

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Dalam penelitian ini terdapat beberapa penelitian-penelitian sebelumnya yang dapat digunakan sebagai referensi, yaitu:

Penelitian oleh Ermayanti (2017) meneliti pengaruh *emotional quotient*, pengalaman auditor dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *emotional quotient*, pengalaman auditor, dan akuntabilitas terhadap kualitas audit. penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer berupa kuisioner yang diberikan kepada responden sebanyak 24 orang auditor yang bekerja di Inspektorat Kabupaten Jombang yang juga merupakan populasi dan sampel dalam penelitian ini. Pengolahan data dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan model analisis regresi berganda. Hasil Penelitian oleh (Ermayanti, 2017) menunjukkan bahwa *emotional quotient*, Pengalaman Auditor dan akuntabilitas terhadap kualitas audit secara parsial dan bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Panjaitan (2014) meneliti pengaruh *tenure*, ukuran kap dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *tenure*, ukuran kap dan spesialisasi auditor terhadap kualitas audit. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dari BEI (Bursa Efek Indonesia). Penentuan sampling menggunakan metode *purpose sampling method*. Sampel sebanyak 193 perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEI periode 2010-2012, dengan analisis data menggunakan metode linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa audit *tenure* dan spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit sedangkan ukuran kap tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Lumban Gaol (2018) meneliti *the influence of audit time budget pressure on reduced audit quality behavior*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer berupa kuisioner yang disebarakan pada auditor yang berkerja pada KAP (Kantor Akuntan Publik) yang terdaftar pada IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) pada 2016. Penentuan sampel menggunakan *judgement sampling method*. Untuk menganalisis data dalam penelitian ini menggunakan metode *Confirmatory Factor Analysis* (CFA). Hasil dalam penelitan ini menunjukkan *Time Budget Pressure* berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Rahmi (2019) meneliti pengaruh audit *tenure*, spesialisasi auditor, ukuran perusahaan dan auditor *switching* terhadap kualitas audit. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh audit *tenure*, spesialisasi auditor, ukuran perusahaan dan auditor *switching* terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari BEI. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan audit *tenure*, spesialisasi auditor, ukuran perusahaan dan auditor *switching* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Asmaul Aziz (2018) meneliti pengaruh akuntabilitas, kompetensi, dan indenpedensi auditor terhadap kualitas audit. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh akuntabilitas, kompetensi, dan independensi terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer berupa keusioner. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode *convenience sampling*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data regresi linier berganda. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit.

Penelitian oleh Elizabeth (2017) meneliti pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit dan budaya etis sebagai variabel mediator. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer dengan teknik kuisioner.

Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik Analisis data menggunakan metode regresi linear berganda. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa *time budget pressure* memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Savitri (2017) meneliti pengaruh etika pada hubungan antara pengalaman, *time budget pressure*, dan kompensasi pada kualitas audit. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris kemampuan etika memoderasi pengaruh pengalaman, *time budget pressure*, dan kompensasi pada kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer dengan teknik pengumpulan data menggunakan teknik kuesioner. Penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan teknik analisis *Moderate Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *time budger pressure* berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Sarwoko (2014) meneliti *An empirical analysis of auditor's industry specialization, auditor's independence and audit procedures on audit quality*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh spesialisasi auditor, independensi auditor, dan prosedur audit terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer berupa hasil kuesioner. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *probability sampling*. Teknik analisis data menggunakan *path analysis*. Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa spesialisasi auditor, independensi auditor, dan prosedur audit berpengaruh terhadap kualitas audit.

Penelitian oleh Furiady (2015) meneliti *the effect of work experiences competency, motivation, accountability, and objectivity towards audit quality*. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengalaman kerja, kompetensi, motivasi, akuntabilitas, dan objektivitas terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan data primer berupa hasil kusioner. Penentuan sampel menggunakan teknik *convenience sampling*. Teknik analisis data menggunakan metode regresi linier berganda Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas, kompetensi, dan objektivitas berpengaruh

terhadap kualitas audit, sedangkan pengalaman kerja dan motivasi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Agensi

Teori keagenan yang mencerminkan hubungan kontraktual antara *agent* dan *principal* akan mengakibatkan adanya pendelegasian wewenang dari *principal* kepada *agent*. *Agent* yang mempunyai akses informasi yang lebih mengenai perusahaan dituntut untuk selalu transparan dalam pengelolaan perusahaan. Laporan keuangan dibuat oleh manajer untuk memenuhi salah satu bentuk pertanggungjawabannya.

