

## URGENSI AUDIT JUDGEMENT PADA POST CLEARANCE AUDIT

Masruri Muchtar, Prasetya Utama

Jurusan Kepabeanan dan Cukai, Politeknik Keuangan Negara STAN, Bintaro Sektor V,  
Tangerang Selatan, Indonesia, 15222  
Kantor Pelayanan Utama Bea dan Cukai Tanjung Priok, Pabean No. 1, Tanjung Priok,  
Jakarta Utara, Daerah Khusus Ibukota Jakarta

E-mail: masruri.m@pknstan.ac.id

### INFORMASI ARTIKEL

Tanggal masuk  
[2020-03-18]

Revisi  
[2020-05-11]

Tanggal terima  
[2020-06-20]

### ABSTRAK:

*Auditor seyogyanya memiliki kemampuan audit judgment yang berkualitas guna mendukung penugasannya. Tujuan penelitian adalah memberikan bukti empiris bahwa efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme memiliki pengaruh terhadap audit judgment. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) yang pernah melakukan post clearance audit. Ini merupakan pendekatan kuantitatif yang menguji teori serta hipotesis yang telah disusun. Riset ini menggunakan regresi linear ordinary least square (OLS) sebagai model analisis. Hasil studi memperlihatkan pengalaman dan tingkat pendidikan tidak berpengaruh pada audit judgment, namun efikasi diri dan skeptisisme berpengaruh signifikan pada audit judgment. Implikasinya DJBC perlu memberikan perhatian khusus terhadap berbagai upaya dalam peningkatan efikasi diri dan skeptisisme auditor. Tulisan ini adalah pengembangan beberapa penelitian sebelumnya namun dalam konteks pengujian untuk jenis audit ketaatan. Nilai koefisien determinasi menggambarkan variasi variabel efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme dapat menjelaskan variasi variabel audit judgment sebesar 51%. Sisanya sebesar 49% dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak diujikan dalam tulisan ini. Dengan adanya keterbatasan waktu pada penelitian ini diharapkan mendorong penelitian berikutnya untuk dapat menyertakan beberapa variabel lain yang relevan dan melengkapinya dengan metode in-depth interview.*

### ABSTRACT:

*Auditor should have eminence audit judgment to support their assignment. This research aims to provide empirical evidence that self-efficacy, experience, level of education, and skepticism have an impact on audit judgment. Population are auditors who had carried out post clearance audit assignments. This research uses a quantitative approach by testing the theories and hypotheses that have been prepared. Ordinary least square (OLS) linear regression as analytical model is used in this study. Results show that experience and education level have no impact on audit judgment, whereas self-efficacy and skepticism have a positive and significant impact on audit judgment. Efforts to improve self-efficacy and auditor skepticism are urgently needed. The coefficient of determination describes variation of variables of self-efficacy, experience, level of education, and skepticism able to explain the variation of audit judgment variables by 51%. The remaining of 49% is explained by other variables not involved in this study. Future studies may enhance with other variables and employ in-depth interview methods.*

**Keywords:** *audit judgment, experience, level of education, post clearance audit, self-efficacy, skepticism, post clearance audit*

**Kata Kunci:** *bea dan cukai, efikasi diri, pengalaman, skeptisisme, tingkat pendidikan*

## 1. PENDAHULUAN

### a. Latar Belakang

Undang Undang No. 17 tahun 2006 tentang Kepabeanan memberi amanat kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai (DJBC) guna mengemban fungsi serta tugas kepabeanan di Indonesia yaitu melakukan pengawasan atas keluar masuknya barang ke wilayah negara Republik Indonesia dan melakukan pengenaan bea masuk serta bea keluar.

Kecepatan arus barang pada pemeriksaan pabean menjadi salah satu elemen penting yang mempengaruhi daya saing suatu negara. Seiring meningkatnya volume dan nilai barang dalam perdagangan internasional, maka model pemeriksaan yang awalnya fokus pada perbatasan dan kawasan pabean (*on clearance*) beralih ke *post clearance audit* yang dilakukan dengan manajemen risiko (Anwar, 2013).

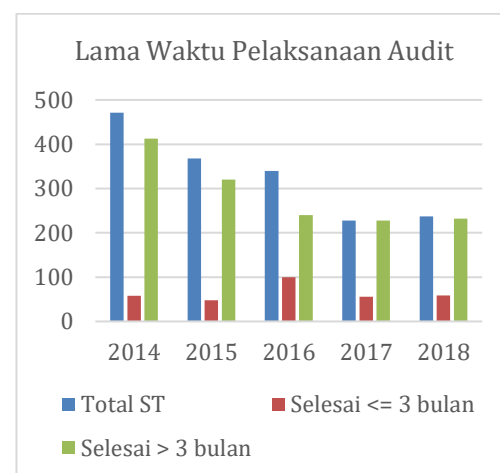
Adanya *post clearance audit* diharapkan mampu mempercepat arus lalu lintas barang serta mengurangi ekonomi biaya tinggi akibat biaya penumpukan (*demorage*). Mekanisme ini selain sebagai sarana pengawasan juga sebagai upaya pengamanan penerimaan negara terhadap barang impor yang masih terutang *import duty* dan serangkaian pungutan *import tax*.

Peraturan Dirjen Bea dan Cukai No. P-35/BC/2017 mengenai tatalaksana audit kepabenan menyatakan bahwa lama pelaksanaan *post clearance audit* wajib diselesaikan selama waktu 3 (tiga) bulan, namun hingga saat ini rata-rata waktu penyelesaian audit sebagian besar masih di atas 3 (tiga) bulan. Grafik Lama

Waktu Pelaksanaan Audit berikut menggambarkan durasi penyelesaian audit dalam kurun waktu selama lima tahun terakhir.

Gambar I

Lama Waktu Pelaksanaan Audit



Sumber: Subdirektorat Pelaksanaan Audit I

Berdasarkan bunyi pasal 17 Undang Undang No. 17 tahun 2006 tentang Kepabeanan menjelaskan terkait penentuan ulang terhadap harga barang impor dan tarif/klasifikasi barang guna penghitungan kembali pungutan *import duty* masih diperkenankan dalam rentang waktu 2 tahun dihitung dari saat dokumen pemberitahuan impor barang didaftarkan.

Dampak keterlambatan penyelesaian waktu audit ini bisa menyebabkan tidak dapat ditagihnya temuan dalam Laporan Hasil Audit (LHA) sehingga bisa mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan bagi DJBC.

Banyaknya temuan hasil *post clearance audit* yang kalah dalam sengketa banding juga menjadi perhatian

tersendiri. Data yang berhasil dihimpun dari Subdirektorat Monitoring, Evaluasi, dan Penjaminan Kualitas, menunjukkan sebagian besar LHA beserta surat tagihan yang diajukan upaya banding oleh *auditee* dikabulkan (seluruhnya dan/atau sebagian) oleh hakim pengadilan pajak.

Tabel I  
Data Putusan Banding Hasil Penetapan Audit

| Tahun | Jenis Keputusan        |         | Total Nilai Tagihan (ribuan rupiah) |
|-------|------------------------|---------|-------------------------------------|
|       | (seluruhnya/ sebagian) | Ditolak |                                     |
| 2014  | 75%                    | 25%     | 15.187.294                          |
| 2015  | 94%                    | 6%      | 1.506.427.757                       |
| 2016  | 73%                    | 27%     | 57.759.551                          |
| 2017  | 71%                    | 29%     | 137.468.890                         |
| 2018  | 73%                    | 27%     | 125.821.006                         |
| Total | 74%                    | 26%     | 1.842.664.498                       |

Sumber: Subdirektorat Monitoring, Evaluasi dan Penjaminan Kualitas Audit

Tabel I di atas menggambarkan seluruh proses upaya banding yang diajukan ke pengadilan pajak yakni sebesar 74% dikabulkan/dimenangkan *auditee* sedangkan sisanya sebesar 26% ditolak.

