

STUDI EKSPERIMEN PENENTUAN RISIKO AUDIT DENGAN MEMPERTIMBANGKAN MATERIALITAS DAN ROTASI AUDIT

Rr. Puruwita Wardani
Vivian Angelina Soegiharto Wibowo
Ester Sabatini

Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya

Email : puruwita@ukwms.ac.id

Received : Jan 14 th 2024	Revised : Mar 15 th 2024	Accepted : May, 30 th 2024
--------------------------------------	-------------------------------------	---------------------------------------

ABSTRACT

This research is an experimental study that assesses audit risk by considering misstatements and auditor rotation. Based on the Theory of Planned Behavior, auditors are influenced by attitudes, codes of ethics, and rules when determining audit risk. The level of audit risk is linked to the auditor's willingness to bear the risk that the financial statements contain material misstatements when an unqualified opinion has been given. This means that the lower (higher) the audit risk, the more likely it is that the misstatements contained in the financial statements are material (not material). Auditor rotation also impacts the length of the audit engagement for the same client. The longer an auditor carries out an audit engagement for the same client, the more likely it is that the client will be able to detect the audit pattern, making it easier for the client to manipulate information without being detected by the auditor. This increases the risk for the client's financial reports, leading to lower audit risk. The research involved undergraduate student participants working on their theses. The results show that the willingness to bear audit risk for financial statements containing material misstatements is lower than for financial reports that do not contain material misstatements. Additionally, the auditor's willingness to bear audit risks for clients with accumulated engagements of 7 years or more is lower compared to those with engagements of less than 7 years.

Keywords: materiality, auditor rotation, audit risk, theory of planned behavior

PENDAHULUAN

Laporan keuangan merupakan sumber informasi bagi pengguna laporan keuangan yaitu investor dan kreditor untuk pengambilan keputusan. Pengguna laporan keuangan memerlukan laporan keuangan yang memberikan informasi yang andal dan terpercaya. Laporan keuangan merupakan tanggung jawab dari manajemen. Laporan keuangan yang andal dan terpercaya, yang dapat digunakan oleh investor dan kreditor untuk pengambilan keputusan adalah laporan keuangan yang telah diaudit oleh pihak yang independen yaitu auditor independen dari Kantor Akuntan

Publik (KAP). Opini auditor merupakan penilaian kewajaran atas laporan keuangan suatu perusahaan. Opini audit merupakan tanggung jawab auditor dan pemberian opini ini tentunya mengandung risiko bagi auditor yang disebut risiko audit. Risiko audit merupakan risiko dimana auditor tidak memodifikasi opininya setelah auditor menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian padahal kenyataannya laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang material (Arens, Elder, Beasley, Hogan, 2017:140). Salah saji material merupakan salah saji yang dapat mempengaruhi keputusan dari pengguna laporan keuangan. Artinya materialitas untuk setiap entitas berbeda-

beda tingkatannya yang ditentukan berdasarkan pada pertimbangan profesional yang dilakukan oleh auditor. Materialitas menurut Standar Audit (SA) 320 yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah kesalahan penyajian, termasuk penghilangan, yang diperkirakan dapat memengaruhi pengambilan keputusan ekonomi yang diambil dari laporan keuangan tersebut oleh pengguna laporan keuangan (IAPI, 2021,1).

Kesalahan penyajian dapat berupa kesalahan yang tidak disengaja maupun yang disengaja sehingga auditor dituntut untuk melakukan setiap tahap audit mulai dari tahap perencanaan, tahap pengujian, dan sampai pada tahap penerbitan opini secara hati-hati dan profesional. Tahap perencanaan yang dimulai dari mengenal bisnis klien yang memiliki tujuan untuk menilai risiko bisnis klien sehingga auditor dapat menentukan risiko audit serta materialitas. Auditor yang telah melakukan audit perikatan berulang atau melakukan audit terhadap suatu entitas lebih dari satu kali tentunya akan semakin mengenal entitas tersebut. Namun, perikatan berulang juga dapat menimbulkan efek negatif, diantaranya adalah klien dapat mengenal pola kerja auditor secara individu maupun auditor menjadi semakin dekat dengan klien. Hal ini menyebabkan klien dapat membaca pola pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor tersebut sehingga kecenderungan manipulasi yang dilakukan oleh klien dapat tidak terdeteksi oleh auditor. Dengan demikian, laporan keuangan klien semakin berisiko tinggi sehingga risiko audit semakin rendah.