Tujuan utama teori keagenan adalah menjawab masalah keagenan yang terjadi disebabkan karena pihak-pihak yang saling bekerja sama memiliki tujuan berbeda. Dalam konteks keagenan, dibutuhkan peran pihak ketiga yang independen sebagai mediator antara *principal* dan *agent*. Pihak ketiga ini berfungsi memonitor perilaku manajer sebagai *agent* dan memastikan *agent* sudah bertindak sesuai dengan kepentingan *principal*. Auditor adalah pihak yang dianggap mampu menjembatani kepentingan pihak *principal* dengan pihak manajer sebagai bentuk pertanggungjawaban pihak manajer kepada pihak *principal*.

Tugas auditor adalah memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan yang diberikan pihak manajer yang keandalannya dapat dilihat dari kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor. Auditor dituntut untuk senantiasa mempertahankan sikap mental dan independen di dalam melakukan proses audit. Seorang auditor harus mampu pula bersikap profesional. Menurut IAI (SPAP 2001) arti akuntan publik yang profesional adalah akuntan publik yang menjunjung tinggi integritas, objektivitas dan independensi. Terjaminnya independensi dengan sendirinya juga menciptakan kualitas audit yang lebih baik.

2.2.2 Kualitas Audit

2.2.2.1 Pengertian Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan probabilitas dimana seorang auditor menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya (Panjaitan, 2014). Poin penting dalam definisi tersebut adalah audit yang berkualitas merupakan audit yang dilaksanakan oleh auditor yang kompeten dan independen. Probabilitas penemuan penyelewengan bergantung pada kemampuan teknis auditor seperti pengalaman auditor, pendidikan, profesionalisme, dan struktur perusahaan. Probabilitas auditor untuk melaporkan penyelewengan yang terjadi dalam sistem akuntansi klien bergantung pada independensi auditor.

Kualitas audit merupakan segala kemungkinan dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menentukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik laporannya bahwa laporan keuangan auditor berpedoman pada standar *auditing* dan kode etik akuntan publik yang relevan. Auditor dapat memberikan pendapat dalam laporannya bahwa laporan keuangan yang diauditnya menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil perusahaan. Sebagaimana yang dikutip oleh (Novela, 2017) kualitas audit dikatakan sebagai keadaan dimana seorang auditor akan menemukan dan melaporkan ketidaksesuaian terhadap prinsip yang terjadi pada laporan akuntansi kliennya.

Dari pengertian tentang kualitas audit di atas maka dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan probabilitas auditor untuk menemukan kesalahan yang ada pada laporan keuangan klien dan melaporkannya dalam laporan auditan. Kualitas audit perlu ditingkatkan supaya laporan keuangan yang telah diaudit diharapkan lebih berkualitas sehingga kepercayaan para pengguna laporan keuangan dan masyarakat pun meningkat.

2.2.2.2 Indikator Kualitas Audit

Terdapat 6 indikator kualitas audit (Panjaitan, 2014) adalah sebagai berikut:

1. Melaporkan semua kesalahan klien

Auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi pada sistem akuntansi perusahaan klien dan tidak terpengaruh pada besarnya kompensasi atau *fee* yang auditor terima.

2. Pemahaman terhadap sistem informasi akuntansi klien

Auditor yang memahami sistem akuntansi perusahaan klien secara mendalam akan lebih mudah dan sangat membantu dalam menemukan salah saji laporan keuangan klien.

3. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit

Auditor yang berkomitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya, maka ia akan berusaha memberikan hasil terbaik sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.

4. Berpedoman pada prinsip *auditing* dan prinsip akuntansi dalam melakukan pekerjaan lapangan

Auditor harus memiliki standar etika yang tinggi, mengetahui akuntansi dan auditing, menjunjung tinggi prinsip auditor, dan menjadikan SPAP sebagai pedoman dalam melaksanakan pemeriksaan tugas laporan keuangan.

5. Tidak percaya begitu saja terhadap pernyataan klien

Pernyataan klien merupakan informasi yang belum tentu benar karena berdasarkan persepsi. Oleh karena itu, auditor sebaiknya tidak begitu saja percaya terhadap pernyataan kliennya dan lebih mencari informasi lain yang relevan.

6. Sikap hati-hati dalam pengambilan keputusan

Setiap auditor harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan hati-hati, termasuk dalam mengambil keputusan sehingga kualitas auditnya akan lebih baik.