Masih banyaknya rata-rata penyelesaian audit kepabeanan dan audit cukai melebihi batasan durasi 3 (tiga) bulan serta maraknya upaya banding yang dimenangkan oleh *auditee* memberikan gambaran bahwa kualitas hasil audit kepabeanan dan cukai masih menyediakan ruang untuk perbaikan.

Idris (2012) menjelaskan bahwa kualitas audit ditentukan oleh tepat atau tidaknya *judgment* auditor. *Judgment* auditor menjadi salah satu elemen penting yang menentukan berkualitas tidaknya hasil audit (Bonner dan Lewis, 1990) sedangkan kemampuan auditor untuk membuat *judgment* dan pengambilan keputusan yang berkualitas ketika melakukan audit yang tidak sederhana atau rumit dapat dipengaruhi karakter personal auditor (McKnight and Wright, 2011).

*Judgment* ialah sistem proses secara kontinyu dalam menerima informasi (termasuk *feedback* berasal dari aktivitas terdahulu), opsi untuk melakukan sesuatu atau tidak melakukan sesuatu berdasarkan bahan/keterangan yang diterima sehingga memunculkan adanya pertimbangan atau tindakan baru (Rizkiyana, 2013).

*Judgment* auditor digunakan untuk memahami risiko pengendalian, mengaitkan risiko dengan audit, memilih serta melakukan pengujian yang sesuai, dan memutuskan apa yang akan dilaporkan (Sanusi *et al.*, 2018) sehingga auditor sudah selayaknya memiliki *audit judgment* yang berkualitas demi mendukung penugasannya.

Berbagai variabel telah diuji untuk membuktikan pengaruhnya terhadap *audit judgment*. Dari bermacam-macam elemen yang dapat mempengaruhi *audit judgment* diantaranya adalah isu terkait kultur dan pendidikan (Victorio, 2013). Auditor dengan tingkat keyakinan atau kepercayaan diri yang sangat tinggi cenderung untuk menghasilkan *audit judgment* lebih mumpuni jika disandingkan dengan ia yang mempunyai keyakinan diri tidak terlalu tinggi (Iskandar dan Sanusi, 2011).

Abdolmohammadi dan Wright (1987) menjelaskan auditor yang jam terbang penugasan auditnya relatif tinggi memiliki kesalahan yang tidak

signifikan bila dipadankan dengan auditor yang jam terbangnya masih rendah terkait pekerjaan yang sifatnya tidak atau semi-terstruktur. Namun pada penelitian Kurnia, et. al (2015) memperlihatkan sebaliknya yakni pengalaman auditor tidak berdampak pada *audit judgement*.

Ananda (2014) dalam tulisannya menyimpulkan bahwa skeptisisme memiliki dampak pada kualitas audit. Penelitian Dewi (2015) menjelaskan bahwa sikap skeptisisme auditor berpengaruh pada keakuratan pemberian opini auditor.

Dalam membuat *audit judgement* yang tepat dan berkualitas tentunya dipengaruhi banyak aspek baik bersifat teknis maupun non teknis. Salah satu aspek *audit judgement* setidaknya dipengaruhi oleh pemahaman serta perilaku individu auditor.

Aspek perilaku individu auditor dan atribut sumber daya manusia yang penulis gunakan sebagai variabel bebas dalam riset ini meliputi efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme.

Riset tentang *audit judgment* telah banyak dilakukan oleh penelitian terdahulu, namun sebagian besar terkait dengan pemberian opini auditor khususnya terkait laporan keuangan. Masih sedikit yang melakukan penelitian untuk jenis audit operasional maupun audit ketaatan. Riset ini merupakan modifikasi dan pengembangan dari beberapa penelitian terdahulu yakni pengujian terhadap audit ketaatan.

Berdasarkan uraian di atas yakni rata-rata penyelesaian audit melebihi batasan waktu 3 (tiga) bulan serta putusan hasil upaya banding yang dimenangkan oleh *auditee* menjadikannya sebagai alasan utama untuk dilakukan riset guna memberikan manfaat dan sumbangan pemikiran

kepada Direktorat Jenderal Bea dan Cukai maupun dunia akademisi.

#### b. Ruang Lingkup Penelitian

Masalah yang diteliti dalam riset ini terbatas pada hal-hal berikut:

1. *Audit judgment* diukur memakai beberapa faktor yaitu: efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme.
2. Populasi sampel dalam penelitian yang digunakan oleh penulis adalah fungsional auditor, serta pelaksana pemeriksa dengan pengalaman minimal 1 tahun yang telah menyelesaikan LHA.

#### c. Rumusan Masalah

Berlandaskan pada alasan, latar belakang dan ruang lingkup yang sudah diuraikan, penulis mengidentifikasi beberapa isu permasalahan yang timbul yaitu apakah efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme berpengaruh pada *audit judgment*?

#### d. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan beberapa isu permasalahan yang diidentifikasi, tujuan dari penelitian ini yaitu memberikan bukti empiris bahwa efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme memiliki pengaruh terhadap *audit judgment*.

## 2. KAJIAN LITERATUR

#### a. Pengertian Audit

Audit didefinisikan sebagai proses mengumpulkan serta mengevaluasi *evidence* mengenai suatu informasi untuk kemudian menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian bahan/keterangan dimaksud dengan kriteria tertentu (Arens, 2012). Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia, auditor merupakan seseorang yang melakukan kegiatan audit. Arens

(2012) menjelaskan bahwa kegiatan audit dibedakan menjadi tiga jenis atau kategori, yakni:

1. Audit laporan keuangan

Audit jenis ini bermanfaat dalam menilai apakah informasi yang tersaji dalam *financial statement* sudah diberikan pernyataan opini yakni sesuai dengan standar tertentu. Penentuan mengenai wajar atau tidaknya penyajian informasi dalam laporan keuangan dilakukan dengan mengumpulkan dan menguji bukti audit. Produk dari audit jenis ini berupa opini yang dikeluarkan oleh auditor.

2. Audit operasional

Audit dengan kategori ini yaitu audit yang dilakukan guna menguji seberapa efisien dan efektif proses dan tata kerja maupun aktivitas yang dilakukan organisasi. Output yang dihasilkan dapat berupa rekomendasi perbaikan pada prosedur dan kegiatan terkait peningkatan efisiensi dan efektivitas.

3. Audit Ketaatan

Audit ketaatan atau *compliance audit* dilakukan guna menguji apakah *auditee* sudah mematuhi ketentuan, prosedur, dan berbagai aturan tertentu sebagaimana yang sudah digariskan pemegang kekuasaan atau otoritas di atasnya dan masih berlaku.

b. Audit Kepabeanaan

Sesuai bunyi pasal 1 Undang Undang No. 17 tahun 2006 tentang Kepabeanaan menyebutkan audit kepabeanaan sebagai serangkaian aktivitas untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan, buku-buku, berbagai catatan dan dokumen yang dipakai sebagai sumber pembukuan, surat terkait aktivitas usaha termasuk *electronic data*, surat terkait aktivitas di bidang kepabeanaan, serta persediaan barang guna pemenuhan formalitas kepabeanaan. Anwar (2013)

menyatakan bahwa *The Post Clearance Audit* merupakan proses pengujian terstruktur pada transaksi perdagangan seperti *sales contract*, laporan keuangan/non-keuangan, sediaan barang, dan segala macam aset suatu entitas dalam menilai tingkat kepatuhan terhadap ketentuan kepabeanaan.

