

MODERASI AUDITOR PROFESSIONAL SCEPTICISM PADA KOMPLEKSITAS TUGAS AUDIT, LOCUS OF CONTROL DAN KUALITAS AUDIT

Nurna Aziza¹ Andi Agus² Safira Hastina³

¹³Universitas Bengkulu)

²STIEM Bongaya Makassar

nurna_aziza@unib.a.cid

Received: 12-06-2024

Revised: 18-06-2024

Approved: 25-06-2024

ABSTRACT

Audit quality is the result achieved from financial statements that are presented fairly, all material matters or provide a true picture according to the financial reporting framework in order to increase the trust of users of financial statements. The purpose of this study is to investigate whether the complexity of the audit task, and locus of control can affect audit quality and auditor professional scepticism can moderate the effect of audit task complexity, and locus of control on audit quality. Type of research is quantitative research, in this study the data collection method is the distribution of questionnaires via g-form. The data collected in this study are the results of questionnaires distributed to auditors at public accounting firms in Indonesia. The results of this study audit task complexity and locus of control have a positive effect on audit quality, auditor professional scepticism cannot moderate the effect of audit task complexity and locus of control on audit quality.

Keyword: *Audit Quality, Audit Task Complexity, Locus of Control, and Auditor Professional Scepticism.*

PENDAHULUAN

Saat ini, kehadiran dari akuntan publik bisa dibilang sangat penting bagi suatu kantor akuntan publik. Akuntan publik adalah profesi yang memberikan jasa akuntansi profesional untuk individu atau instansi secara independen. Akuntan publik dibutuhkan untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan dari suatu Kantor Akuntan Publik (KAP). Tujuannya adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan diperiksa sesuai dengan standar profesi yang berlaku. Setiap kantor akuntan publik wajib memiliki standar kualitas audit yang tinggi untuk dapat memenuhi standar operasional KAP dan bertahan dalam mencapai tujuan dan sasaran KAP.

Laporan keuangan yang diaudit diharapkan berkualitas, tidak salah saji material dan dapat dipercaya keberadaannya, oleh karena itu semakin tinggi kualitas atas laporan keuangan yang telah diaudit maka semakin kredibel laporan keuangan tersebut untuk digunakan sebagai pengambilan keputusan bagi pihak-pihak yang berwenang (Aronmwan et al., 2013). Informasi laporan keuangan dari akuntan publik yang baik bisa mempengaruhi citra setiap KAP. Citra tersebut akan menurun jika akuntan publik tidak bisa memberikan laporan keuangan yang baik. Selain itu, laporan keuangan yang telah diperiksa akan digunakan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai laporan keuangan untuk dijadikan landasan dalam membuat suatu keputusan. Untuk memenuhi kebutuhan para pemakai laporan keuangan tersebut, informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan harus diperiksa oleh auditor yang berkompeten. Pada era terbuka saat

ini, menuntut setiap auditor untuk lebih bertanggung jawab terhadap hasil pemeriksaan yang dilakukan, dengan mendasarkan pada Standard profesi yang berlaku.

Meskipun sudah ada standar yang berlaku, tidak menutup kemungkinan adanya kasus kegagalan audit yang dilakukan oleh auditor pada KAP yang dapat menyebabkan adanya kualitas audit yang rendah. Kasus-kasus mengenai rendahnya kualitas audit masih sering terjadi di beberapa negara termasuk di Indonesia. Salah satunya seperti kasus yang terjadi pada Kasner Sirumapea salah satu auditor pada KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan yang terbukti melakukan pelanggaran berat yang berpotensi berpengaruh signifikan terhadap opini Laporan Auditor Independen (LAI). Kasner dikenakan sanksi karena dianggap belum sepenuhnya mematuhi Standar Audit (SA)-Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). "Yaitu SA 315 Pengidentifikasi dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya, SA 500 Bukti Audit, dan SA 560 Peristiwa Kemudian,". Kesalahan audit yang dilakukan oleh Kasner adalah terkait piutang sebesar USD 239,9 juta dimana manajemen Garuda mengakuinya sebagai pendapatan dari Mahata padahal statusnya masih piutang, akibatnya laporan keuangan PT Garuda yang semula rugi menjadi untung. Kemudian Sri Mulyani sebagai menteri keuangan melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) memberikan sanksi pencabutan izin akuntan publik selama 12 bulan terhadap Kasner Sirumapea yang mengaudit laporan keuangan PT Garuda Tbk.

Laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik seharusnya lebih dapat dipercaya oleh masyarakat. Akan tetapi, kasus di atas menunjukkan bahwa akuntan publik masih melakukan penyimpangan. Karena terdapat indikasi kuat adanya kerjasama antara auditor dengan pihak yang diaudit dengan tujuan untuk memanipulasi laporan keuangan pihak tersebut. Hal ini akan membuat kredibilitas auditor semakin dipertanyakan, sehingga masyarakat akan mengkritik profesi auditor dan berdampak pada kurangnya kepercayaan publik terhadap kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Kasus diatas membuktikan bahwa auditor seakan-akan tidak menunjukkan tanggung jawab pada saat melakukan pengauditan. Padahal auditor telah dianggap mempunyai kemampuan untuk menjalankan tugasnya sesuai dengan Standar Profesi Akuntan Publik. Untuk mengantisipasi hal tersebut, KAP masih sangat membutuhkan auditor-auditor yang berkualitas agar terciptanya laporan keuangan yang telah diaudit dengan baik sesuai standar yang berlaku sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang diinginkan.

Kualitas audit tergambarkan oleh tiga unsur yang menentukan lingkungan yang kondusif untuk kualitas audit yang baik. Indikator mengenai kualitas audit pada penelitian ini berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Tuanakotta, 2015) yang merupakan bagian dari tiga unsur diatas yaitu *Input*, *Process*, dan *Output*. *Input* dalam hal ini adalah sesuatu yang mencakup nilai-nilai, etika dan sikap seorang auditor yang dipengaruhi oleh budaya KAP, keterampilan, pengetahuan dan pengalaman auditor serta waktu yang ada untuk auditor menjalankan auditnya. Dalam penelitian ini variabel yang dibutuhkan untuk mendorong dan mendukung kualitas audit dilihat dari sisi inputnya adalah *locus of control*. Adanya *locus of control* yang tinggi pada diri auditor dapat mempengaruhi kualitas audit sehingga tercapainya kualitas audit yang diinginkan. Auditor diharapkan dalam

menjalankan tugasnya selalu dikendalikan oleh perilaku individu (internal) ataupun kekuatan lain (eksternal) untuk mencapai suatu keberhasilan.

Dari segi *process* menurut (Tuanakotta, 2015) adalah pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor harus mematuhi hukum yang berlaku. Pada penelitian ini, variabel yang dapat mendukung kualitas audit dilihat dari sisi *process* nya yaitu kompleksitas tugas audit. Dalam pelaksanaan audit, seorang auditor akan dihadapi dengan tugas yang tidak terstruktur, sulit untuk dipahami, ambigu dan terkait satu sama lain. Adanya tugas yang kompleks akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas. Tingginya tingkat kompleksitas tugas yang terkait dengan pelaksanaan audit dapat menyebabkan auditor berperilaku disfungsi sehingga menyebabkan seorang auditor menjadi kurang akuntabilitas dan tidak konsisten dan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Di sisi lain, auditor dalam pengerjaan auditnya juga membutuhkan tugas yang kompleks agar dapat menambah pengetahuan serta pengalamannya.

Kemudian, sisi *output* menurut (Tuanakotta, 2015) adalah mencakup seluruh informasi dan laporan yang dihasilkan oleh seorang auditor yang berjiwa kompeten dan independen dalam menemukan adanya salah saji material pada laporan keuangan, serta adanya kemauan auditor dalam mengungkapkan salah saji tersebut agar tercapainya kualitas audit yang tinggi. Dalam penelitian ini variabel yang dibutuhkan untuk mendorong kualitas audit tersebut dilihat dari sisi outputnya yaitu *auditor professional scepticism*. Dengan adanya *professional scepticism* dapat membuat setiap auditor membutuhkan informasi dengan mengumpulkan bukti sebanyak-banyaknya dan membutuhkan waktu yang cukup panjang untuk melakukan pengujian atas bukti yang terkumpul untuk menghasilkan suatu kesimpulan atas laporan keuangan yang telah diaudit. Selain itu dengan adanya *professional scepticism* pada diri auditor dapat meningkatkan laporan audit yang berkualitas dalam setiap penugasannya.

Pada penelitian ini juga menambahkan unsur intelijen sosial (*social intelligence*) pada *locus of control* karena dengan adanya intelijen sosial diharapkan dapat menunjang terciptanya kualitas audit yang baik. Seorang auditor dalam menjalankan tugasnya harus mempunyai sifat yang memiliki kemampuan intelijen untuk dapat memahami dan mendekati orang. Auditor yang memiliki kecerdasan sosial ini dapat menguntungkan proses pengauditan karena dapat bersosialisasi dan berinteraksi dengan orang sekitar. Intelijen sosial yang berkembang pada diri auditor akan membuat seseorang mampu mengamati hal-hal yang ada di sekitarnya, dan bagaimana memperlakukan para pemangku kepentingan dengan baik. Auditor yang memiliki intelijen sosial yang baik dapat menyokong terciptanya kualitas audit yang baik dan menjadi bagian dari *input* kualitas audit yaitu mencakup nilai-nilai, etika dan sikap seorang auditor dalam menjalankan auditnya.