2.2.2.3 Elemen Pengendalian Kualitas Audit

Kualitas hasil pekerjaan auditor bisa juga dilihat dari kualitas keputusan-keputusan yang diambil. Ada dua pendekatan yang digunakan untuk yaitu *outcome oriented* dan *process oriented* (Ningsih, 2013). Pendekatan *outcome oriented* digunakan jika solusi dari sebuah masalah atau hasil dari sebuah pekerjaan sudah dapat dipastikan. Untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil dilakukan dengan cara membandingkan solusi atau hasil yang dicapai dengan standar hasil yang telah ditetapkan sebelumnya. Sedangkan pendekatan *process oriented* digunakan jika solusi sebuah permasalahan atau hasil dari sebuah pekerjaan sangat sulit dipastikan. Maka untuk menilai kualitas keputusan yang akan diambil auditor dilihat dari kualitas tahapan/proses yang telah ditempuh auditor selama menyelesaikan pekerjaan dari awal hingga menghasilkan sebuah keputusan.

Pengukuran hasil lebih banyak digunakan karena pengukuran proses tidak dapat diobservasi secara langsung sedangkan pengukuran hasil biasanya menggunakan ukuran besarnya audit. pengukuran kualitas proses audit terpusat pada kinerja yang dilakukan auditor dan kepatuhan pada standar yang telah digariskan. Terdapat sembilan elemen pengendalian kualitas yang harus diterapkan oleh kantor akuntan dalam mengadopsi kebijakan dan prosedur pengendalian kualitas untuk memberikan jaminan yang memadai agar sesuai dengan standar profesional di dalam melakukan audit, jasa akuntansi, dan jasa *review*. Sembilan elemen pengendalian tersebut adalah sebagai berikut :

1. Independensi

Seluruh auditor harus independen terhadap klien ketika melaksanakan tugas. Prosedur dan kebijakan yang digunakan adalah dengan mengkomunikasikan aturan mengenai independensi kepada staf.

2. Penugasan personel untuk melaksanakan perjanjian

Personel harus memiliki pelatihan teknis dan profesionalisme yang dibutuhkan dalam penugasan. Prosedur dan kebijakan yang digunakan yaitu dengan mengangkat personel yang tepat dalam penugasan untuk melaksanakan perjanjian serta memberi kesempatan partner memberikan persetujuan penugasan

3. Konsultasi

Jika diperlukan personel yang dapat mempunyai asisten dari orang yang mempunyai keahlian, *judgement*, dan otoritas yang tepat. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah mengangkat individu sesuai dengan keahliannya.

4. Supervisi

Pekerjaan pada semua tingkat harus disupervisi untuk meyakinkan telah sesuai dengan standar kualitas. Prosedur dan kebijakan yang digunakan adalah menetapkan prosedur-prosedur untuk me-review kertas kerja dan laporan serta menyediakan supervisi pekerjaan yang sedang dilaksanakan.

5. Pengangkatan

Karyawan baru harus memiliki karakter yang tepat untuk melaksanakan tugas secara lengkap. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah selalu menerapkan suatu program pengangkatan pegawai untuk mendapatkan karyawan pada level yang akan ditempati.

6. Pengembangan profesi

Personel harus memiliki pengetahuan yang dibutuhkan untuk memenuhi tanggungjawab yang disepakati. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah menyediakan program peningkatan keahlian spesialisasi serta memberikan informasi kepada personel tentang aturan profesional yang baru.

7. Promosi

Personel harus memenuhi kualifikasi untuk memenuhi tanggung jawab yang akan mereka terima di masa depan. Prosedur

dan kebijakan yang diterapkan adalah menetapkan kualifikasi yang dibutuhkan untuk setiap tingkat pertanggungjawaban dalam kantor akuntan serta secara periodik membuat evaluasi terhadap personel.

8. Penerimaan dan kelangsungan kerjasama dengan klien

Kantor akuntan publik harus meminimalkan penerimaan penugasan sehubungan dengan klien yang memiliki manajemen dengan integritas yang kurang. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah menetapkan kriteria dalam mengevaluasi klien baru serta *me-review* prosedur dalam kelangsungan kerja sama dengan klien

9. Inspeksi

Kantor akuntan harus menentukan prosedur-prosedur yang berhubungan dengan elemen-elemen yang lain yang akan diterapkan secara efektif. Prosedur dan kebijakan yang diterapkan adalah mendefinisikan luas dan isi program inspeksi serta menyediakan laporan hasil inspeksi untuk tingkat yang tepat.

2.2.3 Akuntabilitas

2.2.3.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. (Ermayanti, 2017) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungan. Akuntabilitas merupakan wujud kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan atas kewenangan yang dipercayakan kepadanya untuk pencapaian tujuan yang ditetapkan. Seorang akuntan publik wajib untuk menjaga perilaku etis mereka kepada profesi, masyarakat dan pribadi mereka sendiri agar senantiasa bertanggungjawab untuk menjadi kompeten dan berusaha objektif dan menjaga integritas sebagai akuntan publik (Wiratama, 2015).