Berdasarkan Per Dirjen BC No. P-35/BC/2017, audit kepabeanaan dibagi tiga yaitu audit umum dan audit khusus, serta audit investigasi. Audit umum merupakan audit yang mempunyai *scope* pemeriksaan keseluruhan aspek atas terpenuhi atau tidaknya formalitas kepabeanaan suatu entitas sedangkan audit khusus merupakan pemeriksaan dengan *scope* pemeriksaan tertentu atas kewajiban formalitas kepabeanaan. Terakhir, audit investigasi merupakan pemeriksaan guna mendukung proses penyelidikan jika diduga telah terjadi delik pidana di bidang kepabeanaan. Dalam PER-35/BC/2017, audit bertujuan untuk menguji tingkat kepatuhan importir/eksportir dan seluruh *stakeholder* kepabeanaan atas implementasi peraturan perundang-undangan di bidang kepabeanaan. Sesuai definisi audit sebagaimana telah dikemukakan oleh Arens (2012), audit kepabeanaan dan audit cukai masuk ke dalam audit ketaatan (*compliance audit*).

Jangka waktu audit umum ditentukan untuk dua tahun sampai dengan sebelum berakhirnya penugasan audit namun untuk kategori pemeriksaan khusus dan audit investigasi durasinya sesuai kebutuhan. Hasil dari pelaksanaan audit dituangkan oleh tim audit ke dalam LHA.

c. Teori Kognitif Sosial

Teori kognitif sosial memberikan penjelasan mengenai kerangka untuk memahami, memperkirakan, dan suatu tanggung jawab dari *behavior* seseorang. Dalam pendekatan ini, perilaku manusia

diidentifikasi merupakan interaksi dari faktor perilaku pribadi manusia dengan lingkungannya. Teori kognitif sosial mulai diperkenalkan Bandura sekitar tahun 1986, yang merupakan pengembangan teori *social learning* Bandura pada tahun 1977.

Teori kognitif sosial dipakai dalam memahami serta memprediksi perilaku individu dan kelompok kemudian mengidentifikasi cara yang sesuai untuk mengubah perilaku ke arah yang makin baik. Pendekatan ini menyimpulkan bahwa dalam upaya pembelajaran, ilmu pengetahuan (*knowledge*), pengalaman seseorang (*personal experience*), karakteristik pribadi (*personal characteristic*) saling mempengaruhi seseorang dalam hubungan sosialnya (Bandura, 1986).

Dalam teori ini Bandura (1986) memformulasikan mekanisme kognitif yang mengatur dan mempengaruhi dirinya sendiri yang terkait dengan kinerja yang mereka ingin capai. Menurut Bandura (1986) Efikasi diri merupakan tingkat kepercayaan diri atau keyakinan individu apakah dia bisa bertindak sesuai keperluan untuk mencapai tingkat kinerja pada tugas tertentu. Kemampuan diri difokuskan pada penentuan tujuan sebagai cara untuk mengatur perilaku seseorang, namun memungkinkan faktor-faktor lain memberi pengaruh.

Dengan mekanisme-mekanisme kognitif dan motivasional yang ada yaitu keinginan dan kemampuan dalam memberikan hasil yang terbaik, maka bisa dikaitkan pada perilaku auditor. Auditor yang memiliki efikasi diri tinggi pada dirinya berpengaruh terhadap judgment yang dihasilkan karena terdapat keyakinan terhadap dirinya dalam menghasilkan judgment yang berkualitas.

#### d. Teori Atribusi

Teori atribusi dapat dipakai sebagai landasan dalam menjelaskan penilaian atau pertimbangan seseorang ketika mendapat penugasan audit. Pendekatan atribusi menjelaskan asal mula dari perilaku seseorang. Apakah karena dari pengaruh internal ataukah oleh keadaan eksternal (Walgito, 2002 dalam Kartikarini dan Sugiarto, 2016). Dalam lingkup auditing, teori atribusi dipakai peneliti salah satunya dalam menjelaskan *audit judgement* yang dibuat oleh seseorang terkait penugasan audit. Teori ini berhubungan dengan penjelasan cara seseorang berperilaku.

Kapabilitas seseorang dalam memahami dan mendeteksi kecurangan di lapangan banyak ditentukan oleh *internal factor* yang bersumber dari auditor itu sendiri. Kemampuan ini bisa didapat oleh auditor dengan menambah pengalaman serta pengetahuan, mempertahankan independensi, dan mengasah skeptisme auditor. Penelitian Kelley (1973) menjelaskan bahwa pendekatan atribusi dapat menjelaskan fenomena yang berkaitan dengan cara mempersepsikan dirinya sendiri. Ketika auditor dihadapkan pada situasi di lapangan yang mengindikasikan adanya keanehan/*red flags*, maka auditor akan berupaya mencari penyebab serta mengambil keputusan/tindakan atas keganjilan dimaksud. Dalam hal ini, cara pandang seseorang memberikan pengaruh signifikan terkait upaya mendeteksi apabila keanehan tersebut menunjukkan kepada tindakan *fraud* yang disengaja atau karena *error* semata.

#### e. Audit Judgement

Audit judgment adalah pertimbangan profesional yang mampu mempengaruhi penilaian cukup atau tidaknya dokumentasi bukti dan keputusan auditor dalam penugasannya (Nadhiroh, 2010). Dalam pemilihan dan pengujian bukti audit juga dipengaruhi

oleh perilaku dan keyakinan auditor sendiri. Berbagai elemen yang bisa memberikan dampak pada penilaian audit yaitu budaya, pendidikan, dan lainnya (Victorio, 2013). Seorang auditor memiliki beberapa pertimbangan dalam memutuskan suatu audit judgement. Auditor satu dengan auditor lain bisa memiliki pertimbangan yang berbeda meskipun dalam menghadapi penugasan yang sama. Audit judgment adalah penilaian auditor ketika sedang merumuskan pandangannya tentang hasil pemeriksaann yang mengarah kepada formulasi ide, pandangan, atau prediksi terhadap suatu hal yang sedang diamati, gejala, kondisi, atau kejadian yang saling terkait (Jamillah et al., 2007).

Pertimbangan audit mengacu pada *professional judgement* seorang auditor yang mandiri dalam menyelesaikan penugasannya (Gibbins, 1984). *Judgement* ini memperlihatkan penilaian komprehensif pada setiap tahapan penugasan audit, yakni tahap perencanaan, pengumpulan dan evaluasi semua *evidence*, serta di fase akhir yaitu pemberian opini. Yang termasuk *audit judgement* meliputi penetapan titik batas material, penentuan tujuan, *risk assessment*, dan pemberian opini audit yang tepat. Pertimbangan ini memiliki peranan yang penting bagi auditor (Hogarth, 1991). Ketika menentukan penilaian, seorang auditor bisa menerapkan *audit process* yang terstruktur, sistematis, dan rigid dengan mengaitkannya pada dua kegiatan pokok yakni menemukan dan mengevaluasi *evidence* (Ashton, 1974). Proses ini memudahkan auditor dalam penentuan prosedur dan standar yang akan dijalankan. Ketika mengevaluasi semua *evidence*, seorang auditor dituntut untuk memanfaatkan hasil penilaiannya guna memutuskan apakah data finansial

menampilkan salah saji material atau ada isu terkait tingkat akurasi penyajiannya.

Auditor senantiasa melakukan penilaian dalam setiap penugasan auditnya. Auditor menentukan *evidence* yang akan dipakai karena ketika mengaudit suatu perusahaan tentunya tidak menguji semua data yang ada. Seorang auditor menentukan *evidence* tertentu yang diduga kuat terjadi penyimpangan. Temuan inilah yang digunakan auditor untuk memberikan opini atas laporan finansial *auditee* yang sedang diperiksanya.