Penelitian mengenai kompleksitas tugas audit dan *locus of control* terus mengalami perkembangan. Penelitian yang dilakukan (Anggara & Murti, 2019) dan (Suwantari & Adi, 2020) memperlihatkan bahwa kompleksitas tugas audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Abdullah, 2020) menyatakan bahwa kompleksitas tugas audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Sejalan dengan itu, hasil penelitian (Octavia & Susilo, 2022) juga menyatakan bahwa kompleksitas

tugas audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Karena menurutnya, ketika auditor memiliki tugas yang lebih dari kemampuannya maka auditor akan mengerjakan tugas tersebut tidak sesuai dengan standar yang berlaku sehingga hasil audit yang diberikan berkualitas kurang baik. Selain itu, Hasil penelitian yang dilakukan (Suwantari & Adi, 2020) juga menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Berbanding terbalik dengan hasil penelitian (Megayani et al., 2020) yang menyatakan bahwa variabel *locus of control* eksternal dan *locus of control* internal tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Adanya inkonsistensi dari hasil penelitian diatas menunjukkan bahwa masih terdapat celah bagi peneliti untuk meneliti terkait kompleksitas tugas audit dan *locus of control* terhadap kualitas audit. Penelitian mengenai kompleksitas tugas audit juga didukung berdasarkan saran dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Parluhutan et al., 2022) yang menyatakan bahwa dalam mempengaruhi kualitas audit adalah dengan memanfaatkan variabel potensial yang lain yaitu kompleksitas tugas. Kompleksitas tugas audit juga menjadi bagian dari sisi *process* yang dapat menyokong terciptanya kualitas audit yang baik karena dalam pelaksanaan audit seorang auditor akan dihadapi dengan banyaknya tugas yang tidak terstruktur dan sulit dipahami. Selain itu, kompleksitas tugas juga masih banyak kasus atau research gap yang masih perlu diteliti kembali sehingga menjadi dasar peneliti melakukan penelitian kembali terhadap variabel kompleksitas tugas audit. Hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Parluhutan et al., 2022) juga belum membahas dan melakukan intelijen sosial yang merupakan indikator kualitas audit bagian *input* yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Selain itu, masih banyak peneliti yang belum melakukan penelitian mengenai intelijen sosial sehingga peneliti mencoba meneliti intelijen sosial agar terciptanya kualitas audit yang baik.

Dalam penelitian ini peneliti menjadikan *auditor professional scepticism* sebagai variabel moderasi. Hal ini dikarenakan menurut peneliti masih ada faktor lain yang menyebabkan adanya kesenjangan hasil penelitian terdahulu dan dengan adanya *auditor professional scepticism* diharapkan dapat memperkuat pengaruh kompleksitas tugas audit dan *locus of control* terhadap kualitas audit. Auditor yang skeptis dalam menjalankan tugasnya mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan terhadap kelayakan bukti audit dan dapat mengungkapkan salah saji material pada laporan keuangan sehingga tercapainya kualitas audit yang tinggi. Adanya *professional scepticism* diharapkan dapat membuat auditor yang mempunyai tugas yang kompleks akan lebih meningkatkan pengujian atas bukti-bukti hasil audit yang relevan sehingga tercapainya kualitas audit yang tinggi. Selain itu, jika auditor mempunyai sikap skeptis yang tinggi maka *locus of control* yang ada pada diri auditor juga akan tinggi dan mengakibatkan adanya kualitas audit yang baik.

Auditor professional skepticism sudah pernah diteliti oleh penelitian yang dilakukan (Dewi, Abd. Rahman Kadir, 2021) yang memperlihatkan bahwa *professional scepticism* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan kualitas audit yang baik, maka kebutuhan pengguna informasi dapat terpenuhi dan tidak terjadi ketimpangan informasi. Selain itu, *professional skepticism* sebagai variabel moderasi sudah pernah dilakukan oleh

(Abdullah, 2020) yang menunjukkan *professional skepticism* memperkuat pengaruh kompleksitas tugas terhadap kualitas audit.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Atribusi (*Attributional Theory*)

Teori Atribusi (*Attributional Theory*) adalah teori yang membahas mengenai upaya dalam memahami sebab atas perilaku individu terhadap orang lain. Teori ini dikemukakan oleh (Heider, 1958) menyatakan bahwa setiap individu pada dasarnya adalah seseorang yang berusaha untuk mengerti tingkah laku orang lain. Heider mengatakan bahwa teori ini merupakan teori psikologi sosial yang berkaitan dengan bagaimana individu berhubungan dan memahami dunia sosial. Lebih khusus lagi, ini berkaitan dengan bagaimana orang menerjemahkan peristiwa di sekitar orang lain dan bagaimana terjemahan diri sendiri memengaruhi pemikiran dan perilaku pribadi.

Terdapat dua jenis atribusi yaitu atribusi personal dan atribusi impersonal. Atribusi personal adalah penyebab suatu individu yang merujuk pada kepercayaan, hasrat, dan intensitas yang mengarahkan pada perilaku manusia yang memiliki tujuan. Atribusi impersonal merupakan penyebab di luar pribadi yang bersangkutan yang dapat menunjukkan kekuatan yang tidak melibatkan intensi atau tujuan.

Pada dasarnya teori ini menunjukkan bahwa ketika mengobservasi perilaku seseorang, kita berusaha menentukan apakah perilaku ini disebabkan oleh faktor kendali dalam diri (*internal*) atau sebab-sebab dari luar diri (*eksternal*). Perilaku yang disebabkan secara internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi dari diri individu yang bersangkutan. Perilaku secara eksternal dilihat sebagai hasil dari sebab-sebab luar yaitu terpaksa berperilaku karena situasi (Robbins, P, & Judge, 2014). Dalam hal ini, peneliti menggunakan teori atribusi untuk menghubungkan perilaku auditor yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Perilaku tersebut dapat dipengaruhi oleh kompleksitas tugas audit, *locus of control* dan *auditor professional scepticism*.

Selain itu, *locus of control* sebagai atribut internal juga akan mempengaruhi kualitas audit. *Locus of control* adalah pandangan seseorang terhadap suatu peristiwa dapat atau tidaknya dia mengendalikan peristiwa yang terjadi pada dirinya. Dalam mengendalikan atau menjalankan peristiwa tersebut didukung oleh keyakinan dalam diri dan kegigihan yang termasuk dalam atribut internal. Namun juga dapat didorong oleh atribut eksternal seperti adanya pengaruh lingkungan, kesempatan dan keberuntungan. Berdasarkan penjelasan di atas maka faktor-faktor yang memengaruhi perilaku individu dalam melakukan penyimpangan dapat dideteksi melalui identifikasi *locus of control* pada auditor. Auditor yang mempunyai *locus of control* internal yang tinggi akan memiliki kendali terkait proses auditnya dan tidak akan melakukan tindakan kecurangan serta melaporkan hasil yang sebenarnya sehingga akan menghasilkan audit yang berkualitas.

Auditor professional scepticism juga akan mempengaruhi kualitas audit. *Auditor professional scepticism* yaitu sikap penilaian kritis dan pikiran yang penuh pertanyaan terhadap bukti audit untuk memperingatkan kemungkinan salah saji yang mungkin berasal dari kecurangan atau kesalahan manusia. Selain itu, menjadi skeptis sering dikaitkan dengan banyaknya pertanyaan yang muncul dan pengamatan yang cermat agar tidak

menilai bukti audit dengan instan. *Auditor professional scepticism* juga terkait dalam atribut internal yaitu auditor yang memiliki keahlian profesional dengan cermat dan saksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya tersebut. *Auditor professional scepticism* yang tinggi berpengaruh terhadap pengerjaan audit yang dilakukan sehingga akan menghasilkan hasil kualitas audit yang baik.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa teori atribusi dapat mempengaruhi sikap seseorang, terutama bagi seorang auditor dan tentu akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Teori atribusi yang ada digunakan untuk menjelaskan dan menilai atribusi dari perilaku auditor yang berkaitan dengan kualitas audit, yaitu seperti adanya kompleksitas tugas audit, *locus of control*, dan *auditor professional scepticism*.

Kualitas Audit

(Tuanakotta, 2015) menjelaskan bahwa kualitas audit merupakan hasil yang tercapai dari laporan keuangan yang disajikan secara wajar, segala hal yang material atau memberikan gambaran yang benar sesuai kerangka pelaporan keuangan agar dapat meningkatkan kepercayaan dari pemakai laporan keuangan. Dengan audit yang dinilai memiliki kualitas, salah saji laporan keuangan yang material harusnya dapat dideteksi dan dilaporkan. Maka dari itu kualitas laporan keuangan sangat diharapkan dan diandalkan, karena hasil audit laporan keuangan yang baik membuat pengguna laporan keuangan merasa aman dan nyaman dalam proses pengambilan keputusan keuangan yang akan dilakukannya. Jika telah memenuhi standar pengauditan dalam menyusun laporan audit maka audit dapat dikatakan berkualitas. Suatu laporan keuangan akan lebih kredibel jika diaudit oleh suatu profesi yang independen, disebut juga auditor eksternal. Auditor eksternal memainkan peran penting dalam menyatakan pendapat atas kewajaran dan kepatuhan laporan keuangan yang disiapkan oleh manajemen instansi terbuka (Qi et al., 2019).

Kompleksitas Tugas Audit

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor seringkali dihadapkan pada suatu kompleksitas tugas (Sari & Kurniawati, 2021). Kompleksitas tugas audit merupakan suatu pandangan bagi auditor tentang kesulitan dalam menjalankan tugas audit yang disebabkan oleh terbatasnya kapabilitas atau daya ingat serta kesanggupan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki oleh seorang auditor tersebut.

Menurut (Boynton & Kell, 2010) Kompleksitas tugas merupakan tugas yang tidak terstruktur, sulit untuk dipahami, ambigu dan terkait satu sama lain. Kompleksitas tugas audit juga dimaknai sebagai sebuah tugas yang rumit, membingungkan serta sukar diukur secara objektif, sebab pandangan tiap orang berbeda. Pada tugas yang tidak terstruktur dan membingungkan terdapat alternatif-alternatif tugas yang tidak dapat diidentifikasi, sehingga data yang ada tidak dapat diperoleh dan mengalami kerancuan. Hal ini disebabkan adanya ketidaktepatan dalam menjalani prosedur audit yang mengindikasikan kegagalan dalam melakukan audit, sehingga mengancam kualitas audit (Sari & Kurniawati, 2021).