Berkaitan dengan sektor publik, maka akuntabilitas juga dikaitkan dengan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*), yaitu pertanggung jawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi.
2. Akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*) yaitu pertanggung jawaban kepada masyarakat luas.

Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut.

Istilah akuntabilitas juga sering dipersamakan dengan *stewardship*. Sebenarnya, akuntabilitas merupakan konsep yang lebih luas dari *stewardship* (wardhani, 2018). *Stewardship* mengacu pada pengelolaan atas suatu aktifitas secara ekonomis dan efisien tanpa dibebani kewajiban untuk melaporkan, sedangkan akuntabilitas mengacu pada pertanggungjawaban oleh seorang yang diberi amanah kepada pemberi tanggung jawab dengan kewajiban membuat pelaporan dan pengungkapan secara jelas.

Dalam sektor publik, akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Akuntabilitas juga dapat berarti sebagai wujud pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas

secara periodik. Dari beberapa pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas auditor adalah dorongan psikologi atau kejiwaan yang mana bisa mempengaruhi auditor untuk mempertanggungjawabkan tindakannya serta dampak yang ditimbulkan akibat tindakannya tersebut kepada lingkungan dimana auditor tersebut melakukan aktivitasnya.

2.2.3.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas

terdapat enam faktor yang mempengaruhi sikap akuntabilitas individu (Alam, 2017) sebagai berikut:

1. Latar belakang (*background factors*), seperti usia, jenis kelamin, suku, status sosial ekonomi, suasana hati, sifat kepribadian, dan pengetahuan mempengaruhi sikap dan perilaku individu terhadap sesuatu hal. Di dalam hal ini terdapat tiga faktor latar belakang yakni, faktor personal adalah sikap umum seseorang terhadap sesuatu, sifat kepribadian (*personality traits*), nilai hidup (*value*), emosi, dan kecerdasan yang dimilikinya. Faktor sosial antara lain adalah usia, jenis kelamin (*gender*), etnis, pendidikan, penghasilan, dan agama. Faktor informasi adalah pengalaman, pengetahuan, dan ekspose pada media.
2. Keyakinan perilaku atau (*behavioral belief*) yaitu hal-hal yang diyakini oleh individu mengenai sebuah perilaku dari segi positif dan negatif, sikap terhadap perilaku atau kecenderungan untuk bereaksi secara afektif terhadap suatu perilaku, dalam bentuk suka atau tidak suka pada perilaku tersebut.
3. Keyakinan normatif (*normatif belief*), yang berkaitan langsung dengan pengaruh lingkungan, faktor lingkungan sosial khususnya orang-orang yang berpengaruh bagi kehidupan individu (*significant others*) dapat mempengaruhi keputusan individu.
4. Norma subjektif (*subjective norm*) adalah sejauh mana seseorang memiliki motivasi untuk mengikuti pandangan orang terhadap perilaku yang akan dilakukan (*normative belief*). Kalau individu merasa itu adalah hak pribadinya untuk menentukan apa yang akan dia lakukan, bukan ditentukan oleh orang lain di sekitarnya, maka dia akan

mengabaikan pandangan orang tentang perilaku yang akan dilakukannya.

5. Keyakinan bahwa suatu perilaku dapat dilaksanakan (*control belief*) diperoleh dari berbagai hal, pertama adalah pengalaman melakukan perilaku yang sama sebelumnya atau pengalaman yang diperoleh karena melihat orang lain misalnya teman, keluarga dekat. Melaksanakan perilaku itu sehingga ia memiliki keyakinan bahwa ia pun akan dapat melaksanakannya. Selain pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman, keyakinan individu mengenai suatu perilaku akan dapat dilaksanakan ditentukan juga oleh ketersediaan waktu untuk melaksanakan perilaku tersebut, tersedianya fasilitas untuk melaksanakannya, dan memiliki kemampuan untuk mengatasi setiap kesulitan yang menghambat pelaksanaan perilaku.
6. Perilaku kemampuan mengontrol (*perceived behavioral control*), yaitu keyakinan (*belief*) bahwa individu pernah melaksanakan atau tidak pernah melaksanakan perilaku tertentu, individu memiliki fasilitas dan waktu untuk melakukan perilaku itu, kemudian individu melakukan estimasi atas kemampuan dirinya apakah dia punya kemampuan atau tidak memiliki kemampuan untuk melaksanakan perilaku itu. Niat untuk melakukan perilaku (*intention*) adalah kecenderungan seseorang untuk memilih melakukan atau tidak melakukan sesuatu pekerjaan. Niat ini ditentukan oleh sejauh mana individu memiliki sikap positif pada perilaku tertentu itu dia mendapat dukungan dari orang-orang lain berpengaruh dalam kehidupannya.