Perikatan berulang menjadikan auditor dapat memiliki hubungan yang semakin dekat dengan klien sehingga auditor dapat memiliki kecenderungan kurang peka terhadap transaksi yang tidak biasa atau suatu kesalahan saji yang terdapat pada klien dan berdampak pada risiko audit. IAPI menjaga kualitas auditor melalui perputaran atau rotasi auditor. Rotasi auditor diharapkan dapat

menurunkan risiko audit sehingga auditor dapat melakukan berbagai pengambilan keputusan, seperti penentuan risiko audit, materialitas, serta keputusan audit yang lain secara profesional.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis penentuan risiko audit oleh auditor dengan mempertimbangkan materialitas dan rotasi audit. Pertimbangan materialitas yaitu penentuan materialitas umumnya ditentukan oleh auditor yang telah memiliki pengalaman yang cukup, atau minimal adalah seorang senior auditor, sedangkan junior auditor tidak menentukan materialitas namun menggunakan materialitas yang telah ditentukan tersebut sebagai dasar pada saat menghadapi suatu temuan. Penelitian ini berfokus pada auditor junior dalam menghadapi suatu temuan audit yang akan menghasilkan saran koreksi (*proposed adjustments*) bagi klien yang diaudit. Selain itu, penelitian ini juga menganalisis hubungan kedekatan yang ditimbulkan akibat perikatan berulang dalam penentuan risiko audit. Berdasarkan *close-off documents* yang diterbitkan oleh IAPI, IAPI menyatakan perlunya jeda selama 5 tahun berturut-turut bagi rekan perikatan yang mengaudit pada entitas yang sama secara kumulatif selama 7 tahun, serta jeda selama 5 tahun berturut-turut bagi kombinasi berbagai peran sebagai rekan audit utama atau rekan perikatan yang mengaudit klien yang sama selama 4 tahun kumulatif (IAPI, 2020:1). Rotasi audit penting dilakukan untuk menjaga kualitas audit serta untuk meminimalkan risiko yang diterima oleh auditor. Auditor yang melakukan perikatan lebih dari 7 tahun secara kumulatif dapat memiliki risiko berkurangnya independensi karena kedekatan pada klien. Selain itu, klien juga dapat membaca pola/gaya pengauditan dari auditor apabila audit dilakukan oleh orang yang sama.

Baldauf, Steckel, dan Steller (2015) meneliti pengaruh risiko audit dan panduan materialitas pada

perencanaan penilaian materialitas melalui pendekatan eksperimen. Standarisasi dan implementasi dari panduan materialitas secara kuantitatif memberikan hasil yang lebih Kecil pada perencanaan penentuan materialitas (Baldauf et al., 2015). Hasil penelitian Baldauf et al. (2015) melalui skenario eksperimen yang dilakukan memberikan fakta bahwa secara keseluruhan, baik risiko tinggi maupun rendah, tingkat minimum penilaian materialitas lebih tinggi dengan standarisasi. Susilawati & Estiana (2023) meneliti mengenai penerapan materialitas dan risiko audit terhadap opini di masa pandemi melalui studi kasus pada salah satu KAP di Jakarta. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa di masa pandemi pendekatan audit alternatif digunakan untuk mendukung penentuan materialitas dan risiko audit (Susilawati & Estiana, 2023). Agustina (2020) meneliti mengenai pengaruh ketaatan, materialitas, dan risiko audit terhadap ketepatan judgment yang dibuat oleh auditor. Hasilnya adalah ketaatan, materialitas, dan risiko audit berpengaruh terhadap ketepatan judgment oleh auditor (Agustina, 2020). Pertimbangan materialitas dan risiko audit tersebut digunakan untuk menjaga kualitas audit agar tetap terjaga. Selain pertimbangan materialitas dan risiko audit, dalam menjaga kualitas audit, IAPI menerapkan adanya rotasi audit. Rotasi audit mengatur pergantian auditor agar independensi tetap terjaga. Pengaturan rotasi audit yang ditetapkan oleh IAPI melalui close-off document adalah agar auditor tetap memiliki kepekaan terhadap menilai risiko bisnis klien. Penilaian risiko bisnis klien dengan mendalam yang dilakukan oleh auditor akan membantu auditor dalam menentukan risiko audit yang dapat diterima. Wardani, Bambang, Waskito (2020) meneliti mengenai rotasi audit terhadap kualitas audit dan memberikan hasil bahwa rotasi audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin sering rotasi audit dilakukan maka akan