Menurut (Wright, 1987) meningkatnya kompleksitas tugas akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas tugas audit ini dapat menyebabkan akuntan berperilaku disfungsional sehingga

menyebabkan seorang auditor menjadi tidak konsisten dan kurang akuntabilitas. Kompleksitas tugas audit muncul karena tingkat variabilitas dan ambiguitas yang tinggi dalam pengauditan sehingga menjadi indikasi penyebab akuntan berperilaku disfungsional dan pada akhirnya akan menurunkan keberhasilan suatu tugas yang dikerjakan. Dengan kata lain, kompleksitas tugas yang tinggi akan menyebabkan adanya penurunan kualitas audit.

Adanya kekompleksan tugas yang dialami oleh auditor dalam bekerja akan berpengaruh terhadap proses pengauditan yang sedang dilakukan. Auditor akan merasa kurang mampu menyelesaikan pekerjaan dengan baik jika tingkat kompleksitas tugas lebih tinggi dibandingkan dengan kemampuan yang dimilikinya. Tinggi rendahnya kompleksitas tugas yang dihadapi masing-masing auditor ini tentunya akan menghasilkan keberhasilan penyelesaian tugas yang berbeda-beda. Adanya kompleksitas tugas audit menjadikan para auditor untuk dapat meningkatkan daya pikir serta ketelitian ketika melaksanakan tugas audit. Auditor dituntut memperluas pola pikir, inovasi dan pertimbangan audit yang relatif banyak agar tugas yang kompleks itu bisa tuntas dengan lancar.

Locus of Control

Konsep *locus of control* adalah pertama kali dikemukakan oleh (Rotter, 1966) yang merupakan ahli teori pembelajaran sosial. *Locus of control* dapat diartikan sebagai pandangan seseorang terhadap suatu peristiwa dapat atau tidaknya dia mengendalikan peristiwa yang terjadi pada dirinya (Rotter, 1966). *Locus of control* didefinisikan sebagai kepercayaan umum bahwa keberhasilan dan kegagalan individu dikendalikan oleh perilaku individu (internal) atau bahwa prestasi, kegagalan dan keberhasilan dikendalikan oleh kekuatan lain seperti kesempatan, keberuntungan dan nasib (eksternal) (Spector, 1988).

Seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya harus mampu mengendalikan peristiwa yang terjadi atau sering disebut *locus of control* eksternal dan internal. Seseorang yang memiliki *locus of control* internal cenderung menggunakan tekanan atau mendesak usaha yang lebih besar dibandingkan dengan individu yang memiliki *locus of control* eksternal. Disisi lain, seorang auditor dengan *locus of control* internal yang baik akan mencari informasi dan alternatif yang diyakini akan mengarah pada hasil yang lebih menguntungkan dan akan mengalokasikan lebih banyak upaya kognitif untuk mencapai tingkat tertinggi yang diharapkan dari kinerja. Auditor juga akan menunjukkan motivasi kinerja yang tinggi, lebih banyak prestasi, dan lebih banyak kualitas kepemimpinan. Sehingga seorang auditor membutuhkan *locus of control* yang mempunyai nilai-nilai dan etika yang dapat dilihat dari *locus of control* setiap auditor dalam menjalankan tugas auditnya untuk mendukung *input* dari kualitas audit.

Auditor Professional Scepticism

Professional scepticism adalah kewajiban auditor selama periode penugasan untuk menggunakan dan mempertahankan *professional scepticism* terutama kewaspadaan terhadap terjadinya kecurangan yang bias dilakukan manajemen, yang selalu mempertanyakan bukti dan menerapkan sikap kehati-hatian (Tuanakotta, 2015).

Auditor Professional Scepticism biasa disebut dengan keraguan profesional yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*) terhadap kelayakan dan kecukupan bukti audit. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor

wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan saksama (IAPI, 2011). Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan kesaksamaan menekankan tanggung jawab yang tinggi pada setiap auditor.

Seorang auditor diharuskan untuk mengungkapkan informasi yang jelas terhadap suatu KAP. Auditor harus melihat melampaui nilai nominal dari bukti yang disajikan atau diungkapkan untuk mencari tahu apa yang sebenarnya terjadi. Oleh karena itu, seorang auditor wajib bersikap skeptis, terutama dalam mengidentifikasi kecurangan laporan (Johari et al., 2022). Adanya *Auditor Professional Scepticism* yang baik pada auditor dapat memfasilitasi peningkatan perilaku skeptisisme profesional auditor untuk meningkatkan keahlian dalam pelaksanaan audit dan menghasilkan audit yang berkualitas tinggi. Dengan adanya audit yang berkualitas, dapat meningkatkan kepercayaan pengguna terhadap laporan keuangan yang telah diaudit.

Selain itu, menjadi skeptis sering dikaitkan dengan pertanyaan, pengamatan yang cermat, refleksi menyelidik, dan penanguhan keyakinan (Harber & Marx, 2020). Seseorang yang telah memiliki sifat skeptis harus mempertahankan skeptisisme profesional auditor. Karena jika seorang auditor tidak mempertahankan skeptisisme profesionalnya, akan memunculkan risiko tidak mencari bukti auditor (kuantitas) atau kualitas yang memadai untuk membentuk suatu opini. Keterbatasan ini dapat mengakibatkan penarikan kesimpulan yang tidak masuk akal mengenai masalah akuntansi, penipuan, atau pelaporan keuangan (Johari et al., 2022). Oleh karena itu, penerapan skeptisisme profesional yang tepat mengharuskan auditor mempertanyakan keandalan bukti, tetap waspada terhadap indikator kecurangan, serta menilai bukti secara kritis.

Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu terkait pengaruh kompleksitas tugas audit dan *locus of control* terhadap kualitas audit sudah banyak diteliti sebelumnya. Berikut ringkasan dari beberapa penelitian tersebut :

Tabel 2 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Model Penelitian	Hasil penelitian
1.	(Parluhutan et al., 2022)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen: <i>Auditor Ethics, Auditor Motivation, Locus of Control</i> Variabel Intervening: <i>Professional skepticism</i>	Sampel : Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 59 sampel yang bersumber dari auditor Auditorat Keuangan Negara (AKN) V dan VI BPK RI. Metode Analisis: Statistik deskriptif, uji validitas dan reliabilitas	Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa etika auditor, motivasi, dan <i>locus of control</i> semuanya berdampak pada kualitas audit, sedangkan skeptisisme profesional auditor tidak. Selanjutnya, hubungan antara etika auditor dan kualitas audit tidak dapat dimoderasi oleh skeptisisme profesional auditor.
2.	(Qi et al., 2019)	Variabel Dependen : <i>External audit quality</i> Variabel Independen: <i>Audit firm size, audit tenure,</i>	Sampel : 50 firma audit yang dipilih dari daftar direktori firma anggota di situs Institut Akuntan Malaysia (MIA)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran instansi audit memiliki hubungan positif dengan kualitas audit eksternal, hubungan positif yang lemah antara audit tenure dan kualitas

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Model Penelitian	Hasil penelitian
		<i>audit specializtion</i>	Metode Analisis : Analisis korelasi Pearson dan Uji regresi berganda	audit eksternal, dan spesialisasi industri berpengaruh langsung terhadap kualitas audit eksternal.
3.	(Anggara & Murti, 2019)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen: <i>Independence, Auditor Experience, Task Complexity, Time Budget Pressure On Audit</i>	Sampel : 74 auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Surakarta, Yogyakarta, dan Semarang. Metode Analisis : Uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, uji t, dan uji R2	Hasil pengujian menunjukkan bahwa independensi, pengalaman auditor, kompleksitas tugas, dan time budget pressure memiliki pengaruh positif berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
4.	(Dewi, Abd. Rahman Kadir, 2021)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen : <i>Auditor Professional Skepticism and Competence</i> Variabel Intervening : <i>Independence</i>	Sampel : Auditor yang bekerja di kantor inspektorat Sulawesi Barat Provinsi sebanyak 54 responden Metode Analisis : Uji Validitas, Uji Realibilitas, Uji Asumsi Klasik, dan Uji T.	Hasil dari penelitian ini adalah: Kompetensi berpengaruh positif dan signifikan pada skeptisisme profesional, terhadap kemandirian dan terhadap kualitas audit. Skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, dan Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
5.	(Megayani et al., 2020)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen: <i>Independensi, Due Professional Care dan Locus of Control</i>	Sampel : 53 auditor Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali yang diperoleh berdasarkan teknik Purposive Sampling Metode Analisis : Statistik deskriptif, uji asumsi klasik (uji normalitas, multikoleniaritas, dan heteroskedastisitas), uji kelayakan model (uji adjusted R2 , uji f, dan uji t), serta <i>moderated regression analysis</i> .	Hasil penelitian menunjukan bahwa variabel independensi dan due professional care berpengaruh positif terhadap kualitas audit, <i>locus of control</i> eksternal dan <i>locus of control</i> internal tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kemudian, pengalaman mampu memperkuat hubungan antara due profesisonal care terhadap kualitas, sedangkan pengalaman tidak mampu memoderasi hubungan antara variabel independensi, <i>locus of control</i> eksternal dan <i>locus of control</i> internal terhadap kualitas audit.
6.	(Abdullah, 2020)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen: Beban	Sampel : 97 responden yang tersebar di KAP big Four dan non-bigfour.	Hasil dari penelitian ini bahwa: Beban kerja dan <i>task complexity</i> berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, skeptisme profesional audit memperkuat