#### f. Efikasi Diri

Efikasi diri adalah tingkat keyakinan atau kepercayaan diri individu bahwa ia bisa melaksanakan penugasan dalam tingkatan tertentu sehingga mempengaruhi pekerjaan dirinya guna pencapaian maksud yang diinginkan (Bandura, 1993). Bandura (1997) menjelaskan bahwa keyakinan diri dapat muncul dari pengalaman pribadi dan juga orang lain, ajakan verbal, keadaan fisiologis dan kematangan pribadi seseorang.

Bandura (1997) menjelaskan sejumlah elemen yang berdampak pada keyakinan diri yaitu: kesuksesan, *social persuasion*, keadaan fisiologis, dan emosional.

Efikasi diri berdampak signifikan kepada auditor guna penyelesaian penugasannya, tingkat keyakinan diri yang dimiliki auditor berdampak pada audit judgement yang dibuat.

Sebagai gambaran, individu dengan keyakinan dan kepercayaan diri yang sangat tinggi tentu menilai dirinya bisa melakukan sejumlah hal dalam beragam situasi, akan tetapi seseorang dengan tingkat kepercayaan diri yang tidak terlalu tinggi meyakini bahwa ia tidak memiliki sesuatu hal yang bisa dikendalikannya sendiri. Dalam kalimat yang lain, auditor dengan efikasi diri

yang relatif tinggi dapat memunculkan penilaian audit yang berdaya guna jika disandingkan dengan auditor yang memiliki keyakinan diri yang tidak terlalu tinggi.

g. Pengalaman

Yustrianthe (2012) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa pengalaman adalah proses pembelajaran yakni yang berasal dari pendidikan baku dan non baku yang mengarahkan individu kepada perilaku yang lebih baik. Seiring bertambahnya pengalaman, seseorang dapat dianggap memiliki *knowledge* yang mumpuni ketika dalam mengenali informasi dan *evidence* yang relevan maupun tidak dalam menyelesaikan penugasannya kaitannya untuk melakukan perumusan *penilaian audit*. Berdasarkan PER-32/BC/2017, pengalaman audit yang didefinisikan dalam jumlah penugasan menjadi salah satu syarat untuk mendapatkan sertifikasi keahlian auditor kepabeanan dan cukai.

h. Tingkat Pendidikan

Pendidikan merupakan sarana kegiatan guna meningkatkan kualitas sumber daya manusia dengan mengembangkan pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki (Gorda dalam Futri et al, 2014). Ada perspektif yang mengaitkan bahwa tingkat pendidikan berpengaruh terhadap pola berpikir seseorang. Semakin tinggi jenjang pendidikan seseorang maka kemampuan berpikir kritis juga akan meningkat sehingga bisa digunakan untuk mempertimbangkan keputusan dan tindakan secara lebih cermat, akurat, dan komprehensif. Berdasarkan PER-31/BC/2017 yang menjelaskan mengenai standar untuk *post clearance audit*, dalam melaksanakan tugasnya, seorang auditor harus mendapatkan pendidikan dan memenuhi kompetensi

teknis serta memiliki keterampilan, pengetahuan, dan keahlian sebagai auditor. Salah satu sarana memperoleh pengetahuan adalah melalui jenjang pendidikan formal. Dengan tingginya jenjang pendidikan formal yang ditempuh auditor diharapkan mampu meningkatkan kualitas *audit judgement* yang nantinya dihasilkan.

i. Skeptisisme

Penelitian akuntansi telah melihat skeptisisme sebagai independensi, objektivitas, kecurigaan, atau kebalikan dari kepercayaan (Shaub, 1996). Skeptisisme telah didefinisikan dalam literatur sebagai suatu pertimbangan dan penetapan auditor yang memperlihatkan *risk assessment* yang lebih tinggi bahwa ketidakbenaran dipengaruhi oleh informasi yang ada ketika melakukan penugasan (Nelson, 2009). Nelson (2009) menjelaskan bahwa skeptisisme melibatkan sikap berpikiran terbuka dan menganggap bahwa manajemen tidak sepenuhnya dapat dipercaya atau tidak dapat dipercaya.

Skeptisisme auditor adalah sikap auditor pada saat penugasan audit dengan selalu berpikir kritis dalam mempersoalkan dan mengevaluasi *evidence*. Auditor dengan skeptisme tinggi, tidak mudah menerima penjelasan *auditee*, namun berpikir dan bertanya untuk menggali penyebab, *evidence*, dan menanyakan ulang tentang objek yang sedang didalamnya. Shaub dan Lawrence (1996) menjelaskan bahwa skeptisisme profesional adalah opsi untuk menyelesaikan penugasan yang diberikan kepadanya guna menghilangkan atau meminimalisir konsekuensi berbahaya atau perilaku *auditee*. Kaitannya seseorang yang mempunyai skeptisme profesional biasanya mengimplementasikan perilaku skeptisnya khusus saat penugasan audit saja.



j. Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai *audit judgment* telah banyak dilakukan sebelumnya. Berbagai variabel telah diuji untuk membuktikan pengaruhnya terhadap *audit judgment*. Berdasarkan riset sebelumnya, terdapat beberapa riset yang memakai faktor efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme sehingga dianggap relevan dengan penelitian ini.

Riset sebelumnya yang meneliti dampak efikasi diri pada kinerja seseorang menyimpulkan hubungan positif signifikan terkait efikasi diri dengan beberapa variabel kinerja misalnya performa pekerjaan, penjualan, pembelajaran, pencapaian terkait tugas, dan pilihan karir (Bandura, 1997). Stajkovic dan Luthans (1998) menyimpulkan terdapat korelasi positif antar 2 variabel efikasi diri dengan *performance* yaitu dengan pengaruh sekitar 28% dari pencapaian individu dalam setiap kinerja yang terkait dengan pekerjaan. Iskandar dan Sanusi (2011) menyimpulkan auditor yang memiliki keyakinan diri tinggi cenderung mampu menghasilkan pertimbangan audit yang berdaya guna.

Abdolmohammadi dan Wright (1987) menyatakan auditor dengan jam terbang penugasan auditnya tinggi relatif memiliki kesalahan yang tidak signifikan jika dipadankan dengan auditor yang masih rendah jam terbangnya terkait pekerjaan yang tidak atau semi-terstruktur. Namun pada penelitian Kurnia, et. al (2015) memperlihatkan sebaliknya yakni pengalaman auditor tidak berdampak pada *audit judgement*. Gul, et al. (2013) menyatakan pendidikan berdampak kepada preferensi risiko, *knowledge*, serta penilaian terhadap diri auditor. Sukmono (dalam Arfa, 2016) menjelaskan bahwa auditor yang berpendidikan mempunyai *knowledge*

lebih komprehensif dan bisa membuat penyelesaian masalah yang dihadapi saat penugasan audit berdasarkan ilmu yang dimiliki.

Ananda (2014) menyatakan bahwa skeptisisme merupakan faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Penelitian Dewi (2015) menjelaskan bahwa sikap skeptisisme auditor berpengaruh pada keakuratan pemberian opini auditor. Jika dikaitkan dengan teori atribusi menjelaskan bahwa skeptisisme adalah sikap yang mendorong seseorang untuk bersifat kritis dan tidak mudah percaya, lebih teliti dan hati-hati dalam mengambil kesimpulan hingga mendapatkan bukti yang cukup meyakinkan. Auditor yang memiliki *professional skepticism* tinggi cenderung membuat dirinya menggali lebih dalam dan mencari tahu suatu keganjilan yang ditemukannya (Kartikarini dan Sugiarto, 2016).