menyebabkan berkurangnya kualitas audit karena pemahaman auditor terhadap klien belum mendalam (Wardani et al., 2022). Pemahaman auditor yang belum memadai terhadap bisnis klien akan dapat mempengaruhi risiko audit.

Setyaningsih & Yandra (2022) meneliti mengenai pengaruh tekanan klien dan rotasi audit terhadap independensi auditor, memberikan hasil penelitian berupa auditor yang melakukan rotasi auditor memiliki ketidaksetujuan yang lebih tinggi pada penyesuaian laporan keuangan yang rendah oleh manajemen. Hal ini menunjukkan bahwa auditor yang melakukan rotasi auditor cenderung lebih independen dibanding auditor yang tidak melakukan rotasi auditor.

Edastami (2022) meneliti mengenai pengaruh audit tenure, rotasi auditor dan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap kualitas audit dengan fee audit sebagai variable moderasi. Hasil tersebut juga dihasilkan oleh Andini et al. (2023) yang meneliti mengenai pengaruh rotasi audit, audit fee, spesialisasi dan audit risk terhadap kualitas audit dan memberikan hasil bahwa rotasi audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Edastami (2022) dan (Andini et al., 2023) menyatakan tidak berpengaruhnya rotasi audit terhadap kualitas audit karena pengguna laporan keuangan sebenarnya tidak terlalu peduli apakah auditor yang menghasilkan opini atas laporan keuangan klien tersebut telah melakukan rotasi auditor atau tidak (Edastami, 2022, dan Andini et al., 2023). Penelitian terdahulu tersebut banyak membahas mengenai rotasi auditor yang dihubungkan dengan kualitas audit, namun pada penelitian ini melihat rotasi auditor yang dihubungkan dengan risiko audit yaitu besarnya kesediaan auditor dalam menanggung risiko salah saji material yang terdapat di dalam laporan keuangan klien setelah opini audit diterbitkan dengan opini wajar tanpa pengecualian.

Penelitian ini memberikan kontribusi pada teori dan praktik. Kontribusi pada teori, penelitian ini dapat memberikan pengembangan ilmu pengetahuan terkait perilaku auditor dalam menentukan risiko audit mengenai penggunaan materialitas dan rotasi auditor. Kedua, kontribusi secara praktik adalah bahwa penelitian ini dapat berguna bagi auditor sebagai masukan mengenai risiko audit yang dihubungkan dengan materialitas dan rotasi audit.