No.	Peneliti	Variabel Penelitian	Model Penelitian	Hasil penelitian
		Kerja Audit dan <i>Task Complexity</i>	Metode Analisis : Statistik Deskriptif dan Uji Kelayakan Model (uji adjusted R ² , uji f, dan uji t	pengaruh beban terhadap kualitas audit, skeptisme profesional audit memperkuat pengaruh <i>task complexity</i> terhadap kualitas audit.
7.	(Suwantari & Adi, 2020)	Variabel Dependen : <i>Audit Quality</i> Variabel Independen: <i>Locus of Control</i> , Pengalaman, Skeptisme Profesional, dan <i>Time budget pressure</i>	Sampel : 67 Auditor di Kantor Akuntan Publik di Bali yang terdaftar di Direktori Institut Indonesia Certified Public Accountants (IICPA) tahun 2019. Metode Analisis : Uji instrumen, uji asumsi klasik, regresi linier berganda analisis, uji statistik t, uji statistik F, dan uji R ²	Hasilnya menunjukkan bahwa sebagian <i>locus of control</i> , pengalaman, skeptisisme profesional, dan <i>time budget pressure</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Lokus kendali, pengalaman, profesional skeptisisme, dan <i>time budget pressure</i> secara simultan berpengaruh terhadap kualitas audit

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kompleksitas Tugas Audit terhadap Kualitas Audit

Kompleksitas tugas menjadi salah satu cara untuk menentukan kualitas audit seorang auditor, di mana adanya kesulitan pekerjaan disebabkan karena terbatasnya kapabilitas, daya ingat, dan kemampuan individu pembuat keputusan untuk mengintegrasikan masalah. Teori atribusi yang digunakan pada penelitian ini berguna untuk mencari tahu bagaimana kompleksitas tugas dapat menghasilkan kualitas audit yang berkualitas, karena setiap auditor atau individu memiliki penilaian yang berbeda-beda terhadap situasi yang dihadapinya serta memiliki karakteristik personal yang berbeda juga. Dalam pelaksanaannya, terkadang auditor memerlukan keahlian, kemampuan dan tingkat kesabaran yang tinggi agar dapat mengatasi tugas-tugas audit yang kompleks.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Purnamasari & Merkusiwati, 2017) mengindikasikan bahwa semakin tinggi kompleksitas tugas yang dihadapi auditor maka kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor semakin menurun. Ketika seorang auditor tidak mampu mengatasi tingkat kesulitan tugas maka kualitas audit yang dihasilkan akan menurun. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan (Abdullah, 2020) dan (Nurbaiti & Prakasa, 2022) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian penelitian diatas maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Kompleksitas tugas audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Kualitas Audit

Salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit adalah *locus of control* yang dimiliki oleh seorang auditor. Seorang auditor dengan *locus of control* eksternal terkadang akan membuat kinerja auditor tidak maksimal dikarenakan auditor merasa kurang puas terhadap pekerjaannya. Menurunnya kinerja auditor berakibat terhadap rendahnya

kualitas audit yang dihasilkan. Walaupun demikian, faktor eksternal lainnya dapat mempengaruhi *locus of control* eksternal salah satunya adalah promosi. Adanya promosi yang termasuk dalam *locus of control* eksternal menjadi faktor pendukung auditor dalam memotivasi diri agar mencapai kinerja yang baik. Promosi yang diberikan bisa berupa kenaikan jabatan, pengakuan publik dalam bentuk penghargaan atau bonus kinerja yang diberikan berdasarkan evaluasi kualitas kerja auditor. Pemberian insentif kepada auditor penting untuk mendorong auditor agar terus meningkatkan kinerjanya dalam melaksanakan tugas audit dengan baik, sehingga menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Aisyah, 2017).

Teori atribusi yang ada diharapkan mampu mengetahui perilaku individu yang terjadi pada *locus of control* yang ada di diri auditor apakah penyebabnya disebabkan oleh faktor internal (kendali dalam diri) atau faktor eksternal (sebab-sebab dari luar). Dalam hal ini, *locus of control* menjadi salah satu atribut internal dan eksternal pada teori atribusi. Sehingga, LOC yang ada dalam diri auditor akan berpengaruh terhadap hasil audit yang dikerjakan dan terciptanya kualitas audit yang diinginkan. Hal ini juga didukung oleh hasil penelitian (Parluhutan et al., 2022) dan (Suwantari & Adi, 2020) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Berdasarkan uraian penelitian diatas maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H2: *Locus of control* berpengaruh positif terhadap kualitas audit

***Auditor Professional Scepticism* Memoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Audit terhadap Kualitas Audit**

Auditor memegang peran yang penting agar laporan keuangan yang dibuat instansi menjadi berkualitas dan dapat digunakan oleh para pengguna laporan keuangan untuk mengambil suatu keputusan. Laporan keuangan yang berkualitas akan berpengaruh terhadap kualitas suatu KAP karena akan meningkatkan kepercayaan para pengguna laporan keuangan. Faktor yang dapat mempengaruhi laporan keuangan yang berkualitas dan terbebas dari salah saji material salah satunya adalah dengan adanya *auditor professional skepticism* atau sikap yang ada pada diri auditor yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit yang ditemukan. Hal ini dapat membantu auditor dalam mengatasi tugas-tugasnya yang kompleks.

Teori atribusi yang ada diharapkan mampu mengetahui perilaku individu yang terjadi pada *auditor professional scepticism* yang ada di diri auditor apakah penyebabnya disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Dalam hal ini, *auditor professional scepticism* menjadi salah satu atribut internal sehingga sikap skeptis yang ada dalam diri auditor akan membantu proses auditor dalam melakukan tugas-tugas yang kompleks agar tercapai kualitas audit yang tinggi.

Hal ini sejalan dengan riset yang dilakukan oleh (Iriantika & Budiarta, 2017) yang menunjukkan bahwa skeptisme berpengaruh terhadap kompleksitas tugas dengan kualitas audit. Kompleksitas atau kerumitan yang dialami auditor membuat auditor perlu memiliki sikap skeptis, karena sikap itu membantu auditor untuk mengambil keputusan secara tepat

dan akurat. Berdasarkan uraian penelitian diatas maka hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H3 : Auditor professional scepticism memoderasi pengaruh kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit.

Auditor Professional Scepticism Memoderasi Pengaruh Locus of Control terhadap Kualitas Audit

Seorang auditor dituntut untuk mengevaluasi, menguji, dan melakukan konfirmasi atas bukti-bukti yang didapatkan atas laporan keuangan klien yang nantinya akan menjadi bukti bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari kesalahan atau kecurangan (Hamid, 2019).

Teori atribusi yang digunakan diharapkan mampu mengetahui perilaku individu pada auditor sehingga sikap skeptis yang ada akan membantu proses dalam melaksanakan penugasan dengan LOC yang ada dalam diri auditor. Auditor dengan *locus of control* internal cenderung meyakini diri bahwa apa yang terjadi berada di dalam kontrolnya dan dapat dikendalikan oleh diri sendiri dalam setiap pengambilan keputusan. Adanya auditor yang memiliki sikap skeptis dalam menjalankan tugasnya dapat berpengaruh dengan kualitas audit yang akan dihasilkan. Auditor yang memiliki *locus of control* internal maupun eksternal akan mencoba menjalankan tugasnya dengan sikap skeptis yang auditor miliki. Auditor yang memiliki *professional scepticism* seringkali tidak puas dengan penugasan audit yang dilakukannya. Auditor cenderung meragukan setiap informasi dari bukti audit yang diterima dan menerapkan prinsip lebih teliti dan kritis agar terhindar dari adanya kecurangan audit. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh (Suwantari & Adi, 2020) dimana menjelaskan bahwa *locus of control* dan *auditor professional scepticism* berpengaruh secara simultan terhadap kualitas audit. Berdasarkan penjelasan diatas dan didukung dengan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H4: Auditor professional scepticism memoderasi pengaruh locus of control terhadap kualitas audit.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2017).

Penelitian ini juga merupakan penelitian kausalitas dengan menguji apakah ada pengaruh antara variabel independen yaitu kompleksitas tugas audit dan *locus of control* terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit.

Definisi Operasional dan Pengukuran variabel Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah kualitas audit. Dalam penelitian ini terdapat 4 indikator mengenai kompleksitas tugas audit menurut (Boynton & Kell, 2010), yaitu:

- 1) Tingkat sulitnya tugas. Tingkat sulitnya tugas selalu dikaitkan dengan banyaknya informasi tentang tugas tersebut sehingga tugas yang diberikan cenderung tidak terarah dan sulit untuk dipecahkan dan diselesaikan.
- 2) Struktur tugas. Struktur tugas adalah terkait dengan kejelasan informasi (*information clarity*).
- 3) Banyaknya informasi yang tidak relevan, Dalam artian informasi tersebut tidak konsisten dengan kejadian yang akan diprediksikan.
- 4) Adanya ambiguitas yang tinggi, yaitu beragamnya *outcome* (hasil) yang diterapkan oleh klien dari kegiatan pengauditan.

Locus of Control

Locus of control adalah istilah yang mengacu pada persepsi individu tentang pengendalian pribadi, khususnya berkaitan dengan kontrol atas hasil-hasil yang penting. *Locus of control* didefinisikan sebagai kepercayaan umum bahwa keberhasilan dan kegagalan individu dikendalikan oleh perilaku individu (internal) atau bahwa prestasi, kegagalan dan keberhasilan dikendalikan oleh kekuatan lain seperti kesempatan, keberuntungan dan nasib (eksternal) (Spector, 1988).