Riset ini selaras bila dikaitkan pada penelitian Pramudyastuti (2014) yang memberikan simpulan *professional skepticism* dan kemandirian auditor berdampak pada kinerja auditor dalam mengidentifikasi *fraud*. Individu dengan *professional skepticism* yang tinggi akan lebih bisa mencari tahu suatu keganjilan ketika melakukan pemeriksaan.

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

#### a. Pendekatan Riset

Tulisan ini memakai pendekatan kuantitatif yakni menguji teori serta hipotesis yang disusun. Pengolahan dan pengujian menggunakan analisis statistik deskriptif. Model yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi *ordinary least squares*. Tujuan penelitian ini menguji hipotesis terkait dengan hubungan antar variabel. Empat variabel bebas yang digunakan yakni efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme.

b. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam riset ini merupakan data primer dan sekunder. Data primer mengarah pada informasi yang didapat dari sumber primer yang berhubungan dengan tujuan spesifik studi (Sekaran dan Bougie, 2016). Data primer bersumber dari tanggapan responden yakni jawaban atas pertanyaan yang diberikan.

Sumber sekunder adalah sumber yang tidak secara langsung menyerahkan data untuk penghimpun data, antara lain melalui dokumen atau pihak lain (Sugiyono, 2016). Yang termasuk dalam riset ini yakni studi literatur, penelitian sebelumnya, dan teori dalam membentuk landasan teori serta penentuan atribut penelitian seperti buku, jurnal riset, skripsi, dan tesis yang mendukung.

c. Definisi Operasional Variabel

Terdapat empat variabel independen dipakai dalam riset yakni:

1. Efikasi diri

Efikasi diri (X1) didefinisikan sebagai keyakinan atau kepercayaan diri seseorang atas dirinya agar bisa melakukan yang terbaik dan mampu mencapai tujuannya.

Keyakinan ini dapat disebabkan oleh pribadinya sendiri dan lingkungan sekelilingnya. Instrumen variabel ini memakai penelitian Sanusi et al. (2007) dan jawaban dari pertanyaan tersebut kemudian diukur menggunakan 6 *likert scale*.

2. Pengalaman

Variabel pengalaman (X2) didefinisikan sebagai jumlah penugasan yang diperoleh oleh auditor (Dewi, 2016). Elemen ini diukur berdasarkan rekapitulasi jumlah penugasan auditor selama menjabat sebagai auditor

kepabeanaan dan cukai DJBC. Seseorang yang mendapatkan banyak penugasan audit akan membuat auditor semakin berpengalaman dalam menyelesaikan penugasan audit.

3. Tingkat pendidikan

Variabel tingkat pendidikan (X3) didefinisikan dengan lamanya waktu pendidikan formal yang telah dijalani oleh auditor yang diukur dengan satuan tahun berdasarkan jenjang pendidikan terakhir.

Instrumen ini menggunakan Indeks Pembangunan Manusia (IPM) dengan merujuk pada rata-rata waktu pendidikan. Instrumen ini digunakan oleh Azam (2016). Nilai pengukuran tingkat pendidikan berdasarkan rata-rata lamanya waktu pendidikan yang ditempuh oleh responden. Data penelitian terkait tingkat pendidikan dalam penelitian ini adalah berada pada rentang Diploma III sampai dengan jenjang pendidikan S2.

4. Skeptisisme

Skeptisisme auditor (X4) didefinisikan sebagai sikap seseorang ketika mengaudit yakni meliputi pemikiran kritis secara profesional yang senantiasa menggali dan mengevaluasi data dan informasi yang didapat saat melakukan pekerjaan audit lapangan.

Instrumen variabel ini menggunakan penelitian oleh Waluyo (2008) dalam Aulia (2013). Indikator yang dipakai terbagi ke dalam sepuluh pertanyaan. Jawaban dari pertanyaan tersebut akan diukur menggunakan dengan menggunakan 6 *likert scale*.

d. Model Penelitian Utama

Berdasarkan variabel-variabel penelitian yang sudah diuraikan, model penelitian utama yang diajukan adalah:

$$Y = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Keterangan:

Y : *audit judgement* auditor DJBC

$\beta$  : koefisien regresi

X1: efikasi diri auditor DJBC

X2: pengalaman auditor DJBC

X3: tingkat pendidikan auditor DJBC

X4: tingkat skeptisisme auditor DJBC

$\varepsilon$  : error

e. Teknik Pengumpulan Data

Populasi pada riset ini merupakan fungsional auditor dan staf pelaksana yang sudah pernah melakukan *post clearance audit* di Kantor Pusat DJBC. Sugiyono (2016) menyatakan *sample* adalah bagian dari jumlah dan merepresentasikan karakter yang ada pada keseluruhan populasi. Penulis menggunakan instrumen penelitian kuesioner dengan pertimbangan bahwa kuesioner mampu menjangkau lokasi responden yang tidak dekat jaraknya, jumlah sampel responden yang mencukupi, serta kaitannya dengan efisiensi biaya dan waktu.

f. Cara Pengujian Instrumen Penelitian

1. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif menyajikan deskripsi atau gambaran umum data secara keseluruhan atas masing-masing variabel penelitian yang menjelaskan mengenai data penelitian seperti mean, median, modus, standar penyimpangan, dan lainnya.

2. Uji Instrumen Penelitian

Sebelum hipotesis penelitian diuji, dilakukan pengujian terlebih dahulu terhadap instrumen penelitian yaitu uji validitas dan uji reliabilitas.

3. Uji asumsi klasik

Uji asumsi klasik dilakukan penelitian ini dengan menggunakan uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas.

Setelah pengujian instrumen penelitian yang menyimpulkan bahwa secara statistik instrumen penelitian yang dipakai adalah valid, selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis yaitu uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan uji t-statistik.

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

a. Gambaran Umum Pelaksanaan Penelitian

Riset ini dilakukan di Direktorat Audit Kepabeanan dan Cukai DJBC Jakarta. Kegiatan studi lapangan dilakukan dalam rangka proses pencarian serta pengumpulan data yang dibutuhkan.

Data dalam riset berupa data primer serta data sekunder. Data primer didapatkan melalui instrumen kuesioner *hardcopy* yang dibagikan kepada responden guna memperoleh data variabel efikasi diri, skeptisisme, dan *audit judgement*.

Penelitian dilakukan dengan metode *purposive sampling* yaitu kuesioner dibagikan kepada para fungsional auditor yang sudah berpengalaman mengaudit selama minimal 12 bulan. Angket yang disebar sejumlah 150 dengan jumlah tanggapan kembali berjumlah 118, dan kuesioner yang diisi lengkap sebanyak 99 kuesioner atau sebanyak 66%.

Data sekunder yang dipergunakan dalam riset ini merupakan database jumlah penugasan auditor yang didokumentasikan Subdirektorat Pelaksanaan Audit I.

Data sekunder ini didapatkan dengan melakukan rekapitulasi pengelompokan jumlah surat tugas yang terbit dalam mulai tahun 2015 hingga 2019. Data sekunder ini yang digunakan sebagai variabel pengalaman audit dalam penelitian.

b. Gambaran Umum Data Hasil Penelitian

Dari keseluruhan populasi berjumlah 244 orang auditor dan pelaksana pemeriksa, diambil sampel secara *purposive sampling* sebanyak 99 orang auditor yang memenuhi kriteria untuk dilakukan pengolahan data dari total populasi dan telah memenuhi ukuran minimum sampel penelitian.

