat pertimbangan penting secara mental dan tidak menyimpang.

Auditor yang memiliki independensi tinggi akan melakukan pelaporan yang bebas dari usaha pihak lain atas temuan-temuan audit. Sehingga *judgement* yang dihasilkan oleh auditor yang independen tersebut akan lebih berkualitas dan dapat dipercaya oleh masyarakat. Hal ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh dari sikap independensi yang dimiliki auditor terhadap *audit judgement* yang dihasilkannya. Pernyataan ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Korompis & Latjandu, (2017) dan Vincent & Osesoga, (2019) yang menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap *audit judgement*. Hal ini membuktikan auditor dengan independensi yang tinggi akan menghasilkan *audit judgement* yang terbebas dari usaha pihak lain seperti menolak permintaan khusus untuk tidak mencantumkan temuan dalam laporan audit meskipun ditawarkan *fee* yang besar. Apabila

menemukan adanya kesalahan pencatatan yang disengaja oleh klien, maka auditor akan tetap melaporkan kesalahan tersebut sesuai dengan fakta dan bukti yang terdapat di lapangan. Sehingga auditor dapat melaksanakan proses pemeriksaan secara objektif dan *audit judgement* yang dihasilkan semakin berkualitas.

Namun, di sisi lain terdapat penelitian Yuliyana & Waluyo, (2018) yang menemukan bahwa sikap independensi auditor tidak berpengaruh terhadap *audit judgement*. Dalam penelitiannya dikatakan bahwa selama pelaksanaan audit, auditor bekerja secara bersama-sama dengan tim. Karena adanya proses review dari senior auditor dan supervisi menyebabkan kesalahan yang terjadi akibat sikap kurang independen seorang auditor dapat diperbaiki oleh tim audit.

Selain itu, terdapat faktor lain yang dapat memengaruhi *audit judgement* adalah *self-efficacy*. *Self-efficacy* merupakan suatu bentuk motivasi yang terdapat di dalam diri seseorang sehingga dapat memberikan kepercayaan diri untuk menyesuaikan setiap tindakan yang perlu dilakukan agar mencapai tingkat kinerja yang diharapkan (Mohd Iskandar & Sanusi, 2011). Ditinjau dari teori kognitif sosial, Bandura (1986) merumuskan bahwa seorang individu perlu melakukan mekanisme kognitif untuk mencapai tingkat kinerja yang diinginkan. Mekanisme kognitif tersebut dipengaruhi oleh keyakinan yang ada dalam diri individu yang disebut *self-efficacy*. Dalam hal audit, auditor yang memiliki keyakinan terhadap dirinya bahwa ia mampu melaksanakan penugasan audit, maka auditor tersebut akan

memperbesar tingkat usahanya untuk menghadapi hambatan dengan baik sehingga akan berpengaruh terhadap kinerjanya dalam memberikan *judgement*. Auditor yang memiliki tingkat *self-efficacy* yang rendah dalam menghadapi berbagai tantangan cenderung menjadi mudah menyerah sehingga akan berpengaruh pula terhadap hasil *judgement* yang tidak berkualitas. Oleh karena itu, dalam membuat suatu *judgement*, auditor harus memiliki *self-efficacy* yang baik.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Maghfirah & Rizal Yahya, (2018) dan Prasetya Muttiwijaya & Ariyanto, (2019) yang menyatakan bahwa auditor yang memiliki *self-efficacy* yang tinggi akan menghasilkan *judgement* dan menunjukkan kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang memiliki *self-efficacy* yang rendah. Hal ini dikarenakan auditor dengan *self-efficacy* yang tinggi akan mampu untuk menentukan tindakan yang tepat untuk mengatasi hambatan kerja yang dihadapinya dengan baik. Auditor akan berpikir kreatif dan percaya diri untuk dapat berhasil menyelesaikan tugas-tugas dengan kemampuan yang dimilikinya sehingga akan kualitas *audit judgement* akan meningkat.