Locus of Control Internal

(Kreitnet, 2001) mengatakan *locus of control* internal adalah ketika seseorang percaya bahwa apa yang terjadi selalu dalam kendalinya dan selalu mengambil peran dan bertanggung jawab dalam setiap pengambilan keputusan. (Spector, 1988) juga menyatakan bahwa seseorang dengan *locus of control* internal akan mencari informasi dan alternatif yang diyakini akan mengarah pada hasil yang lebih menguntungkan dan akan mengalokasikan lebih banyak upaya kognitif untuk mencapai tingkat tertinggi yang diharapkan dari kinerja dan juga menunjukkan motivasi kinerja yang tinggi, lebih banyak prestasi, dan lebih banyak kualitas kepemimpinan. Pada penelitian ini diukur dengan menggunakan indikator dengan skala *locus of control* internal yang terdiri dari 4 aspek, yaitu:

Locus of Control Eksternal

Seseorang yang percaya bahwa peristiwa dalam hidupnya berada di luar kendalinya termasuk dalam *locus of control* eksternal (Kreitnet, 2001). *Locus of control* eksternal adalah orang yang lebih pasif dan lebih menyukai situasi yang terstruktur, percaya bahwa orang lain atau aspek situasi sebagai landasan yang menentukan hasilnya. Artinya individu dengan *locus of control* eksternal lebih kontekstual dalam menentukan proses dan hasil, kurang personal. Selanjutnya pihak eksternal menilai bahwa akibat dari tindakannya lebih disebabkan oleh keputusan dan perilaku atasan, rekan kerja atau kesempatan daripada “mengendalikan” tetapi dapat dikendalikan (Gaol et al., 2017). Pada penelitian ini diukur

dengan menggunakan indikator yang terdiri dari 2 aspek, yaitu: a). Nasib dan keberuntungan; b) Pengaruh orang lain.

Variabel Moderasi

Variabel moderasi adalah variabel yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen dan dependen (Ghozali, 2013). Variabel moderasi pada penelitian ini adalah *Auditor Professional Scepticism*.

Professional scepticism adalah kewajiban auditor selama periode penugasan untuk menggunakan dan mempertahankan *professional scepticism* terutama kewaspadaan terhadap terjadinya kecurangan yang bias dilakukan manajemen, yang selalu mempertanyakan bukti dan menerapkan sikap kehati-hatian (Tuanakotta, 2015). *Professional Scepticism* sangat penting bagi auditor untuk meminimalkan kesalahan selama penugasan audit dan meningkatkan tingkat kepercayaan publik terhadap kualitas profesi audit (Johari et al., 2022). *Auditor Professional Scepticism* biasa disebut dengan keraguan profesional yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan (*questioning mind*) terhadap kelayakan dan kecukupan bukti audit.

Populasi dan Sampel Penelitian

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2017). Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2017). Pengambilan sampel yang diperlukan untuk penelitian ini adalah auditor yang memiliki pengalaman kerja di KAP minimal 5 tahun, karena dianggap telah memahami prosedur audit dan telah beradaptasi dengan lingkungan KAP, sehingga lebih mengetahui apa yang terjadi di dalam instansinya.

Jenis Sumber dan Metode Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah sumber daya yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2017). Sumber data primer berasal dari individu, diskusi fokus grup, panel responden yang dibentuk khusus oleh peneliti dan dari mana opini isu khusus diperoleh (Ghozali, 2013). Sumber data primer pada penelitian diperoleh melalui kuesioner secara online yang disebarakan kepada auditor di KAP di Indonesia.

Metode pengumpulan data pada penelitian ini adalah dengan menggunakan kuesioner online melalui *google form* agar diperoleh data yang relevan, objektif, dapat dipercaya, dan dapat dijadikan landasan dalam proses analisis.

METODE ANALISIS

Metode analisis yang peneliti gunakan pada penelitian ini adalah metode statistik dengan penerapan *Smart PLS 3.2.9*. Analisis data dilakukan ketika data-data yang diperlukan dalam penelitian sudah terkumpul. Metode analisis dalam penelitian ini terdiri dari statistik deskriptif, uji validitas, uji reliabilitas dan uji hipotesis.

Statistik Deskriptif

Analisis *Structural Equation Modelling* (SEM)

Pengolahan data pada penelitian ini menggunakan *Structural Equation Modelling* (SEM). SEM merupakan teknik analisis yang dapat menganalisis hubungan antarvariabel secara kompleks dan terperinci. Selain bisa mendeteksi sebab akibat (langsung dan tidak

langsung) terhadap variabel atau struktur yang diamati, SEM juga bisa juga mengetahui komponen-komponen yang ikut serta dalam pembentukan struktur tersebut. Sehingga hubungan kausalitas antara variabel satu dengan variabel lain atau konstruk bisa lebih informatif, lengkap, dan tepat (Ghozali I. , 2006).

Partial Least Square (PLS)

Partial Least Square (PLS) digunakan dalam penelitian ini dengan pendekatan kuantitatif. PLS adalah metode analisis yang digunakan untuk mengestimasi *path model* yang menggunakan konstruk laten dengan multiple indikator (Ghozali I. , 2006). Metode ini digunakan karena dapat menguji hubungan yang kompleks dengan banyak konstruk dan banyak indikator. Keuntungan PLS salah satunya adalah data tidak harus berdistribusi normal multivariat, tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu, dan ukuran sampel tidak harus besar. Kemudian diukur dengan menggunakan *software SmartPLS 3.2.9 (Partial Least Square)*.

Evaluasi Model Pengukuran (Outer Model)

Outer Model sering juga disebut *outer relation* atau *measurement model* yang mendefinisikan bagaimana setiap blok indikator berhubungan dengan variabel lainnya. Tujuan dari dilakukannya pengukuran model ini adalah berfungsi untuk menguji reliabilitas dan validitas item atau indikator yang membentuk konstruk. Uji validitas pada penelitian ini digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Validitas data penelitian ditentukan oleh proses pengukuran yang akurat. Suatu instrumen pengukur dikatakan valid jika instrumen tersebut mengukur apa yang seharusnya diukur (Supomo, 1999). Sedangkan uji reliabilitas digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengukuran itu tidak bias (bebas kesalahan) sehingga memberikan konsistensi pengukuran sepanjang waktu dan berbagai item di dalam instrumen (Ghozali, 2013).

Uji Validitas

Convergent Validity

Convergent validity dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran refleksi individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0.70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun demikian untuk peneliti tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0.5 sampai 0.60 dianggap cukup (Chin, 1998).

Discriminant Validity

Discriminant validity dari model pengukuran dengan refleksif indikator dinilai berdasarkan *crossloading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka hal ini menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok lebih baik daripada ukuran pada blok lainnya. Metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *square root of average variance extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar kuadrat AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik (Fornell & Larcker, 1981).

Uji Reliabilitas

Untuk menilai reliabilitas dalam PLS yaitu dengan menggunakan *cronbach's alpha* dan *composite reliability*. *Cronbach's alpha* berfungsi untuk mengetahui batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk. Sedangkan *composite reliability* digunakan untuk mengetahui nilai yang sesungguhnya pada suatu konstruk. *Rule of thumb* yang digunakan untuk nilai *cronbach's alpha* harus lebih besar dari 0,7 dan nilai *composite reliability* harus lebih besar dari 0,7 (Hair, 2010).

Evaluasi Model Struktural (Inner Model)

Inner model yang biasa disebut *inner relation*, *structural model* dan *substantive theory* menggambarkan hubungan antar variabel laten berdasarkan pada *substantive theory*. Analisis *inner model* dilakukan untuk melihat hubungan antar konstruk. Analisis *inner model* dapat dilakukan dengan melihat *R-Square* konstruk.

R-Square (R²)

Dalam menilai model dengan PLS adalah dengan memulai melihat *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang *substantive*. Nilai *R-Squares* 0,75 menunjukkan model yang kuat, 0,50 menunjukkan model yang moderat dan 0,25 menunjukkan model yang lemah (Hair, 2010). Hasil dari PLS *R-squares* merepresentasikan jumlah *variance* dari konstruk yang dijelaskan oleh model (Abdillah et al., 2020).

Uji Hipotesis (Bootstrapping)

Pada penelitian ini peneliti menggunakan uji hipotesis pada SEM PLS, dimana metode yang digunakan yaitu *bootstrapping* untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap *resampling* data sampel dengan syarat pengembalian pada datanya dalam menyelesaikan *statistic* ukuran sampel dengan harapan sampel tersebut dapat mewakili data populasinya (Hair, 2010). Metode *bootstrapping* adalah prosedur statistika dengan cara mengubah data dari sampel yang diperoleh dan melakukan replikasi dari data sampel tersebut (*resampling*) secara random untuk memperoleh data simulasi baru.

Analisis SEM dengan efek moderasi

Uji pengaruh moderasi pada analisis dengan PLS menggunakan metode yang dikembangkan oleh Baron & Kenny (1986) yaitu menguji efek utama (pengaruh independen terhadap dependen) harus signifikan, lalu menguji pengaruh variabel moderasi terhadap dependen harus signifikan, yang terakhir menguji pengaruh interaksi variabel independen dan moderasi harus signifikan. Dilakukan dengan menggunakan menu khusus yaitu, *create moderating effect*. Pada pengujian efek moderasi, *output* parameter uji signifikansi dilihat pada tabel *total effect*, karena table ini digunakan untuk melihat total prediksi. Berdasarkan tabel *total effect* jika hasil *bootstrapping* diperoleh nilai *p-values* < 0,05 maka membuktikan bahwa variabel moderasi mampu mempengaruhi variabel independen terhadap variabel dependen (Abdillah et al., 2020).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Responden

Responden dalam penelitian ini adalah auditor KAP yang ada di Indonesia. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner secara online yang disebarkan kepada auditor KAP di Indonesia melalui *google form*. Penyebaran dan

pengumpulan data dilakukan selama 4 minggu dan tersebar di 467 KAP yang ada di Indonesia. Data KAP yang aktif di Indonesia diperoleh dari website <https://pppk.kemenkeu.go.id>. Secara lebih rinci, pendistribusian kuesioner dapat dilihat pada tabel 4.1.