TINJAUAN PUSTAKA

Materialitas

Materialitas merupakan pertimbangan yang besar untuk menentukan kelayakan laporan audit untuk diterbitkan. Dalam standar audit, materialitas diartikan sebagai sebuah ukuran yang menunjukkan seberapa besarnya salah saji, baik secara individual maupun gabungan salah saji, yang diperkirakan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan penggunaannya yang didasarkan pada laporan keuangan (Arens et al., 2017, 274). Materialitas pelaksanaan harus ditetapkan oleh auditor yang akan digunakan untuk menilai resiko kesalahan penyajian material dan menentukan sifat, saat, dan luas prosedur audit lanjutan (IAPI, 2021:3). Materialitas tersebut akan mempengaruhi opini yang akan diberikan oleh auditor. Ketika seorang auditor melakukan pemeriksaan dan menemukan adanya salah saji yang tidak material (immaterial), maka auditor dapat menerbitkan opini wajar tanpa pengecualian (Arens et al., 2017:84). Sebaliknya, jika auditor menemukan nilai salah saji yang material, maka auditor harus menyampaikan saran kepada klien agar dilakukan perbaikan, namun ketika klien menolak memperbaiki kesalahan tersebut, maka auditor berhak untuk menerbitkan opini

selain modifikasi (Arens et al., 2017: 274). Hal ini dikarenakan laporan keuangan yang telah diaudit digunakan oleh penggunanya untuk pengambilan keputusan. Jika laporan tersebut mengandung salah saji yang material, maka kesalahan dalam pengambilan keputusan pengguna laporan juga akan tinggi.

Penentuan tingkat materialitas selalu dilakukan diawal proses perikatan pemeriksaan atau preliminary judgment about materiality, yang dapat berubah selama perikatan (Arens et al., 2017, 275). Tingkat materialitas awal ini ditentukan oleh auditor dengan mempertimbangkan laporan keuangan tahun sebelumnya atau laporan keuangan interim yang disetahunkan dan dapat diubah jika saat pelaksanaan pemeriksaan auditor merasa nilai penentuan awal tersebut terlalu rendah atau terlalu tinggi (Arens et al., 2017, 276).

Rotasi

Seorang auditor harus memiliki etika dalam melakukan tugasnya. Lima prinsip dasar etika auditor telah disusun dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) oleh IAPI yang dapat dijadikan panduan auditor dalam berkarya pada profesinya. Salah satu prinsip dasar etika auditor yaitu obyektivitas yaitu anggota auditor harus berperilaku profesional tanpa adanya bias, benturan kepentingan, maupun ketergantungan yang tidak semestinya terhadap individu, teknologi, atau faktor lain (IAPI, 2021a, 7). IAPI menyiasati adanya ancaman kedekatan dan ancaman kepentingan pribadi yang dapat mempengaruhi obyektifitas seorang auditor dengan memberlakukan kewajiban rotasi auditor (IAPI, 2021a, 144). Kewajiban rotasi telah diatur pula dalam Close-off Document Perubahan KEPAP 2020.

Tabel 1

Kewajiban Rotasi dalam *Close-Off Document* Perubahan KEPAP 2020

Peran	Periode Jeda
Rekan Perikatan selama 7 tahun kumulatif	5 tahun berturut-turut
Kombinasi Peran sebagai Rekan Audit Utama dan Rekan Perikatan selama 4 tahun kumulatif	5 tahun berturut-turut
Kombinasi Peran sebagai Rekan Perikatan dan sebagai Penelaah Pengendalian Mutu Perikatan selama 4 tahun kumulatif atau lebih	5 tahun berturut-turut

Sumber: Data diolah

Rotasi auditor sendiri merupakan perputaran auditor yang harus dilakukan perusahaan dengan tujuan untuk menghasilkan kualitas dan penegakan independensi auditor (Setyaningsih & Yandra, 2022).

Risiko Audit

Auditor di dalam mengaudit dihadapkan pada risiko yaitu di salah satunya adalah risiko audit. Risiko audit merupakan kesediaan auditor dalam menerima risiko dimana laporan audit telah diterbitkan dengan opini wajar tanpa pengecualian namun laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang material (Arens et al., 2017, 140). Berdasarkan SA 300 mengenai perencanaan suatu audit atas laporan keuangan, Auditor harus mengembangkan rencana audit yang salah satunya adalah mengenai prosedur penilaian risiko yang direncanakan seperti yang dicantumkan dalam SA 315 mengenai pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya (IAPI, 2021b, 2). Penilaian risiko dengan memahami entitas dan lingkungan dapat dilakukan oleh auditor dengan melakukan beberapa prosedur antara lain, meminta keterangan dari manajemen atau auditor internal (jika ada) dan personel lainnya yang diperkirakan memiliki informasi terkait salah saji material, melakukan prosedur analitis dan melakukan observasi (IAPI, 2021c). Jika hasil pencarian informasi tersebut menghasilkan informasi salah saji yang material pada laporan keuangan klien,