Namun, penelitian yang dilakukan oleh (Karimullah & Yuyetta, 2021) mengungkapkan hasil yang berbeda yaitu *self-efficacy* tidak memiliki pengaruh terhadap *audit judgement*. Hal ini dikarenakan ada beberapa kondisi yang tidak terduga yang menjadi gangguan bagi auditor seperti tekanan mental dan masalah kesehatan fisik yang buruk. Sehingga menunjukkan bahwa auditor dengan *self-efficacy* yang tinggi belum tentu bisa mengelola

stress dengan baik ketika menghadapi suatu masalah audit, dan berdampak pada kinerja auditor serta tidak dapat menentukan *audit judgement* yang berkualitas.

Audit judgement juga dapat dipengaruhi oleh variabel lingkungan. Dalam pelaksanaan tugasnya, auditor seringkali dihadapkan pada kondisi dilema dalam penerapan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang disebut tekanan ketaatan. Pada umumnya, tekanan ketaatan dihasilkan oleh individu yang memiliki kekuasaan atau otoritas yang sah sehingga dapat memengaruhi seseorang seperti atasan maupun klien. Tekanan dari atasan atau klien ini dapat memberikan pengaruh terhadap perilaku auditor seperti hilangnya profesionalisme hingga penurunan kredibilitas sosial. Jika auditor tidak menaati perintah atasan dan memenuhi keinginan klien untuk berperilaku menyimpang, maka tingkat objektivitas auditor akan semakin tinggi sehingga akan menghasilkan *judgement* yang profesional.

Penelitian yang dilakukan oleh Jamilah et al., (2007) telah menemukan bahwa adanya pengaruh signifikan pada tekanan ketaatan terhadap *judgement* yang dihasilkan oleh auditor. Hal ini dikarenakan auditor berada dalam situasi konflik yang merasa harus mematuhi instruksi dari atasan yang lebih memiliki kekuasaan, dan memenuhi keinginan klien yang memberi pekerjaan sehingga akan ada kecenderungan auditor untuk berperilaku menyimpang dari Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Hasil penelitian ini juga didukung oleh Septiaji & Hasyimi, (2021) dan Pertiwi & Budiarta, (2017) yang memberikan pernyataan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara

negatif terhadap *audit judgement*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tekanan ketaatan dari pihak lain yang diterima oleh auditor maka akan membuat auditor salah dalam membuat pertimbangannya dan akan menghasilkan *judgement* yang kurang berkualitas.

Namun, terdapat perbedaan hasil penelitian dengan penelitian yang dilakukan Vincent & Osesoga, (2019) dan Sari, (2016) yang menyatakan hal sebaliknya bahwa tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap *audit judgement*. Dalam penelitian ini menemukan bahwa pada kenyataannya auditor memiliki keberanian dan mampu bersikap independen untuk tidak menaati perintah atasan dan keinginan klien apabila instruksi yang diberikan tidak tepat dan menyimpang dari standar profesionalisme.

Pada penelitian ini juga menggunakan kompleksitas tugas sebagai variabel moderasi untuk menguji apakah variabel tersebut dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh independensi, *self-efficacy*, dan tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*. Kompleksitas tugas merupakan salah satu faktor yang memengaruhi *audit judgement*. Adanya kompleksitas tugas yang tinggi akan dapat menimbulkan kesulitan bagi auditor dalam menghasilkan *judgement*. Kompleksitas tugas dapat meningkatkan atau mengurangi durasi waktu serta intensitas usaha yang dibutuhkan berdasarkan strategi yang dikembangkan oleh individu terkait fenomena tertentu (Bonner & Sprinkle, 2002). Pada saat auditor mengerjakan tugas audit yang lebih kompleks maka auditor memerlukan usaha yang lebih tinggi dibandingkan saat mengerjakan tugas dengan tingkat kompleksitas yang lebih sederhana.