Tabel 1
Rincian Pendistribusian

Keterangan	Jumlah	Persentase%
Kuesioner online yang telah didistribusikan	467	100%
Kuesioner online yang telah diisi	168	35,97%
Kuesioner diisi yang tidak dapat diolah	93	55,36%
Kuesioner diisi yang dapat diolah	75	44,64%

Sumber: Data primer diolah, 2023

Dari tabel 1 diatas dapat dilihat terdapat 168 kuesioner yang telah diisi oleh responden atau sebesar 35,97% dari 467 kuesioner yang didistribusikan. Namun, kuesioner yang tidak dapat diolah berjumlah 93 atau sebesar 55,36% karena tidak memenuhi kriteria penelitian yaitu auditor yang bekerja selama lebih dari 5 tahun dan bukan menjabat sebagai auditor. Kuesioner yang kemudian dapat diolah berjumlah 75 kuesioner atau sebesar 44,64% dan menjadi sample penelitian karena telah memenuhi kriteria sample penelitian.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi (Sugiyono, 2017). Tabel statistik deskriptif digunakan untuk menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata dan standar deviasi. Hasil uji statistik deskriptif disajikan pada tabel 2 berikut:

Tabel 2 Statistik Deskriptif

Variabel	n	Kisaran Aktual			Std. Deviation
		Minimum	Maksimum	Mean	
Kompleksitas Tugas Audit	127	7	35	13,146	5,127
Locus of Control Auditor	127	19	55	45,626	6,602
Professional Scepticism	127	22	55	44,8	7,658
Kualitas Audit	127	15	35	29,106	3,399

Berdasarkan tabel 2 menunjukkan jumlah yang diberikan responden untuk masing-masing variabel yang diteliti. Pada variabel Kompleksitas Tugas Audit memiliki 7 item pertanyaan dalam kuesioner dengan nilai rata-rata (*mean*) aktual sebesar 13,146. Nilai 13,146: 7 item pertanyaan = 1,878. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden mempunyai kompleksitas tugas yang sangat rendah. Berdasarkan jawaban responden

menunjukkan auditor-auditor yang bekerja di KAP di Indonesia dalam menjalankan tugasnya tidak menghadapi sejumlah tugas yang kompleks.

Variabel *Locus of Control* memiliki 11 item pertanyaan dalam kuesioner dengan rata-rata (*mean*) aktual sebesar 45,626. Nilai $45,626 : 11 \text{ item pertanyaan} = 4,147$. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden memiliki *locus of control* yang tinggi. Berdasarkan jawaban responden menunjukkan auditor-auditor yang bekerja di KAP di Indonesia dalam menyelesaikan tugasnya didukung oleh adanya *locus of control* internal dan eksternal yang ada pada diri auditor.

Variabel *Auditor Professional Scepticism* memiliki 11 item pertanyaan dalam kuesioner dengan rata-rata (*mean*) aktual sebesar 44,8. Nilai $44,8 : 11 \text{ item pertanyaan} = 4,072$. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden mempunyai skeptisisme yang tinggi. Berdasarkan jawaban responden menunjukkan auditor-auditor yang bekerja di KAP di Indonesia memiliki sikap skeptis yang tinggi dalam menjalankan tugasnya dilihat dari adanya sikap menyadari bahwa manajemen selalu bisa membuat kecurangan, sikap berfikir yang senantiasa mempertanyakan, adanya sikap waspada dan juga auditor yang menetapkan kehati-hatian dalam mengerjakan suatu pekerjaan.

Variabel Kualitas Audit memiliki 7 item pertanyaan dalam kuesioner dengan rata-rata (*mean*) aktual sebesar 29,106. Nilai $29,106 : 7 \text{ item pertanyaan} = 4,158$. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata responden mengerjakan tugasnya dengan baik sehingga kualitas audit yang dihasilkan tinggi. Berdasarkan jawaban responden menunjukkan auditor-auditor yang bekerja di KAP di Indonesia memiliki kinerja yang baik dalam menjalankan tugasnya sehingga menghasilkan kualitas audit yang tinggi. Adanya kinerja yang baik tersebut tergambarkan oleh 3 unsur yaitu adanya *input*, *output* dan *process*.

Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)

Uji Validitas

Convergent Validity

Convergent Validity terdiri dari *outer loading* (indikator) dan *average variance extracted* (AVE). Hasil pengujian *convergent validity* untuk nilai *outer loading* menunjukkan bahwa seluruh indikator dinyatakan valid karena memiliki nilai *outer loading* $> 0,7$. Kemudian, hasil pengujian *convergent validity* untuk nilai *average variance extracted* (AVE) dapat dilihat pada tabel 3 berikut:

Tabel 3 Average Variance Extracted (AVE)

	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>
<i>Auditor Professional Scepticism</i>	0,707
Kualitas Audit	0,723
Kompleksitas Tugas Audit	0,633
<i>Locus of Control</i>	0,633
<i>Moderating Effect 1</i>	1,000
<i>Moderating Effect 2</i>	1,000

Sumber : Olah Data SmartPLS, Hasil Penelitian 2023

Indikator dikatakan valid ketika *average variance extracted* (AVE) memiliki nilai $>0,5$ dan *communality* memiliki nilai $>0,5$. Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa

seluruh variabel memiliki nilai *average variance extracted (AVE)* > 0,50. Oleh sebab itu dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator telah memenuhi *convergent validity* yang baik.

Discriminant Validity

Untuk menetapkan *discriminant validity* dengan menggunakan metode *cross-loadings, outer loadings* setiap item pada konstruk yang terkait harus sebesar >0,60 atau lebih tinggi daripada *loading item* pada konstruks lainnya. Pada penelitian ini, *discriminant validity* dapat dilihat melalui nilai *cross loading* pada Tabel 4 sebagai berikut:

Tabel 4 Cross Loading

	<i>Auditor Professional Scepticism</i>	Kualitas Audit	Kompleksitas Tugas Audit	<i>Locus of Control</i>	<i>Moderating Effect 1</i>	<i>Moderating Effect 2</i>
APS10	0,869	0,047	-0,055	0,078	-0,324	-0,035
APS11	0,862	0,118	0,093	0,067	-0,359	-0,050
APS4	0,787	-0,024	0,020	0,031	-0,335	0,045
APS5	0,835	0,024	-0,019	0,104	-0,257	-0,032
APS6	0,910	0,101	0,052	0,077	-0,349	-0,093
APS8	0,862	0,078	0,058	0,078	-0,337	-0,027
APS9	0,752	0,038	0,043	-0,017	-0,218	-0,079
KA1	0,119	0,790	0,026	0,586	-0,205	0,300
KA2	0,053	0,806	-0,243	0,559	-0,158	0,260
KA5	0,021	0,785	-0,226	0,632	-0,129	0,232
KA6	0,098	0,783	-0,177	0,570	-0,174	0,330
KA7	0,125	0,814	0,040	0,716	-0,271	0,241
KTA * APS	-0,379	-0,239	-0,158	-0,209	1,000	-0,044
KTA1	0,090	-0,171	0,908	-0,133	-0,098	-0,108
KTA2	0,028	-0,093	0,928	-0,076	-0,168	-0,100
KTA3	-0,005	-0,094	0,897	-0,108	-0,089	-0,095
KTA4	0,146	-0,028	0,717	-0,083	-0,134	-0,124
KTA5	0,119	-0,094	0,855	-0,108	-0,185	-0,089
KTA6	-0,026	-0,062	0,778	-0,137	-0,128	-0,148
KTA7	0,021	-0,155	0,852	-0,124	-0,166	-0,109
LOC * APS	-0,072	0,340	-0,123	0,295	-0,044	1,000
LOC1	0,085	0,644	-0,023	0,781	-0,212	0,152
LOC11	0,410	0,392	-0,041	0,732	-0,284	0,037
LOC2	-0,015	0,668	-0,111	0,787	-0,110	0,268
LOC3	0,038	0,586	-0,090	0,838	-0,045	0,247
LOC4	-0,085	0,673	-0,186	0,824	-0,067	0,386
LOC5	0,074	0,671	-0,063	0,739	-0,233	0,309
LOC6	0,070	0,599	-0,188	0,850	-0,188	0,259
LOC7	0,078	0,607	-0,118	0,803	-0,239	0,129

Berdasarkan hasil nilai *cross loading* diatas dapat diketahui bahwa semua item valid secara diskriminan karena nilai yang diperoleh sebesar >0.60 atau lebih tinggi dari nilai lain pada uji indikator dengan variabel yang berbeda.

Uji Reliabilitas

Untuk menilai reliabilitas dalam PLS yaitu dengan menggunakan *cronbach's alpha* dan *composite reliability*. *Cronbach's alpha* berfungsi untuk mengetahui batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk sedangkan *composite reliability* digunakan untuk mengetahui nilai yang sesungguhnya pada suatu konstruk. *Rule of thumb* yang digunakan untuk nilai *cronbach's Alpha* dan *composite reliability* harus lebih besar dari 0,7. Hasil pengujian reliabilitas dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 5 Cronbach's Alpha dan Composite Reliability

	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Composite Reliability</i>
<i>Auditor Professional Scepticism</i>	0,942	0,944
Kualitas Audit	0,856	0,896
Kompleksitas Tugas Audit	0,939	0,948
<i>Locus of Control</i>	0,917	0,932
<i>Moderating Effect 1</i>	1,000	1,000
<i>Moderating Effect 2</i>	1,000	1,000

Berdasarkan tabel 5 dapat diketahui bahwa variabel independen dan dependen memenuhi kriteria *reliable* yang ditunjukkan dengan besar nilai *cronbach's alpha* $> 0,7$ dan nilai *composite reliability* $> 0,7$ maka dapat dikatakan bahwa semua variabel adalah *reliable*. Hal ini dapat diartikan bahwa indikator dapat membangun model variabel dengan *reliable*.

Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian *inner model* dilakukan dengan melihat nilai *R-square* dari model penelitian untuk melihat hubungan antar konstruk. Analisis *inner model* dilakukan untuk melihat hubungan antar konstruk. Analisis *inner model* dapat dilakukan dengan melihat *R-Square* konstruk. Semakin tinggi nilai *R-square* berarti semakin baik modal prediksi dari model penelitian yang diajukan.