maka risiko audit yang diperoleh akan semakin rendah. Hal ini menjelaskan bahwa semakin besar risiko audit, maka auditor semakin bersedia dalam menerima salah saji di dalam laporan keuangan karena laporan keuangan tersebut tidak mengandung salah saji yang material, sebaliknya jika semakin rendah risiko audit dapat diartikan bahwa auditor semakin kurang bersedia dalam menerima salah saji di dalam laporan keuangan karena laporan keuangan tersebut mengandung salah saji yang material.

Theory of Planned Behavior

Theory of planned behavior (TPB) dikembangkan oleh Ajzen (1991) yang menyatakan bahwa keinginan seseorang dalam berperilaku dipengaruhi oleh sikap, norma subyektif, dan pengendalian perilaku yang diterima. Berdasarkan teori TPB ini, sikap auditor dalam bertindak dan mengambil suatu keputusan diatur oleh kode etik serta Standar Profesional Akuntan Publik. Sikap dan tindakan auditor tersebut adalah dalam rangka untuk menentukan risiko audit. Risiko audit dapat dipengaruhi oleh salah saji yang material dan rotasi auditor. Semakin banyak salah saji yang terdapat pada laporan keuangan menandakan bahwa laporan keuangan tersebut sangat berisiko sehingga kesediaan auditor dalam menanggung risiko audit akan lebih rendah pada laporan keuangan yang mengandung salah saji material yang tinggi dibandingkan dengan laporan keuangan yang sedikit atau bahkan tidak ada salah saji yang

material. Dengan demikian hipotesis pertama adalah sebagai berikut:

H1: Kesiapan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material akan lebih rendah dibandingkan dengan kesiapan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang tidak mengandung salah saji material.

Selain itu, rotasi auditor juga diperlukan dalam rangka untuk meningkatkan independensi dan kualitas audit. Semakin lama auditor melakukan perikatan pada klien yang sama, maka terdapat kecenderungan dari klien dapat membaca pola pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Hal ini dapat menjadi peluang bagi klien untuk melakukan manipulasi atas laporan keuangan sehingga auditor yang mengaudit klien lebih dari atau sama dengan 7 tahun akan sangat berisiko. Dengan demikian, terdapat aturan rotasi audit untuk menjaga kualitas audit agar independensi auditor tetap terjaga.

Berdasarkan TPB, auditor yang memiliki kedekatan dengan klien perikatan karena telah mengaudit selama terakumulasi 7 tahun atau lebih memiliki kecenderungan dapat dibaca pola pengauditannya oleh klien. Selain itu kedekatan atas klien akan dapat menjadikan auditor yang bersangkutan dapat berkurang independensinya. IAPI telah menerbitkan close-off documents yang mengatur rotasi (perputaran auditor) untuk menjaga kualitas audit. Dengan demikian hipotesis kedua adalah:

H2: Kesiapan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan 7 tahun atau lebih akan lebih rendah dibandingkan dengan kesiapan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan kurang dari 7 tahun.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan metode eksperimen. Desain eksperimen yang digunakan adalah desain faktorial 2x2.