Tabel II  
Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

| Pendidikan                   | Jumlah | Persentase |
|------------------------------|--------|------------|
| Diploma III                  | 31     | 31%        |
| Diploma IV/<br>Strata 1 (S1) | 62     | 62%        |
| Master (S2)                  | 6      | 6%         |
| Total                        | 99     | 100%       |

Sumber: Diolah dari Data Primer, 2019

Tabel II di atas memperlihatkan karakter responden sesuai dengan jenjang pendidikan terakhir. Kebanyakan responden memiliki tingkat pendidikan setara S1 berjumlah 62 orang atau 62% dari total responden. Responden yang menempuh pendidikan terakhir Diploma III sebanyak 31 orang atau 31% dari total responden. Responden minoritas memiliki tingkat pendidikan Master (S2) dengan jumlah 6 orang atau 6% dari total responden.

Skala *likert* dipakai dalam pengukuran sikap, pendapat, dan persepsi individu atau sekelompok orang terkait dengan fenomena sosial (Sugiyono, 2013). Dalam skala *likert*, pemberian nilai atas tiap jawaban responden dilakukan untuk kuantifikasi data.

Skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert 1-6 yaitu: Sangat Tidak Setuju (1); Tidak Setuju (2); Agak Tidak Setuju (3); Agak Setuju (4); Setuju (5); dan Sangat Setuju (6). Skor 6 akan diberikan pada tanggapan sangat sesuai

untuk pertanyaan atau pernyataan positif, sebaliknya respon sangat tidak sesuai pada pertanyaan atau pernyataan akan diberikan skor 1. Jika terdapat pertanyaan negatif maka penilaian juga akan dibalik. Skor 6 ditentukan untuk yang sangat tidak setuju dan skor 1 untuk yang sangat setuju.

c. Uji validitas dan reliabilitas

Berdasarkan hasil uji validitas terhadap item pernyataan kuesioner yang diberikan kepada responden bisa diinterpretasikan bahwa masing-masing pernyataan pada variabel efikasi diri, skeptisisme, dan audit judgement valid dan layak dipakai sebagai alat ukur dalam riset.

Hasil uji reliabilitas instrumen penelitian memberikan gambaran bahwa seluruh item pernyataan pada variabel efikasi diri, skeptisisme, dan audit judgement lolos dari uji reliabilitas karena memiliki nilai *cronbach's alpha* lebih dari 0,6 sehingga instrumen penelitian tersebut tergolong baik. Hal ini dapat dinyatakan bahwa item pertanyaan atau pernyataan pada tiap-tiap variabel yang ada dalam kuesioner adalah dapat diterima atau reliable.

d. Uji Normalitas

Hasil uji menunjukkan bahwa data penelitian terdistribusi secara normal dengan nilai signifikansi sebesar 0,056 yang melebihi nilai 0,05. Hal ini menjelaskan bahwa distribusi data tidak menunjukkan penyimpangan terhadap kurva normalnya, artinya sebaran atau distribusi data telah memenuhi asumsi normalitas.

e. Uji Multikolonieritas

Nilai *tolerance* dari variabel efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme adalah melebihi nilai 0,10. Sesuai hasil uji multikolonieritas dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi

multikolinearitas terhadap variabel bebas dalam riset.

f. Uji Heteroskedastisitas

Dari pengujian diketahui bahwa nilai signifikansi keempat variabel independen melebihi dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas. Riset ini tidak adanya heteroskedastisitas serta model regresi telah memenuhi asumsi heteroskedastisitas sehingga bisa dilakukan pengujian selanjutnya

Berdasarkan serangkaian pengujian yang telah dilaksanakan menunjukkan

bahwa model regresi telah memenuhi uji asumsi klasik. Pengujian berikutnya dengan melakukan uji hipotesis dengan metode regresi *ordinary least squares*. Analisis ini dalam rangka untuk mengetahui hubungan antara variabel efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme terhadap variabel *audit judgement*.

Pengujian regresi *ordinary least squares* memakai aplikasi *software EViews*. Pengujian yang dilakukan adalah uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan uji t-statistik. Hasil pengujian disajikan pada Tabel III berikut.

Tabel III  
Hasil Pengujian Statistik

| Variabel                  | Tes Statistik      |                   |                            |              |
|---------------------------|--------------------|-------------------|----------------------------|--------------|
|                           | <i>Coefficient</i> | <i>Std. Error</i> | <i>t-Statistic</i>         | <i>Prob.</i> |
| <i>C</i>                  | 1.111394           | 3.663167          | 0.303397                   | 0.7623       |
| <i>X1</i>                 | 0.833608           | 0.099803          | 8.352551                   | 0.0000       |
| <i>X2</i>                 | 0.000424           | 0.021174          | 0.020024                   | 0.9841       |
| <i>X3</i>                 | -0.237823          | 0.168546          | -1.411024                  | 0.1615       |
| <i>X4</i>                 | 0.115584           | 0.045400          | 2.545908                   | 0.0125       |
| <i>R-squared</i>          | 0.511455           |                   | <i>Sample</i>              | 99           |
| <i>Adjusted R-squared</i> | 0.490666           |                   | <i>S.E. of regresssion</i> | 1.732880     |
| <i>F-Statistic</i>        | 24.60207           |                   | <i>Durbiin-Watson stat</i> | 2.131425     |
| <i>Prob(F-Statistic)</i>  | 0.000000           |                   |                            |              |

Sumber: Data diolah dengan *EViews*, 2019

Berdasarkan Tabel III, nilai koefisien determinasi  $R^2$  adalah 0,51 atau 51%. Angka  $R^2$  menunjukkan bahwa variabel-variabel independen (bebas) yang digunakan dalam model penelitian mampu menjelaskan sebanyak 51% dari variabel dependen.

Hal ini menunjukkan variasi variabel efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme mampu menjelaskan variasi variabel *audit judgement* sebesar 51%. Sementara sisanya sebesar 49% dipengaruhi atau dijelaskan oleh variabel lain yang tidak disertakan dalam penelitian ini.

Berdasarkan tabel hasil pengujian statistik, kemudian disusun persamaan regresi penelitian menjadi:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

$$Y = 1,111 + 0,833ET + 0,000EXP - 0,238EDU + 0,116ST + e$$

Berdasar pada analisis hasil pengujian data penelitian dan dikaitkan dengan hipotesis yang sudah dikemukakan maka selanjutnya dapat dijelaskan apakah hipotesis-hipotesis tersebut dapat diterima atau ditolak.

Tabel IV berikut menyajikan ringkasan hasil pengujian hipotesis yang sudah ditentukan.

Tabel IV  
Ikhtisar Hasil Pengujian Hipotesis

| Kode | Hipotesis                                                                 | Hasil    |
|------|---------------------------------------------------------------------------|----------|
| H1   | Efikasi diri berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit Judgement</i>       | Diterima |
| H2   | Pengalaman berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit judgement</i>         | Ditolak  |
| H3   | Tingkat pendidikan berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit judgement</i> | Ditolak  |
| H4   | Skeptisisme berpengaruh signifikan terhadap <i>Audit Judgement</i>        | Diterima |

Sumber: Data diolah *Microsoft Word*, 2019

1. Pengaruh variabel efikasi diri (X1) terhadap variabel audit judgement (Y)

Efikasi diri adalah tingkat keyakinan atau kepercayaan diri individu bahwa ia bisa melaksanakan penugasan dalam tingkatan tertentu sehingga mempengaruhi pekerjaan dirinya guna pencapaian maksud yang diinginkan (Bandura, 1993). menjelaskan bahwa keyakinan diri dapat muncul dari pengalaman pribadi dan juga orang lain, ajakan verbal, keadaan fisiologis dan kematangan pribadi seseorang. Individu yang mempunyai keyakinan diri tinggi akan lebih responsif dan mudah untuk memilih dan menentukan tindakan sehingga mampu menyelesaikan hambatan yang timbul dalam pekerjaannya dengan baik. Berdasarkan hasil uji statistik t diketahui bahwa nilai Sig. lebih kecil dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ). Koefisien regresi variabel efikasi diri berdasarkan hasil pengujian adalah sebesar 0,833. Hal ini menunjukkan bahwa efikasi diri (X1) berpengaruh signifikan dan memiliki arah positif terhadap audit judgement (Y) sehingga hipotesis dapat diterima. Riset ini senada dengan hasil penelitian Iskandar dan Sanusi (2011) yang menyimpulkan

auditor yang memiliki tingkat keyakinan dan kepercayaan diri yang tinggi cenderung untuk menghasilkan *audit judgement* yang mumpuni.