R-Square (R^2)

Tabel 6 R-Square (R^2)

	<i>R Square</i>	<i>R Square Adjusted</i>
Kualitas Audit	0,624	0,597

Berdasarkan dari output diatas dapat disimpulkan bahwa nilai *R-Square* sebesar 0,624 berarti model regresi memiliki tingkat *goodness-fit* yang baik yang berarti variabilitas kualitas audit yang dapat dijelaskan oleh ketiga variabel dalam model yaitu kompleksitas tugas audit, *locus of control*, dan *auditor professional scepticism* sebesar 62,4% sedangkan 37,6% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam model ini. Hasil diatas juga menunjukkan model yang moderat karena memiliki nilai *R-Square* diatas 0,5.

Hasil Uji Bootstrapping

Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan uji hipotesis pada SEM-PLS menggunakan metode *bootstrapping* yang dikembangkan oleh Geisser & Stone. Metode

	<i>Original Sample (O)</i>	<i>Sample Mean (M)</i>	<i>Standard Deviation (STDEV)</i>	<i>t Statistics (O/STDEV)</i>	<i>P Values</i>
Moderating Effect 1 -> Kualitas Audit	-0,110	-0,073	0,116	0,947	0,172
Moderating Effect 2 -> Kualitas Audit	0,099	0,098	0,142	0,696	0,243

Sumber : Olah Data SmartPLS, Hasil Penelitian 2023

Berdasarkan hasil perhitungan *total effect* pada tabel 7, pengujian hipotesis dilakukan dengan melihat nilai *p-value* yaitu harus $< 0,05$ untuk dapat membuktikan hipotesis tersebut diterima. Hasil pengujian yang diperoleh dengan menggunakan metode *bootstrapping* dari analisis SmartPLS dijelaskan sebagai berikut:

Pengujian Hipotesis 1 (H1)

Pengujian hipotesis pertama mendapatkan hasil bahwa kompleksitas tugas audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dibuktikan dari nilai *p-value* sebesar 0,345 yang berarti lebih besar dari 0,05 sehingga kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit secara langsung tidak berpengaruh. Nilai *original sample* mendapatkan nilai sebesar -0,044 yang menunjukkan bahwa arah hubungan variabel kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit adalah negatif. Berdasarkan perhitungan statistik maka dapat disimpulkan bahwa kompleksitas tugas audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama (H1) pada penelitian **ditolak**.

Pengujian Hipotesis 2 (H2)

Pengujian hipotesis kedua mendapatkan hasil bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit yang dibuktikan dari nilai *p-value* sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari 0,05 sehingga *locus of control* terhadap kualitas audit secara langsung berpengaruh. Nilai *original sample* mendapatkan nilai sebesar 0,715 yang menunjukkan bahwa arah hubungan variabel *locus of control* terhadap kualitas audit adalah positif. Berdasarkan perhitungan statistik maka dapat disimpulkan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Dengan demikian, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis kedua (H2) pada penelitian **diterima**.

Pengujian Hipotesis 3 (H3)

Pengujian hipotesis ketiga mendapatkan hasil bahwa *auditor professional scepticism* dalam memoderasi kompleksitas tugas audit dengan kualitas audit memiliki pengaruh yang dibuktikan dari nilai *p-value* sebesar 0,172 yang berarti lebih besar dari 0,05 sehingga tidak berpengaruh. Nilai *original sample* mendapatkan nilai sebesar -0,110 yang menunjukkan bahwa arah hubungan *auditor professional scepticism* dalam memoderasi kompleksitas tugas audit dengan kualitas audit adalah negatif. Berdasarkan perhitungan statistik maka dapat disimpulkan bahwa *auditor professional scepticism* memperlemah pengaruh kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit. Dengan kata lain *auditor professional scepticism* tidak berperan dalam memoderasi hubungan antara variabel kompleksitas tugas audit dengan kualitas audit. Dengan demikian, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga (H3) pada penelitian **ditolak**.

Pengujian Hipotesis 4 (H4)

Pengujian hipotesis keempat mendapatkan hasil bahwa *auditor professional scepticism* dalam memoderasi *locus of control* dengan kualitas audit memiliki pengaruh yang dibuktikan dari nilai *p-value* sebesar 0,243 yang berarti lebih besar dari 0,05 sehingga tidak berpengaruh. Nilai *original sample* mendapatkan nilai sebesar 0,099 yang menunjukkan bahwa arah hubungan *auditor professional scepticism* dalam memoderasi *locus of control* dengan kualitas audit adalah positif. Berdasarkan perhitungan statistik maka dapat disimpulkan bahwa *auditor professional scepticism* memperlemah pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit. Dengan kata lain *auditor professional scepticism* tidak berperan dalam memoderasi hubungan antara variable *locus of control* dengan kualitas audit. Dengan demikian, hal ini menunjukkan bahwa hipotesis keempat (H4) pada penelitian **ditolak**.

PEMBAHASAN

Pengaruh Kompleksitas Tugas Audit terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa kompleksitas tugas audit tidak terbukti berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Kompleksitas tugas menjadi salah satu cara untuk menentukan kualitas audit seorang auditor, di mana adanya kesulitan pekerjaan disebabkan karena adanya tingkat kesulitan tugas, struktur tugas, adanya informasi yang tidak relevan dan adanya ambiguitas yang tinggi. Tidak dapat dipungkiri setiap auditor di suatu KAP akan melaksanakan tugas audit dan menghadapi pekerjaan yang rumit dan kompleks. Hal ini dapat menyebabkan tingginya tingkat auditor yang mengalami tekanan sehingga auditor tidak dapat menerapkan prosedur yang ada dengan baik. Adanya tingkat kesulitan, struktur tugas yang tidak jelas, informasi tidak relevan dan ambiguitas yang tinggi dalam penugasan audit dapat menurunkan kinerja auditor dalam menjalankan tugas yang diberikan sehingga pada akhirnya akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan.

Namun, dalam penelitian ini menunjukkan bahwa kompleksitas tugas audit tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya tugas yang kompleks tidak berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Pengaruh *Locus of Control* terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *locus of control* terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa jika terjadi peningkatan *locus of control* maka akan meningkatkan kualitas audit pada suatu KAP. Hubungan positif ini disebabkan karena adanya auditor yang memiliki *locus of control* internal dalam mencari informasi dan alternatif yang diyakini yang kemudian akan mengarah pada hasil yang lebih menguntungkan dan mengalokasikan lebih banyak upaya kognitif untuk mencapai tingkat tertinggi yang diharapkan dari kinerja serta menunjukkan motivasi kinerja yang tinggi, lebih banyak prestasi, dan lebih banyak kualitas kepemimpinan (Spector, 1988).

Selain itu, adanya kemampuan intelijen (*social intelligence*) atau kecerdasan sosial dibutuhkan untuk dapat bersosialisasi dan berinteraksi dengan orang sekitar (Goleman, 2007). Auditor yang memiliki kecerdasan sosial ini dapat menguntungkan proses

pengauditan karena dapat bersosialisasi dan berinteraksi dengan orang sekitar. Intelijen sosial yang berkembang pada diri auditor akan membuat seseorang mampu mengamati hal-hal yang ada di sekitarnya, dan bagaimana auditor memperlakukan para pemangku kepentingan dengan baik. Auditor yang memiliki intelijen sosial yang baik dapat menyokong terciptanya kualitas audit yang baik.

Selain itu, adanya promosi yang termasuk dalam *locus of control* eksternal menjadi faktor pendukung auditor dalam memotivasi diri agar mencapai kinerja yang baik. Promosi yang diberikan bisa berupa kenaikan jabatan, pengakuan publik dalam bentuk penghargaan atau bonus kinerja yang diberikan berdasarkan evaluasi kualitas kerja auditor. Pemberian insentif kepada auditor penting untuk mendorong auditor agar terus meningkatkan kinerjanya dalam melaksanakan tugas audit dengan baik, sehingga menghasilkan kualitas audit yang tinggi (Aisyah, 2017). Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Parluhutan et al., 2022), dan (Suwantari & Adi, 2020) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Pengaruh Auditor Professional Scepticism dalam Memoderasi Kompleksitas Tugas Audit terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *auditor professional scepticism* tidak terbukti dapat memoderasi pengaruh kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit. Adanya sikap skeptis pada diri auditor diharapkan dapat membantu proses auditor dalam melakukan tugas-tugas yang kompleks agar tercapai kualitas audit yang tinggi. Kompleksitas atau kerumitan yang dialami auditor membuat auditor perlu memiliki sikap skeptis yang selalu mempertanyakan bukti-bukti audit, karena sikap itu dapat membantu auditor untuk mengambil keputusan secara tepat dan akurat. Namun, pada penelitian ini variabel *auditor professional scepticism* tidak terbukti dapat memoderasi pengaruh antara kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit. Hal ini dapat disebabkan karena adanya beban kognitif yang berlebihan yang dapat mengganggu kemampuan auditor untuk mempertahankan pola pikir skeptis dan mengevaluasi informasi secara kritis. Tugas audit yang kompleks mengharuskan auditor memproses informasi dalam jumlah besar dan membuat keputusan sulit (Hurtt & Brown, 2013).

Selain itu, penjelasan ini didukung oleh penelitian (Trotman & Wright, 2013) yang menemukan bahwa tekanan waktu yang ada juga dapat mengurangi skeptisisme auditor dan menyebabkan rendahnya kualitas audit. Tugas audit yang rumit memerlukan lebih banyak waktu dan upaya dari auditor, yang dapat mengakibatkan tekanan waktu dan stres. Tekanan waktu ini mungkin mempersulit auditor untuk mempertahankan pola pikir skeptis dan mencurahkan perhatian yang cukup terhadap audit. Menurut (Krishnan & Konsynski, 2014), skeptisisme profesional adalah keterampilan yang juga memerlukan pelatihan dan latihan. Auditor yang kurang terlatih dalam skeptisisme mungkin kurang efektif dalam memoderasi hubungan antara kompleksitas tugas audit dengan kualitas audit. Selanjutnya, menurut (Wu et al., 2012) yang menemukan bahwa auditor mungkin diberi insentif untuk menyelesaikan tugas yang kompleks dengan cepat dan efisien, bukan secara menyeluruh dan skeptis. Hal ini menyebabkan fokus pada penyelesaian tugas daripada mengevaluasi secara kritis informasi yang disajikan.