Tabel 2
Desain Faktorial 2x2

		Salah Saji	
		Tidak Material	Material
Perikatan Audit	Kurang dari 7 tahun	Sel A	Sel B
	Lebih dari atau sama dengan 7 tahun	Sel C	Sel D

Sumber: Data diolah

Partisipan dalam penelitian ini adalah mahasiswa Akuntansi S1 yang sedang mengambil skripsi sehingga telah lulus mata kuliah Pengauditan. Langkah pertama adalah menyusun skenario yang akan diberikan kepada partisipan. Skenario terdiri atas 4 (empat) jenis yaitu:

1. Skenario untuk auditor yang mengaudit klien yang memiliki salah saji yang tidak material dengan perikatan dengan klien tersebut selama kurang dari 7 tahun.
2. Skenario untuk auditor yang mengaudit klien yang memiliki salah saji material dengan perikatan dengan klien tersebut kurang dari 7 tahun.
3. Skenario untuk auditor yang mengaudit klien yang memiliki salah saji tidak material dengan perikatan dengan klien tersebut lebih dari atau sama dengan 7 tahun.
4. Skenario untuk auditor yang mengaudit klien yang memiliki salah saji material dengan perikatan

dengan klien tersebut lebih dari atau sama dengan 7 tahun.

Langkah kedua adalah peneliti melakukan *pilot test*. *Pilot test* dilakukan atas skenario kepada dosen audit sebelum skenario disebarkan.

Langkah ketiga, skenario disebarkan secara acak dengan menggunakan *google form* yang dihubungkan dengan *nimblelink.com*. Partisipan yang meng-klik link *nimblelink.com* akan memperoleh skenario sesuai urutan yang diberikan oleh *nimblelink.com*. Dengan demikian randomisasi dilakukan oleh *nimblelink.com*. Partisipan diminta untuk menjawab pertanyaan yang terdapat di dalam skenario tersebut termasuk pertanyaan cek manipulasi untuk mengetahui keseriusan partisipan dalam menjawab pertanyaan.

Langkah keempat, peneliti memproses dan mengolah respon dari partisipan. Partisipan yang keliru dalam menjawab pertanyaan cek manipulasi

akan dikeluarkan. Data diolah dengan menggunakan SPSS.

Langkah kelima, peneliti melakukan pengujian homogenitas dengan menggunakan *Levene Test*. Apabila *Levene Test* menunjukkan angka di atas 0,05 maka model dapat dikatakan fit dikarenakan homogen sehingga model skenario dapat digunakan untuk proses pengujian selanjutnya yaitu menggunakan *One Way Anova*. Hasil variabel independen yang signifikan akan dilakukan pengujian selanjutnya menggunakan *independent t-test* untuk menjawab hipotesis.

HASIL

Partisipan dalam penelitian ini adalah sebanyak 43 partisipan namun 1 partisipan harus dikeluarkan melalui pertanyaan cek manipulasi sehingga sebanyak 42 partisipan yang digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 3
Karakteristik Demografi Partisipan

	Karakteristik Responden	Total	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	10	24%
	Perempuan	32	76%
Memiliki Pengalaman Bekerja/ Magang di KAP	Tidak	35	83%
	Ya	7	17%

Sumber: Data diolah

Hasil penelitian ini memenuhi asumsi klasik homogenitas yang ditunjukkan dengan *Levene Test* tidak signifikan

yaitu 0,089 yang artinya model penelitian ini homogen.

Tabel 4
Test of Homogeneity of Variances

Risiko Audit			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
2,333	3	38	0,089

Sumber: Data diolah

Selain itu, berdasarkan signifikansi dari pengujian *One Way Anova* diperoleh hasil signifikansi

kurang dari 0,05 yaitu 0,000 yang artinya bahwa model skenario penelitian ini sudah fit.

Tabel 5
Pengujian Model Fit

Risiko Audit	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	14998,268	3	4999,423	11,753	0,000
Within Groups	16163,636	38	425,359		
Total	31161,905	41			

Sumber: Data diolah

Hasil pengujian utama (*main effect*) dari *tests of between-subjects effects* memberikan hasil yang signifikan yaitu sebesar 0,000 untuk salah saji dan 0,044 untuk rotasi auditor, sedangkan

hasil pengujian efek interaksi (*interaction effect*) memberikan hasil tidak signifikan yaitu 0,962 sehingga pengujian efek interaksi tidak diuji lebih lanjut.