2.2.3.3 Indikator Pengukuran Akuntabilitas

Pada penelitian (Ermayanti, 2017) terdapat dua indikator yang digunakan untuk mengukur akuntabilitas individu yaitu:

1. Motivasi

Motivasi merupakan suatu penggerak dari dalam hati seseorang untuk melakukan atau mencapai sesuatu tujuan. Motivasi juga bisa dikatakan sebagai rencana atau keinginan untuk

menuju kesuksesan dan menghindari kegagalan hidup. Dengan kata lain motivasi adalah sebuah proses untuk tercapainya suatu tujuan. Seseorang yang mempunyai motivasi berarti ia telah mempunyai kekuatan untuk memperoleh kesuksesan dalam kehidupan.

2. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Jika seorang akuntan menyadari akan betapa besar perannya bagi masyarakat dan profesinya, maka ia akan memberikan kontribusi yang sangat besar bagi masyarakat dan profesi tersebut.

pengabdian pada profesi merupakan indikator yang penting, pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesional dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang (Aziz, 2018). Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan., bukan hanya sebagai alat untuk mencapai tujuan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

Dengan demikian indikator akuntabilitas auditor dalam penelitian ini dapat diukur dengan indikator menurut (Ermayanti, 2017) sebagai berikut:

1. Motivasi

Motivasi merupakan satu penggerak dari dalam hati seseorang untuk melakukan atau mencapai sesuatu tujuan. Motivasi bagi auditor merupakan hal penting sebagai penggerak auditor dalam menyelesaikan pekerjaan audit dengan tepat waktu dan sesuai SAK, SAP dan SPAP.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat

maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut. Kewajiban sosial merupakan tanggung jawab yang diemban auditor dalam melaksanakan pekerjaan audit dan laporan audit dimana hasil audit yang sesuai dengan SAP dan SPAP akan memberikan dampak positif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor dan akan memberikan dampak negatif bagi profesi auditor dan penilaian masyarakat pengguna laporan keuangan terhadap profesi auditor jika hasil audit melanggar SAP dan SPAP.

3. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Auditor menjalankan pekerjaan auditor dan laporan audit sesuai dengan SAP dan SPAP dengan bertanggungjawab dan tidak memanipulasi hasil audit sesuai dengan keinginan klien dengan pembayaran jasa yang tinggi.

2.2.4 Time Budget Pressure

2.2.4.1 Pengertian Time Budget Pressure

Berikut ini beberapa pengertian *Time Budget Pressure* dari beberapa sumber buku:

Time Budget Pressure adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku (Primastuti, 2014).

Time budget pressure adalah keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat (Novela, 2017).

Time budget pressure adalah faktor utama yang merangsang auditor terhadap perilaku pengurangan kualitas audit (Gaol, 2018).

Time budget yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan program bagian audit yang penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit (Primastuti, 2014). Auditor sering bekerja dalam waktu yang terbatas, untuk itu setiap KAP perlu membuat anggaran waktu dalam kegiatan pengauditan. Anggaran waktu dibutuhkan untuk menentukan kos audit dan mengukur kinerja auditor. Tetapi, anggaran waktu seringkali tidak sesuai dengan realisasi atas pekerjaan yang dilakukan, akibatnya timbul perilaku disfungsional yang menyebabkan rendahnya kualitas audit.

Dalam *time budget pressure*, terdapat suatu kecenderungan untuk melakukan tindakan seperti mengurangi prosedur audit yang dibutuhkan, mengurangi ketepatan dan keefektifan pengumpulan bukti audit yang pada akhirnya dapat menurunkan kualitas audit. *Time budget pressure* merupakan faktor yang mempengaruhi kinerja auditor. Bagi KAP, tekanan waktu merupakan suatu kondisi yang tidak dapat dihindari dalam menghadapi iklim persaingan antar KAP. KAP harus mampu untuk mengalokasikan waktu secara tepat dalam menentukan besar *cost* audit. *cost* audit yang semakin besar disebabkan karena alokasi waktu yang terlalu lama sehingga klien akan menanggung *fee* audit yang besar pula. Hal ini dapat menimbulkan kemungkinan klien memilih menggunakan jasa KAP lain yang lebih kompetitif. *Time budget pressure* merupakan gambaran normal dan sistem pengendalian auditor. Tekanan yang dihasilkan oleh anggaran waktu yang ketat secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional.