2. Pengaruh variabel pengalaman (X2) terhadap variabel audit judgement (Y)

Yustrianthe (2012) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa pengalaman adalah proses pembelajaran yang berasal dari jenjang pendidikan formal maupun non formal dan mengarahkan individu pada perilaku yang makin baik. Penelitian ini menggunakan jumlah penugasan auditor dalam mendefinisikan variabel pengalaman. Semakin banyak jumlah penugasan audit didapatkan, maka diharapkan ia akan lebih akurat dan cermat dalam menentukan judgement yang diambil guna mendukung keberhasilan proses audit sehingga hipotesis yang dikemukakan adalah pengalaman berdampak positif pada *audit judgement*. Berdasarkan hasil uji t diketahui bahwa nilai Sig. lebih besar dari 0,05 ( $0,984 > 0,05$ ) maka variabel pengalaman (X2) tidak memiliki pengaruh pada pertimbangan audit (Y). Penelitian ini selaras dengan hasil riset Kurnia, et al. (2015) yang menunjukkan bahwa pengalaman tidak memiliki pengaruh signifikan pada *audit judgement*.

Hasil pengujian ini berbeda dengan hipotesis awal yang dikemukakan karena mungkin ada faktor lain yang lebih berpengaruh. Perlu dipertimbangkan untuk menggunakan cara yang lebih tepat dalam mengukur variabel pengalaman auditor ini. Tidak semata-mata hanya dilihat dari jumlah penugasan. Pengalaman diperoleh auditor bukan hanya karena jenis materi atau objek audit yang pernah ditangani selama menjadi auditor, tetapi justru pengalaman kerja didapatkan ketika sebelum menjadi auditor misalnya

menjadi petugas hanggar, pemeriksa fisik barang, pemeriksa fasilitas kepebeanaan, dan lain sebagainya. Pengalaman bertugas pada unit lain juga secara tidak langsung akan menambah *judgement* seorang auditor dalam menyelesaikan penugasannya sebab mengetahui hal-hal krusial yang menjadi inti permasalahan yang dihadapi.

Pada riset ini variabel pengalaman memakai data sekunder yang didapat dari Database Penugasan Audit Subdirektorat Pelaksanaan Audit yang memang belum terekam secara menyeluruh terkait jumlah penugasan yang sebelumnya dilakukan oleh auditor yang baru mutasi masuk ke Direktorat Audit Kepabeanaan dan Cukai. Hal ini berpotensi menjadi bias informasi ketika ada responden auditor senior yang baru mutasi akan memiliki jumlah penugasan yang lebih sedikit daripada auditor junior yang sejak awal ditempatkan di Direktorat Audit Kantor Pusat DJBC.

### 3. Pengaruh variabel tingkat pendidikan (X3) terhadap variabel audit judgement (Y)

Pendidikan merupakan sarana kegiatan guna meningkatkan kualitas sumber daya manusia dengan mengembangkan pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki (Gorda dalam Futri et al, 2014). Ada perspektif yang mengaitkan bahwa tingkat pendidikan berpengaruh terhadap pola berpikir seseorang. Semakin tinggi jenjang pendidikan seseorang maka kemampuan berpikir kritis juga akan meningkat sehingga bisa digunakan untuk mempertimbangkan keputusan dan tindakan secara lebih cermat, akurat, dan komprehensif. Berdasarkan penjelasan ini maka hipotesis yang dikemukakan adalah jenjang pendidikan yang ditempuh seseorang memiliki pengaruh positif terhadap audit judgement.

Sesuai hasil uji t didapatkan nilai Sig. lebih besar dari 0,05 ( $0,161 > 0,05$ ) sehingga bisa dinyatakan variabel tingkat pendidikan (X3) tidak memiliki pengaruh terhadap audit judgement (Y). Hasil riset tidak selaras dengan hipotesis karena mungkin ada cara lain yang lebih tepat dalam mendefinisikan variabel tingkat pendidikan. Tingkat pendidikan dalam penelitian ini didefinisikan dengan konversi jenjang durasi lama tahun pendidikan berdasarkan instrumen Indeks Pembangunan Manusia (IPM). Hal ini belum memuat latar belakang atau background studi seseorang serta sangat dimungkinkan ada faktor lain yang lebih berpengaruh dalam lebih tepat dalam mengukur variabel tingkat pendidikan. Pendidikan bisa juga diperoleh dari luar pendidikan formal baik yang bersifat kedinasan seperti diklat atau workshop maupun kursus-kursus non-formal yang mendukung peningkatan kemampuan auditor. Banyak faktor lain yang berpengaruh terhadap upaya peningkatan kemampuan auditor yang bersifat pribadi atau tidak terdokumentasikan di kantor.

### 4. Pengaruh variabel skeptisisme (X4) terhadap variabel audit judgement (Y)

Skeptisisme individu adalah sikap auditor pada saat penugasan audit dengan selalu berpikir kritis dalam mendalami dan mengevaluasi *evidence* yang diperoleh. Auditor dengan skeptisisme tinggi, tidak mudah membenarkan penjelasan auditee, namun berpikir dan bertanya untuk menggali penyebab, *evidence*, dan menanyakan ulang tentang objek yang sedang didalamnya. Sesuai uraian ini maka hipotesis yang dikemukakan dalam riset ini adalah skeptisisme memiliki pengaruh positif pada audit judgement.

Berdasarkan hasil uji t diketahui bahwa nilai Sig. lebih kecil dari 0,05

(0,013 < 0,05) maka variabel skeptisisme (X4) berpengaruh berpengaruh signifikan terhadap audit judgement (Y). Hasil uji regresi didapatkan skeptisisme berpengaruh positif terhadap audit judgement dimana koefisien regresi variabel skeptisisme yaitu 0,116. Hasil pengujian selaras dengan hasil riset Suryanto et al. (2018) yang menyimpulkan audit judgement dipengaruhi oleh skeptisisme personal dari auditor. Jika dikaitkan dengan teori atribusi, hasil penelitian menguatkan bahwa skeptisme dapat mendorong seseorang untuk bersifat kritis, lebih teliti dan hati-hati dalam mengambil kesimpulan hingga mendapatkan bukti yang cukup meyakinkan.

Berdasarkan hasil pengujian, diketahui angka  $R^2$  menjelaskan bahwa seluruh variabel bebas dalam model penelitian menjelaskan 51% dari audit judgement. Hal ini memperlihatkan variabel efikasi diri, pengalaman, tingkat pendidikan, dan skeptisisme dapat menjelaskan variasi variabel audit judgement sebesar 51%. Adapun sisanya yaitu 49% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak disertakan dalam riset ini.

## 5. PENUTUP

### a. Simpulan

Berdasarkan pembahasan dan uraian di atas, dapat diambil simpulan berikut:

- 1) Efikasi diri dan skeptisisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit judgement*. Ini artinya bahwa semakin tinggi tingkat efikasi diri auditor maka berdampak pada semakin akuratnya *audit judgement* yang dihasilkan oleh auditor. Berikutnya semakin tinggi tingkat skeptisisme auditor maka berdampak pada semakin tepatnya *audit judgement* yang dihasilkan.
- 2) Pengalaman dan tingkat Pendidikan tidak berpengaruh

terhadap *audit judgement*. Ini berarti bahwa semakin banyak penugasan audit atau pengalaman auditor maka tidak akan berdampak pada semakin tepatnya *audit judgement* yang dihasilkan oleh auditor kepatuhan dan cukai. Selanjutnya bahwa semakin tinggi tingkat pendidikan auditor maka tidak akan berdampak pada semakin tepatnya *audit judgement* yang dihasilkan.