Tabel 6
Test of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: Risiko Audit

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	14998,268 ^a	3	4999,423	11,753	0,000
Intercept	59808,612	1	59808,612	140,607	0,000
Salah_Saji	13551,196	1	13551,196	31,858	0,000
Rotasi_Auditor	1852,632	1	1852,632	4,355	0,044
Salah_Saji * Rotasi_Auditor	0,957	1	0,957	0,002	0,962
Error	16163,636	38	425,359		
Total	95200,000	42			
Corrected Total	31161,905	41			

a. R Squared = .481 (Adjusted R Squared = .440)

Sumber: Data diolah

Setelah memperoleh hasil yang signifikan pada pengujian utama (*main effect*) maka selanjutnya hipotesis 1 dan hipotesis 2 diuji dengan menggunakan *independent sample t-test*.

Hipotesis pertama memberikan nilai rata-rata kesediaan auditor dalam menerima risiko pada laporan keuangan yang mengandung salah saji material adalah sebesar 20,50 atau lebih rendah daripada laporan keuangan yang tidak mengandung salah saji material yaitu sebesar 55,91. Dengan demikian, hipotesis pertama yang menyatakan bahwa kesediaan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material akan lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang tidak

mengandung salah saji material **diterima**.

Hipotesis kedua memberikan nilai rata-rata kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan 7 tahun atau lebih yaitu sebesar 33,00 atau lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan kurang dari 7 tahun adalah sebesar 44,55. Dengan demikian, hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan 7 tahun atau lebih akan lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan kurang dari 7 tahun **diterima**.

Tabel 7
Pengujian *Independent Sample t-Test*
Group Statistics

	Salah Saji	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Risiko Audit	Material	20	20,50	16,376	3,662
	Tidak Material	22	55,91	24,815	5,291

Group Statistics

	Rotasi Auditor	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Risiko Audit	Lebih dari sama dgn 7 th	20	33,00	29,753	6,653
	Kurang dari 7 tahun	22	44,55	24,828	5,293

Data diolah (2023)

Hipotesis pertama yang menyatakan bahwa kesediaan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material akan lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang tidak mengandung salah saji material diterima. Hal ini menjelaskan bahwa suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material menunjukkan bahwa laporan keuangan tersebut memiliki risiko yang tinggi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan bagi pengguna laporan keuangan. Berdasarkan teori TPB, penentuan salah saji yang material terhadap risiko audit dapat digunakan untuk dasar di dalam merencanakan berbagai keputusan audit seperti penentuan staf yang akan diterjunkan, jumlah bukti yang akan disampling melalui pengujian substantif, lamanya waktu mengaudit, serta fee audit. Artinya laporan keuangan yang mengandung salah saji material memiliki risiko yang tinggi karena kemungkinan terdapat manipulasi ataupun kecurangan yang dapat mempengaruhi tanggung jawab auditor pada opini, sehingga kesediaan auditor dalam menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material akan lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor dalam menanggung risiko audit pada laporan keuangan yang tidak mengandung salah saji material.

Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan 7 tahun atau lebih, akan lebih rendah dibandingkan dengan kesediaan auditor menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan kurang dari 7 tahun diterima. Hal ini sesuai dengan TPB yang menjelaskan bahwa semakin lama auditor melakukan perikatan audit pada klien yang sama akan menyebabkan klien dapat membaca pola pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor tersebut. Hal ini dapat memberikan peluang bagi klien untuk melakukan kecurangan yaitu klien berusaha menutupi salah saji yang terdapat pada laporan keuangannya, sehingga hal itu dapat membahayakan auditor dalam melakukan pemeriksaan. Dengan demikian, semakin lama perikatan audit yang terjadi pada klien yang sama, maka menjadi semakin tinggi risiko kecurangan yang dapat ditimbulkan oleh klien, sehingga kesediaan auditor semakin kecil dalam menanggung risiko audit untuk klien yang menjadi perikatannya dalam jangka waktu yang lama (7 tahun atau lebih).

KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan diatas, kesediaan auditor untuk menanggung risiko pada laporan keuangan yang mengandung salah saji material lebih rendah dibandingkan kesediaan auditor untuk menanggung risiko pada laporan

keuangan yang tidak mengandung salah saji material. Selain itu, kesediaan auditor lebih rendah dalam menanggung risiko audit untuk klien dengan akumulasi perikatan 7 tahun atau lebih dibandingkan dengan akumulasi perikatan kurang dari 7 tahun.

SARAN

Keterbatasan dalam penelitian ini terletak pada penggunaan partisipan mahasiswa S1 yang sedang mengambil skripsi dan telah lulus mata kuliah Pengauditan 2, sehingga pola pikir yang digunakan dalam menjawab skenario penelitian masih teoritis. Saran untuk penelitian selanjutnya adalah penggunaan partisipan auditor yang berpengalaman agar hasil yang diperoleh dapat digali lebih mendalam dan mendekati praktik sesungguhnya di lapangan sesuai dengan Kode Etik Profesional Akuntan Publik serta Standar Profesional Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustina. (2020). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Materialitas, dan Risiko Audit terhadap Ketepatan Judgment Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Utara. *Jurnal Ekonomi Dan Manajemen Teknologi*, 4(2), 114–119. <https://doi.org/https://doi.org/10.35870/emt.v4i2.152>
- Andini, M., Satria, D. I., Yusra, M., & Rais, R. G. P. (2023). Pengaruh Rotasi Audit, Audit Fee, Spesialisasi dan Audit Risk Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Perusahaan Real Estate Dan Property 2019 – 2021 Di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Akuntansi Malikussaleh*, 2(2), 288–303. <https://doi.org/10.29103/jam.v2i2.11271>
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2017).

Auditing and Assurance Services (16th ed.). Pearson Education.

- Baldauf, J., Steckel, R., & Steller, M. (2015). The Influence of Audit Risk and Materiality Guidelines on Auditor's Planning Materiality Assessment. *Accounting and Finance Research*, 4(4), 97–114. <https://doi.org/https://www.sciedu.ca/journal/index.php/afr/article/view/8026/4912>
- Edastami, M. S. (2022). Pengaruh Audit Tenure, Rotasi Auditor dan Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kualitas Audit dengan Fee Audit sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal STEI Ekonomi*, 30(1), 90–101. <https://doi.org/https://doi.org/10.36406/jemi.v31i01.625>
- IAPI. (2020). Close-Off Document Perubahan Kode Etik Profesi Akuntan Publik: Hubungan yang Berlangsung Lama Antar Personel (Termasuk Rotasi Rekan) dengan Klien Audit. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- IAPI. (2021a). Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2021. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- IAPI. (2021b). SA 300: Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan (2021st ed.). Institut Akuntan Publik Indonesia.
- IAPI. (2021c). SA 315: Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- IAPI. (2021d). Standar Profesional Akuntan Publik SA 320: Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit. IAPI.
- Setyaningsih, P. R. A., & Yandra, F. P. (2022). Pengaruh Tekanan

Klien Dan Rotasi Audit Terhadap Independensi Auditor: Pendekatan Eksperimen. *Owner: Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 6(2), 1475–1485.

<https://doi.org/https://doi.org/10.33395/owner.v6i2.764>

Susilawati, D., & Estiana, L. (2023). Analisis Penerapan Materialitas dan Risiko Audit terhadap Opini Audit di Masa Pandemi oleh KAP KKSP dan Rekan Jakarta. *Jurnal Pendidikan Akuntansi Dan Keuangan*, 11(1), 65–73. <https://doi.org/https://doi.org/10.17509/jpak.v11i1.49853> |

Wardani, T. J., Bambang, & Waskito, I. (2022). Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure, dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2020). *Jurnal Risma*, 2(1), 112–124. <https://doi.org/https://doi.org/10.29303/risma.v2i1.189>