2.2.4.2 Indikator *Time Budget Pressure*

Indikator *time budget pressure* adalah sebagai berikut (Elizabeth, 2017) :

1. Pemahaman Auditor atas *Time Budget*

Pemahaman tentang *time budget* penting karena dapat mengetahui seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan oleh *time*

budget. Jika pemahaman auditor tentang *time budget* sangat tinggi maka tekanan yang ditimbulkan atas *time budget* itu sendiri akan rendah, sebaliknya jika pemahaman auditor tentang *time budget* rendah maka tekanan yang ditimbulkan dari *time budget* akan semakin tinggi.

2. Tanggung Jawab Auditor atas *Time Budget*

Seorang auditor harus mengetahui tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target-target yang harus dicapai serta bertanggung jawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien dan sesuai dengan *time budget* yang diterapkan. Tanggung jawab tersebut harus diketahui sebelum proses audit berjalan dengan tujuan agar tekanan yang ditimbulkan oleh *time budget* dapat diantisipasi oleh auditor sehingga tidak berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

3. Penilaian Kinerja yang dilakukan oleh Atasan

Time budget merupakan suatu alat bagi manajer untuk mengukur kinerja seorang auditor. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor telah memenuhi *time budget* yang telah ditetapkan, penilaian kinerja yang telah diberikan atasan kepada auditor terkadang menimbulkan tekanan bagi auditor untuk melaksanakan tugas audit dan dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan.

2.2.4.3 Pengaruh *Time Budget Pressure*

Pengaruh *Time Budget Pressure* dikelompokkan menjadi tiga jenis (Savitri, 2017), yaitu sebagai berikut:

1. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap *Audit Quality Reduction Behaviour*. *Time budget pressure* akan mengakibatkan perilaku *audit quality reduction behaviour* oleh auditor. Yang termasuk dalam perilaku *audit quality reduction behaviour* adalah kegagalan pengawasan pada penerapan prinsip akuntansi, supervisi pemeriksaan dokumen, menerima penjelasan kelemahan klien.

2. Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap *Under Reporting of Time*. Perilaku *under reporting of time* oleh auditor akibat dari adanya *time budget pressure* yang besar. *Time budget pressure* berpengaruh positif terhadap *under reporting of time*. Artinya, ketika *time budget pressure* meningkat, maka perilaku *under reporting of time* juga akan meningkat.
3. Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap *Premature Sign-Off*. *Premature sign off* yaitu pengurangan tahap audit sebagai dampak dari *time budget pressure* seorang auditor tanpa mencatat pekerjaan atau tahap yang dihilangkan tersebut. Perilaku tersebut secara langsung akan mengancam serius pada kualitas audit. Artinya bahwa semakin besar *time budget pressure* maka akan meningkatkan auditor untuk melakukan *premature sign off* yang semakin besar.

2.2.5 Spesialisasi Auditor

2.2.5.1 Pengertian Spesialisasi Auditor

(Nurintiati, 2017) dalam jurnalnya menyatakan auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas audit sesuai dengan spesialisasi mereka. Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal kontrol perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Auditor memiliki fungsi sebagai pihak yang memberikan kepastian terhadap integritas angka-angka akuntansi yang dihasilkan di dalam

laporan keuangan. Pengetahuan yang harus dimiliki oleh auditor tidak hanya pengetahuan mengenai pengauditan dan akuntansi, namun juga jenis industri klien. Meskipun mengaudit perusahaan manufaktur prinsip-prinsipnya sama dengan mengaudit perusahaan perbankan, namun tentu saja ada perbedaan dalam hal sifat bisnis, prinsip akuntansi, sistem akuntansi, dan peraturan perpajakan yang berlaku mungkin berbeda. Hal ini mengharuskan auditor memiliki pengetahuan mengenai karakteristik industri tertentu yang mempengaruhi kualitas audit. Kondisi ini menunjukkan adanya kebutuhan terhadap spesialisasi auditor.

2.2.5.2 Indikator Spesialisasi Auditor

Terdapat dua indikator spesialisasi auditor (Panjaitan, 2014) adalah sebagai berikut :

1. Pengalaman Auditor Tentang Industri Klien

Pengalaman auditor menangani klien dengan bidang industri tertentu, akan menentukan seberapa mampu auditor untuk melakukan audit pada bidang industri tertentu. Semakin sering auditor menangani klien dengan bidang industri yang sama, maka auditor akan lebih mampu untuk menemukan adanya salah saji material maupun kesalahan-kesalahan yang ada dalam sistem akuntansi klien.

2. Pengetahuan auditor tentang industri klien

Pengetahuan dan pemahaman auditor mengenai karakteristik bisnis klien juga menentukan kualitas audit yang dihasilkan. dibandingkan dengan auditor non spesialis. Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman lebih terhadap bidang industri yang merupakan spesialisasinya. Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan klien, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik.