### b. Saran

Berdasarkan hasil penelitian, saran yang bisa menjadi bahan masukan sebagai berikut:

- 1) Peneliti selanjutnya diharapkan memperbanyak jumlah responden dan menambahkan variabel lain dalam pengujian karena semakin banyak variabel diuji, maka semakin banyak pula faktor yang bisa diketahui dan dianalisis. Penelitian selanjutnya juga dapat menambahkan metode lain misalnya *in-depth interview* guna menggali faktor-faktor lain yang tidak bisa diungkap melalui alat instrumen penelitian.
- 2) Efikasi diri dalam penelitian ini memiliki pengaruh terbesar jika dibandingkan dengan variabel independen yang lain. Hal ini bisa dijadikan bahan prioritas masukan bagi pimpinan DJBC dalam upaya peningkatan efikasi diri auditor. Upaya yang dapat dilakukan yakni mendorong program pengembangan diri, konseling, maupun dengan pemberian insentif berupa penghargaan pegawai sebagai salah satu cara dalam memotivasi pegawai. Disamping itu, efikasi diri bisa dijadikan sebagai salah satu acuan bahan *assessment* seleksi jabatan fungsional auditor. Dengan demikian diharapkan mampu



menjaring talenta pegawai khususnya fungsional auditor yang memiliki keyakinan diri yang mumpuni sehingga mampu menghasilkan *audit judgement* yang tepat.

- 3) Untuk menjaga, menumbuhkan, serta meningkatkan skeptisisme auditor, DJBC dapat melakukan beragam program pelatihan, *focus group discussion*, atau *workshop* yang bekerja sama dengan unit internal Kementerian Keuangan seperti Pusdiklat Bea dan Cukai ataupun unit eksternal misalnya lembaga tersertifikasi yang relevan. Selain itu *sharing session* secara mendalam bisa lebih sering dilakukan antara auditor senior dan junior serta antara rekan sejawat.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M., & Wright, A. (1987). An Examination of The Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *Accounting Review*, 1-13
- Ananda, Rahmatika. 2014. Pengaruh Skeptisme Profesional, Kepatuhan Pada Kode Etik Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada BPKP perwakilan Sumatera Utara). *Jurnal Akuntansi, Universitas Negeri Padang*, Vol. 2, No. 3
- Anwar, Syaiful. 2013. Post Clearance Audit (PCA) Berdasarkan Perspektif World Customs Organization (WCO). Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley. 2012. *Auditing and Assurance Services*, 14th edition. New Jersey: Pearson Education Inc.
- Arfa, Luqman Maulana. 2016. *Pengaruh Pendidikan, Pengalaman, Jangka Waktu Penyelesaian Audit, Gender, dan Joint Audit terhadap Kualitas Audit Direktorat Jenderal Bea dan Cukai*. Tangerang: Politeknik Keuangan Negara STAN
- Ashton, R. H. (1974). An Experimental Study of Internal Control Judgments. *Journal of Accounting Research*, 12(Spring), 143–157.
- Aulia, Muhammad, Yusuf. 2013. *Pengaruh Pengalaman, Independensi, dan Skeptisme Profesional Auditor terhadap Pendeteksian Kecurangan*. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta
- Azam, Banu. 2016. *Pengaruh Tipe Kepribadian, Motivasi, dan Tingkat Pendidikan terhadap Kualitas Audit DJBC*. Tangerang: Politeknik Keuangan Negara STAN
- Bandura, Albert. 1986. *Social Foundations of Thought and Action: A Social Cognitive Theory*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Bandura, Albert. 1997. *Self-Efficacy: The Exercise of Control*. New York: Freeman.
- Bonner, S.E. and Lewis, B. (1990), Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research*, Vol. 28 No. 1990, pp. 1-20.
- Dewi, Lisnawati. 2015. *Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor, Independensi, Keahlian, Etika Profesi, Pengalaman dan Situasi Audit Terhadap Ketepatan*

- Pemberian Opini Auditor (Studi Empiris pada KAP di Wilayah Sumatera Bagian Selatan)*. Lampung: Universitas Negeri Lampung
- Futri, Putu Septiani, dan Gede Juliarsa. 2014. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor pada Kualitas Audit Kantor Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 444-461.
- Gibbins, M. (1984). Propositions about The Psychology of Professional Judgment in Public Accounting. *Journal of Accounting Research*, 22(1), 103–125
- Gul, Ferdinand A., Donghui Wu, dan Zhifeng Yang. 2013. Do Individual Auditors Affect Audit Quality? Evidence from Archival Data. *The Accounting Review*, 88 (6) 1993-2023
- Hogarth, R. M. (1991). A Perspective on Cognitive Research in Accounting. *Accounting Review*, 66(2), 277–290
- Idris, Seni F. 2012. *Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengetahuan, dan Persepsi Etis terhadap Audit Judgement*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Jamilah, S., Fanani, Z., dan Chandrarin, G. (2007). Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X*, 26-28.
- Kartikarini, Nurrahmah., dan Sugiarto. 2016. Pengaruh Gender, Keahlian, dan Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIX*, Lampung Tahun 2016
- Kelley, Harold H. 1973. The Processes of Causal Attribution. *American Psychologist*. pp.107-128.
- Kurnia, Pipin, et al. 2018. Pengaruh Pengetahuan Auditor, Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas, Locus of Control, dan Tekanan Ketaatan terhadap Audit Judgment (Studi Kasus pada Perwakilan Bpkp Provinsi Riau). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*
- McKnight, C.A. and Wright, W.F. 2011. Characteristics of relatively high-performance auditors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 30 No. 1, pp. 191-206
- Mohd I., Takiah., and Mohd Z. Sanusi. 2011. Assessing The Effects of Self-efficacy and Task Complexity on Internal Control Audit judgement. *Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance*, AAMJAF, Vol. 7, No. 1, 29–52, Malaysia
- Mohd Sanusi, Z., Iskandar, T. M., Monroe, G. S., and Saleh, N. M. 2018. Effects of Goal Orientation, Self-Efficacy and Task Complexity on The Audit Judgement Performance of Malaysian Auditors. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(1), 75–95
- Nelson, M. 2009. A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 28 No. 2, pp. 1-34.
- Pramudyastuti, O. L. (2014). *Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pelatihan Audit Kecurangan, dan*

- Independensi Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi di Inspektorat Kabupaten Sleman). Yogyakarta: Universitas Gajah Mada*
- Rizkiyana, Dellia Eka. 2013. *Pengaruh Pengalaman Audit dan Preferensi Klien terhadap Audit Judgement dengan Kredibilitas Klien sebagai Variabel Moderating*. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. John Wiley & Sons
- Shaub, M. 1996. Trust and Suspicion: The Effects of Situational and Dispositional Factors on Auditors' Trust of Clients. *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8, pp. 154-74.
- Stajkovic, A. D., and Luthans, F. 1998. Self-Efficacy and Work-Related Performance: A Meta-Analysis. *Psychological bulletin*, 124(2), 240
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- Victorio Tantra. (2013). *Analisis Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengalaman Audit dan Keahlian Audit terhadap Audit Judgment*. Surabaya: Universitas Katolik Widya Mandala.
- Yustrianthe, Rahmawati Hanny. 2012. Beberapa Faktor yang Mempengaruhi Audit Judgment Auditor Pemerintah. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 4 (2) 72-82.