Pengaruh Auditor Professional Scepticism dalam Memoderasi *Locus of Control* terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *auditor professional scepticism* terbukti tidak dapat memoderasi pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit. Adanya sikap skeptis pada diri auditor diharapkan dapat membantu auditor dengan *locus of control*nya dalam melakukan tugas audit. Pada penelitian ini variabel *auditor professional scepticism* tidak terbukti dapat memoderasi pengaruh antara *locus of control* terhadap kualitas audit. Hal ini dapat disebabkan karena adanya variabilitas individu. Individu pada diri auditor memiliki *auditor professional scepticism* dan *locus of control* yang bervariasi. Ada auditor yang sangat kritis dan skeptis dalam pekerjaannya, tapi merasa bahwa tidak memiliki kendali besar atas hidupnya. Sebaliknya, ada auditor lain yang mungkin merasa punya kendali besar atas hidupnya, tetapi mungkin kurang skeptis. Variabilitas seperti ini membuat sulit untuk menemukan aturan umum atau pola yang menjelaskan bagaimana satu hal mempengaruhi yang lain. Selain itu, *auditor professional scepticism* lebih dipengaruhi oleh faktor-faktor situasional dan lingkungan kerja daripada karakteristik pribadi seperti *locus of control*. Ketika seorang auditor menggunakan sikap skeptis, itu lebih dipengaruhi oleh kondisi dan lingkungan kerja di tempat bekerja daripada oleh karakteristik pribadinya, seperti keyakinan bahwa dia memiliki kendali atas kehidupannya (*locus of control*).

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang dilakukan, maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut :

- 1) Kompleksitas tugas audit terbukti tidak berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya peningkatan kompleksitas tugas audit justru akan meningkatkan kualitas audit pada suatu KAP.
- 2) *Locus of control* terbukti berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Adanya auditor yang memiliki *locus of control* dalam pelaksanaan tugasnya akan menyokong terciptanya audit yang berkualitas tinggi.
- 3) *Auditor professional scepticism* terbukti tidak dapat memoderasi pengaruh kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat faktor yang menyebabkan sikap skeptis pada diri auditor tidak dapat memoderasi kompleksitas tugas audit terhadap kualitas audit salah satunya dengan adanya tekanan waktu yang dapat mengurangi skeptisisme auditor dan menyebabkan rendahnya kualitas audit. Sedangkan tugas yang rumit memerlukan lebih banyak waktu dalam pengerjaannya.
- 4) *Auditor professional scepticism* terbukti tidak dapat memoderasi pengaruh *locus of control* terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat faktor yang menyebabkan sikap skeptis pada diri auditor tidak dapat memoderasi *locus of control* terhadap kualitas audit salah satunya dengan adanya variabilitas individu. Variabilitas yang ada dalam diri auditor akan membuat kesulitan untuk menemukan aturan umum atau pola yang menjelaskan bagaimana satu hal mempengaruhi yang lain.

DAFTAR PUSTAKA

Abdillah, W., Hartono, J., & Usman, B. (2020). *Konsep dan aplikasi Structural Equation*

- Modeling berbasis varian dalam penelitian bisnis* (Edisi kedua). UPP STIM YKPN.
- Abdullah, S. (2020). Pengaruh Beban Kerja Audit, Dan Task Complexity Terhadap Kualitas Audit Dengan Skeptisme Professional Audit Sebagai Pemoderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar*, 1–6. <https://doi.org/10.25105/pakar.v0i0.6879>
- Aisyah, D. (2017). *Penilaian Hubungan Insentif Kinerja, Usaha, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit Judgment (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Wilayah Jakarta dan sekitarnya)*. <https://api.semanticscholar.org/CorpusID:149386260>
- Andrianto, S. C. (2018). *Pengalaman auditor memoderasi kompleksitas tugas terhadap kualitas auditor*. <https://api.semanticscholar.org/CorpusID:148874412>
- Anggara, A., & Murti, N. W. (2019). Effect of Independence, Auditor Experience, Task Complexity, and Time Budget Pressure on Audit Quality (Study on Surakarta, Yogyakarta, and Semarang KAP). *Journal of Indonesian Science Economic Research (JISER)*, 1(1), 7–12.
- Aronmwan, E. J., Ashafoke, T. O., & Mgbame, C. O. (2013). Audit Firm Reputation and Audit Quality. *European Journal of Business and Management*, 5(7), 2222–2839.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research. Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173–1182. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.51.6.1173>
- Dewi, Abd. Rahman Kadir, A. I. (2021). The Effect of Auditor Professional Skepticism, Competence and Independence on Audit Quality. *Quest Journals Journal of Research in Business and Management*, 9(11), 2347–3002. www.questjournals.org
- Gaol, M. B. L., Ghozali, I., & Fuad. (2017). Time budget pressure, auditor locus of control and reduced audit quality behavior. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 8(12), 268–277.
- Gyer, S. D., Delamat, H., & Ubaidillah, U. (2019). Pengaruh Independensi Auditor, Pengalaman Kerja Auditor, Kompleksitas Audit, Time Budgetpressure, Dan Due Professionalcare Terhadap kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Palembang). *AKUNTABILITAS: Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 12(1), 29–40. <https://doi.org/10.29259/ja.v12i1.9306>
- Hamid, A. F. (2019). Faktor - Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit (studi Pada Kantor akuntan Publik Di DKI Jakarta). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 7(2), 34002.
- Harber, M., & Marx, B. (2020). Auditor independence and professional scepticism in South Africa: Is regulatory reform needed? *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 23(1), 1–12. <https://doi.org/10.4102/sajems.v23i1.2912>
- Iriantika, I. M. T. S., & Budiarta, I. K. (2017). Skeptisme Profesional Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompleksitas Tugas Dan Tekanan Ketaatan Terhadap Audit Judgment. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(2), 1053–1081.
- Johari, R. J., Hati, T. M., & Sayed Hussin, S. A. H. (2022). Factors Influencing Auditors' Professional Scepticism: Malaysian Evidence. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 10(1), 243–253. <https://doi.org/10.13189/ujaf.2022.100125>
- Lathifah, I., & Wijaya, A. (2022). *Excellent : Jurnal Manajemen , Bisnis dan Pendidikan* ISSN : 1979-2700 (print) ISSN : 2747-2833 (online) Pengaruh Tekanan Ketaatan ,

- Kompleksitas Tugas , Pengalaman Auditor Dan Insentif Kinerja Terhadap Audit Judgment The Effect Of Compliance Pressure . 9(2), 167–179.*
- Megayani, N. K., Nyoman, N., Suryandari, A., & Susandya, A. A. P. G. B. A. (2020). Pengaruh Independensi, Due Professional Care dan Locus of Control Terhadap Kualitas Audit Dengan Pengalaman Auditor Sebagai Variabel Moderasi Pada KAP di Provinsi Bali. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan, 8(1)*, 133–150.
- Nurbaiti, A., & Prakasa, E. (2022). Analisis Pengaruh Independensi, Task Complexity, dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Owner, 6(4)*, 3604–3615. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i4.1041>
- Octavia, M., & Fitri Ariesta Susilo, G. (2022). Kompetensi, Motivasi, Tekanan Anggaran Waktu, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit Inspektorat. *Online) Journal Homepage, 1(1)*, 21–026.
- Parluhutan, C. A., Ermawati, & Widyastuti, S. (2022). The Influence of Auditor Ethics, Auditor Motivation, Locus of Control on Audit Quality: Role of Professional Skepticism. *Universal Journal of Accounting and Finance, 10(1)*, 267–275. <https://doi.org/10.13189/ujaf.2022.100127>
- Purnamasari, P. P. D., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2017). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Independensi, Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Integritas Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 19(3)*, 2496–2526.
- Putu Yulia Suwantari, & I Ketut Yudana Adi. (2020). Pengaruh Locus of Control, Pengalaman, Skeptisme Profesional, Dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *Journal Research of Accounting, 2(1)*, 66–82. <https://doi.org/10.51713/jarac.v2i1.23>
- Qi, L. W., Wen, O. J., & Nair, R. K. (2019). Factors affecting external audit quality in Malaysia. *ACM International Conference Proceeding Series, 42–46*. <https://doi.org/10.1145/3377817.3377822>
- Sari, Y., & Kurniawati, K. (2021). Apakah Skeptisisme Profesional, Kompleksitas Tugas Dan Teknik Audit Berbantuan Komputer Berdampak Terhadap Kualitas Audit? *Ultimaccounting Jurnal Ilmu Akuntansi, 13(2)*, 238–256. <https://doi.org/10.31937/akuntansi.v13i2.2221>
- Spector, P. E. (1988). Development of the Work Locus of Control. *Journal of Occupational Psychology, 61(4)*, 335–340. <https://psycnet.apa.org/record/1989-17638-001>
- Wu, J., Habib, A., & Weil, S. (2012). Audit committee effectiveness: A synthesis of the audit committee literature. *Corporate Board: Role, Duties and Composition, 8(1)*, 15–31. <https://doi.org/10.22495/cbv8i1art2>
- Yuhan, E. (2022). PENGARUH DUE PROFESSIONAL CARE, INDEPENDENSI, PENGALAMAN AUDITOR DAN KOMPETENSI AUDITOR TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN LOCUS OF CONTROL INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MODERASI. *Parsimonia - Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*. <https://api.semanticscholar.org/CorpusID:253336609>