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

Terdapat tiga variabel independen dan satu variabel dependen dalam penelitian ini, tiga variabel independen tersebut adalah akuntabilitas, *time budget pressure*, dan spesialisasi auditor. Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh ketiga variabel independen tersebut terhadap kualitas audit yang merupakan variabel dependennya. Sebelum mendapatkan jawaban akan pengaruh masing-masing dari ketiga variabel independen tersebut terhadap variabel dependennya, maka lebih dahulu diketahui hubungan antara masing-masing variabel independen dengan variabel dependennya.

Hubungan yang pertama adalah akuntabilitas dengan kualitas audit. Akuntabilitas secara umum adalah bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang mempertanggung jawabkan tindakannya yang akan berdampak pada lingkungannya (Ermayanti, 2017). Akuntabilitas bagi auditor merupakan bentuk tanggung jawab dan pengabdian dalam pelaksanaan audit yang dilakukannya. Semakin kuat seorang auditor mempertahankan akuntabilitas maka akan semakin baik kualitas audit yang akan dihasilkannya.

Hubungan yang kedua adalah *time budget pressure* dengan kualitas audit. *Time budget pressure* adalah tekanan anggaran waktu seorang auditor dalam audit yang dilakukannya, klien akan meminta jangka waktu tertentu terhadap KAP dalam menyelesaikan auditnya (Novela, 2017). Batasan waktu yang diberikan klien akan membuat auditor berada dalam tekanan dalam melakukan audit. Mungkin saja seorang auditor membutuhkan waktu lebih dalam pelaksanaan audit daripada batasan waktu yang diberikan oleh klien tersebut, maka semakin tinggi tingkat *time budget pressure* maka akan menurunkan tingkat kualitas audit yang akan diberikan oleh seorang auditor, sebaliknya jika *time budget pressure* rendah auditor akan memiliki cukup waktu untuk melakukan seluruh standar pelaksanaan audit yang akan meningkatkan hasil kualitas audit.

Hubungan yang ketiga adalah spesialisasi auditor dengan kualitas audit. auditor spesialis memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien dibandingkan dengan auditor non spesialis (Nurintiati, 2017). Auditor spesialis juga lebih mungkin untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi pada laporan keuangan, sehingga dapat membantu perusahaan dalam menyediakan informasi laba yang lebih baik. Maka spesialisasi auditor akan meningkatkan kualitas audit yang dihasilkan.

2.4 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum berdasarkan data-data yang diperoleh melalui penelitian.

2.4.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit

Akuntabilitas sebagai bentuk dorongan psikologi yang membuat seseorang berusaha mempertanggungjawabkan semua tindakan dan keputusan yang diambil kepada lingkungannya (Novela, 2017). Akuntabilitas auditor terdiri dari motivasi, pengabdian pada profesi, dan kewajiban sosial menurut. Secara umum, motivasi merupakan keadaan dalam diri seseorang yang mendorong keinginan individu melakukan kegiatan-kegiatan tertentu untuk mencapai tujuan. Pengabdian kepada profesi merupakan komitmen yang terbentuk dalam diri seorang profesional, tanpa adanya paksaan dari siapapun, dan secara sadar bertanggung jawab terhadap profesinya. (Alam, 2017) menyatakan bahwa akuntan memiliki kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka kepada organisasi di mana mereka berlindung, profesi mereka, masyarakat, dan pribadi mereka sendiri, dimana akuntan mempunyai tanggung jawab menjadi kompeten dan menjaga integritas serta objektivitas mereka. Kewajiban sosial merupakan pandangan terhadap pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh, baik oleh masyarakat maupun profesional, karena adanya pekerjaan tersebut. Jika

auditor menyadari perannya, maka akan memiliki keyakinan bahwa dengan melakukan pekerjaan dengan sebaik-baiknya, ia akan memberi kontribusi yang besar bagi masyarakat dan profesinya tersebut. Sejalan dengan penelitian yang (Wiratama, 2015) yang memberi hasil bahwa akuntabilitas memberi pengaruh positif signifikan terhadap kualitas audit. Sama dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ermayanti, 2017) yang memberi hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

Dari penjelasan di atas, hipotesis pertama adalah:

H1: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kualitas audit.