Penelitian dari Mediaty & Kusumawati, (2021) menyatakan bahwa kompleksitas tugas dapat memperkuat pengaruh dari *self-efficacy*, tekanan ketaatan, dan independensi auditor. Sehingga dapat diartikan bahwa tugas dengan kompleksitas yang tinggi dapat memengaruhi perilaku auditor sehingga akan berdampak pada *audit judgement*. Namun, terdapat perbedaan hasil penelitian pada Adil et al., (2022) yang menemukan bahwa kompleksitas tugas memperlemah pengaruh independensi terhadap *audit judgement* yang dihasilkan oleh auditor yang berarti bahwa tingkat kompleksitas suatu tugas yang dihadapi oleh auditor tidak memengaruhi sikap independensi dalam menentukan *judgement*. Hal serupa juga ditemukan pada penelitian yang dilakukan oleh Nugraha & Januarti, (2015) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas merupakan moderasi *homologizer* dimana kompleksitas tugas tidak berinteraksi dan tidak berhubungan antara variabel tekanan ketaatan terhadap *audit judgement* dikarenakan auditor merasa bahwa penugasan audit yang selama ini dilakukan tidak termasuk tugas yang kompleks sehingga auditor tidak mengalami kesulitan dalam membuat *judgement* yang baik. Selain itu, menurut penelitian yang dilakukan oleh Andryani et al., (2019) menemukan bahwa kompleksitas tugas memperlemah pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*. Hal ini disebabkan karena pertimbangan (*judgement*) auditor akan kurang baik apabila memperoleh tekanan yang tinggi disertai dengan tugas yang kompleks.

Berdasarkan latar belakang dan hasil penelitian terdahulu yang telah diuraikan di atas, peneliti menemukan *research gap* berupa hasil penelitian

yang tidak konsisten pada independensi, *self-efficacy*, dan tekanan ketaatan. Penelitian ini juga dilakukan dengan menambahkan kompleksitas tugas sebagai variabel moderasi. Adanya tambahan variabel moderasi dalam penelitian ini diharapkan dapat menunjukkan hasil yang lebih konsisten dalam rangka meneliti kemampuan auditor untuk menghasilkan *judgement*. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk menguji dan menganalisis kembali penelitian dengan judul **“Pengaruh Independensi, *Self-Efficacy*, dan Tekanan Ketaatan terhadap *Audit Judgement* dengan Kompleksitas Tugas sebagai Variabel Moderasi”**.

1.2 Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan uraian latar belakang serta adanya inkonsistensi hasil penelitian terdahulu, penulis menyimpulkan beberapa pertanyaan penelitian dengan rincian sebagai berikut:

1. Apakah independensi berpengaruh terhadap *audit judgement*?
2. Apakah *self-efficacy* berpengaruh terhadap *audit judgement*?
3. Apakah tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgement*?
4. Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh independensi terhadap *audit judgement*?
5. Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh *self-efficacy* terhadap *audit judgement*?
6. Apakah kompleksitas tugas memoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh independensi terhadap *audit judgement*;
2. Untuk mengetahui pengaruh *self-efficacy* terhadap *audit judgement*;
3. Untuk mengetahui pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*;
4. Untuk mengetahui peran kompleksitas tugas dalam memoderasi pengaruh independensi terhadap *audit judgement*;
5. Untuk mengetahui peran kompleksitas tugas dalam memoderasi pengaruh *self-efficacy* terhadap *audit judgement*;
6. Untuk mengetahui peran kompleksitas tugas dalam memoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap *audit judgement*.

1.4 Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan dan latar belakang yang telah diuraikan di atas, penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis maupun secara praktis. Manfaat tersebut di antaranya sebagai berikut:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat mendukung teori atribusi dan teori kognitif sosial dalam keterkaitannya dengan pertimbangan audit (*audit judgement*).

Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan bukti empiris mengenai pengaruh independensi, *self-efficacy*, dan tekanan ketaatan terhadap *audit judgement* dengan kompleksitas tugas sebagai variabel

moderasi serta menjadi sumber literatur tambahan mengenai topik auditing sehingga dapat menjadi referensi untuk penelitian yang serupa.

1.4.2 Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara praktis bagi pihak-pihak sebagai berikut:

a. Bagi Auditor Pemerintahan

Dapat memberikan kontribusi hasil penelitian sehingga mendorong peningkatan kualitas pengambilan *audit judgement* oleh auditor pemerintahan.

b. Bagi BPK RI

Dapat memberikan kontribusi hasil penelitian terhadap faktor yang mendukung peningkatan kualitas *audit judgement* pada setiap pemeriksanya agar dapat meningkatkan kualitas laporan hasil pemeriksaan dari BPK.