2.4.2 Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Time budget pressure yang ketat akan meningkatkan tingkat stress auditor karena auditor harus melakukan pekerjaan audit dengan waktu yang ketat, bahkan dalam anggaran waktu tidak dapat menyelesaikan audit dengan prosedur audit yang seharusnya (Savitri, 2017). *Time budget pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku menurut (Ningsih, 2013). Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit merupakan komponen penting dalam penilaian kinerja auditor. Hal ini yang kemudian menimbulkan tekanan bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya sesuai waktu yang telah dianggarkan. Tekanan inilah yang memungkinkan auditor mengurangi kepatuhannya dalam mengikuti dan menjalankan prosedur audit. Tekanan anggaran waktu secara konsisten berhubungan dengan perilaku disfungsional, dimana merupakan ancaman langsung dan serius terhadap kualitas audit karena tekanan anggaran waktu merupakan keadaan di mana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat dan kaku. Penelitian oleh (Ningsih, 2013) menunjukkan hasil bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian tersebut menunjukkan bahwa *time budget pressure* membuat auditor cenderung melakukan tindakan yang menyebabkan penurunan kualitas audit.

Dari penjelasan dan hasil penelitian tersebut di atas, hipotesis kedua adalah:

H2: *Time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

2.4.3 Pengaruh Spesialisasi Auditor terhadap Kualitas Audit

Auditor yang memiliki banyak klien dalam industri yang sama akan memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik mengenai internal control perusahaan, risiko bisnis perusahaan, dan risiko audit pada industri tersebut. Spesialisasi auditor dalam industri tertentu membuat auditor tersebut memiliki kemampuan dan pengetahuan yang memadai dibanding dengan auditor yang tidak memiliki spesialisasi. Hasil dari penelitian oleh (Panjaitan, 2014). Menunjukkan bahwa spesialisasi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit atas pemeriksaan laporan keuangan pada perusahaan-perusahaan. Auditor spesialis lebih memungkinkan untuk mendeteksi kekeliruan dan penyimpangan dari auditor non spesialis sehingga cenderung dapat memberikan hasil audit yang lebih berkualitas dibandingkan auditor yang non spesialis.

Dari penjelasan dan hasil penelitian tersebut di atas, hipotesis ketiga adalah :

H3 : Spesialisasi Auditor berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit

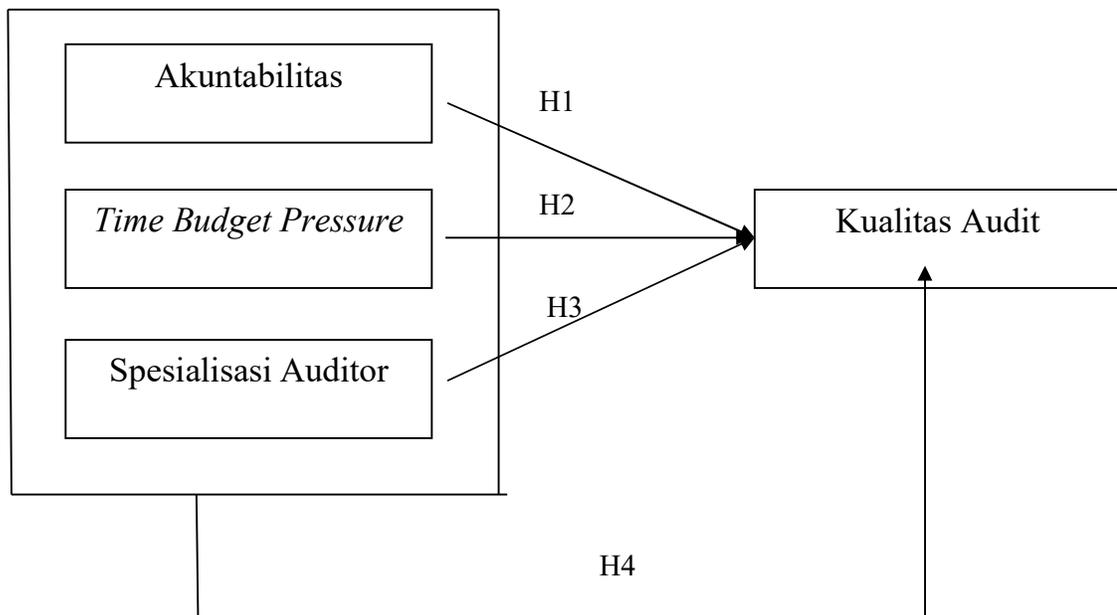
2.4.4 Pengaruh Akuntabilitas, *Time Budget Pressure*, Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

Berdasarkan rumusan masalah, tujuan penelitian, teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah akuntabilitas, *time budget pressure*, dan spesialisasi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit.

H4 : Akuntabilitas, *Time Budget Pressure*, Spesialisasi Auditor Berpengaruh Terhadap Kualitas Audit

2.5 Kerangka Konseptual

Bagan 2.1 Kerangka Konseptual Penelitian



Keterangan :

H1 : Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit

H2 : Pengaruh *Time Budget Pressure* Terhadap Kualitas Audit

H3 : Pengaruh Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit

H4 : Pengaruh Akuntabilitas, *Time Budget Pressure*, dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit