

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil Penelitian**

Dalam Melakukan Penelitian Mengenai “Pengaruh Independensi, Time Budget Pressure, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit (Survey Pada Enam Kantor Akuntan Publik di Jakarta Timur)”. Peneliti mengambil 9 (Kesembilan) hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti.

Nurhayati, Enung (2015:16-27) Penelitian ini menguji bagaimana etika memiliki efek dalam memoderasi Pengalaman, Independensi dan Tekanan Anggaran Waktu pada Kualitas Audit. Jenis metode deskriptif dan verifikatif digunakan dalam penelitian ini. Populasi dalam hal ini penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Bandung, sedangkan teknik untuk menentukan jumlah sampel menggunakan rumus Yamane yang diperoleh 142 responden. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan cara random sampling berdasarkan pertimbangan. MRA (Moderated Regression Analysis) digunakan untuk menganalisis data. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman, independensi dan budget pressure secara simultan berpengaruh dan signifikan pada kualitas audit. Secara parsial pengalaman berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit, independensi berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit, dan budget pressure memiliki pengaruh negative dan signifikan pada kualitas audit. Kemudian, etika memiliki pengaruh yang signifikan dalam memoderasi pengalaman, independensi, dan budget pressure pada kualitas audit.

Shintya, dkk (2016:1-19) Penelitian ini membahas pengaruh kompetensi, independensi dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit. pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta menggunakan analisis regresi berganda. Subjek dalam penelitian auditor yang terdaftar di Direktori Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) 2014 di wilayah Jakarta. Dalam penelitian ini menggunakan studi pengujian hipotesis. Adapun teknik pengambilan sampel dengan pendekatan random sampling. Sampel penelitian ini dengan responden sebanyak 100

responden pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, independensi berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit, tekanan anggaran waktu berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas audit.

Murti dan Firmansyah (2017:105-118) Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit. Unit analisis yang akan diteliti adalah Kantor Akuntan Publik berdomisili di Kota Bandung, sedangkan unit observasi adalah para Auditor. Sampel dalam penelitian ini adalah Auditor sebanyak 67 orang pada Kantor Akuntan Publik yang berdomisili di Kota Bandung. Penarikan sampel dilakukan dengan teknik probability sampling. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kuantitatif (*quantitative approach*), metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *explanatory*. Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa terdapat pengaruh yang signifikan atas independensi auditor terhadap kualitas audit.

Aisyah dan Sukirman (2015:1-11) Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh Pengalaman, Tekanan Anggaran Waktu, dan Kompensasi terhadap Kualitas Audit” Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Semarang. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 58 jabatan auditor pada KAP (*partner manager*, auditor senior, dan auditor junior) tahun 2013. Teknik analisis statistik yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, kompensasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit Sedangkan *time budget pressure* (tekanan anggaran waktu) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Oklivia dan Marlinah (2014: 143-157) tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman kerja, obyektivitas, integritas dan tekanan anggaran waktu terhadap kualitas audit. Penelitian ini menggunakan sampel dengan kriteria tertentu dan data dianalisis dengan menggunakan analisis regresi berganda. Metode pemilihan sampel yang digunakan untuk pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, obyektivitas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dan integritas berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan kompetensi, tidak mempengaruhi dan signifikan terhadap kualitas audit, independensi tidak mempengaruhi dan signifikan terhadap kualitas audit dan tekanan anggaran waktu tidak mempengaruhi dan signifikan terhadap kualitas audit.

Pradipta dan Budiarta (2016:1740-1766) melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh profesionalisme pada kualitas audit, pengaruh pengalaman audit pada kualitas audit, tekanan anggaran waktu memoderasi pengaruh profesionalisme dan pengalaman audit pada kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Bali. Sampel pada penelitian ini sebanyak 44 responden dengan teknik penentuan sampel yang digunakan adalah purposive sampling. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu metode kuesioner dan dokumentasi. Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan pada kualitas audit, pengalaman audit berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap kualitas audit.

Apriyas dan Pustikaningsih (206:1-14) Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi auditor terhadap kualitas audit, pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit, pengaruh time budget pressure auditor terhadap kualitas audit, pengaruh kompetensi, independensi, dan time budget pressure auditor terhadap kualitas audit. opulasi adalah auditor KAP di Yogyakarta berjumlah 130 orang. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Teknik sampling menggunakan purposive sampling. Jumlah sampel terkumpul 53. Hasil penelitian menunjukkan kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, independensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, time budget pressure auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Ebo (2016:37-48) Fokus makalah ini adalah untuk mengevaluasi dampak independensi auditor akan pada kualitas audit. Dalam melakukan ini, lima ancaman terhadap kepatuhan dengan fundamental prinsip-prinsip kode etik profesional dan panduan untuk anggota Institut dari Chartered Accountants of Nigeria (ICAN), yang

dikeluarkan pada tahun 2009. Hasil penelitian menjelaskan faktor lingkungan yang mungkin menimbulkan ancaman terhadap dampak independensi auditor secara negatif dan signifikan terhadap auditor independensi dan dengan demikian menundukkan kualitas audit. Adopsi Standar Pelaporan (IFRS) akan sangat meningkatkan transparansi manajer dan pada gilirannya meningkatkan kualitas audit. Disarankan bahwa rotasi auditor harus dilakukan, peer review harus dilakukan dilaksanakan secara tepat.

Ely (2012:1-24) Objek penelitian adalah biaya audit, tekanan anggaran waktu audit, sikap akuntan publik, disfungsional akuntan publik, dan kualitas audit. Metode penelitian yang digunakan pada kasus ini adalah metode deskriptif - verifikatif. Jenis penelitian adalah penelitian terapan. Data itu diperoleh melalui teknik survei dengan membagikan kuesioner kepada 167 kantor akuntan publik kecil skala di Jawa dan diperiksa dengan model persamaan struktural. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada yang signifikan pengaruh biaya audit, tekanan anggaran waktu audit terhadap sikap akuntan publik. Waktu audit tekanan anggaran dan sikap akuntan publik juga berpengaruh signifikan terhadap akuntan public perilaku disfungsional dan dapat berimplikasi pada peningkatan kualitas audit.

Ada beberapa perbedaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang peneliti lakukan antara lain terletak pada variabel independen, objek penelitian dan waktu penelitiannya, sedangkan variabel dependennya sama dengan penelitian terdahulu yaitu tentang kualitas audit.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Independensi**

Standar umum kedua dalam hal yang berhubungan dengan rikanan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Standar ini mengharuskan auditor untuk bersikap independen, yang berarti sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan tetapi juga

kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan. Independensi berarti akuntan public tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik (Christiawan,2010).

Menurut Mautz dan Sharaf independensi adalah pengauditan yang esensial untuk menunjukkan kredibilitas laporan keuangan yang menjadi tanggung jawab manajemen. Ia menekankan bahwa jika akuntan tidak bersikap nilai apapun. Kewajiban ini harus dijalankan oleh akuntan walaupun hal tersebut harus bertentangan dengan keinginan pihak yang menyewa mereka mungkin saja kemudian akan memecat mereka. Mautz dan Sharaf (1961) berpendapat ada dua aspek independensi, yaitu (1) independensi real dari seorang praktisi dalam melaksanakan pekerjaannya, dan (2) independensi dalam penampilan dari auditor sebagai satu kelompok yang profesional. Mereka menyebutkan sebagai “independensi profesi”. Berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. (Tandiontong 2016:169).

Randal J. Elder, et.al, 2014 menyatakan nilai auditing sangat bergantung pada persepsi publik atas independensi auditor. Alasan bahwa banyak pemakai ingin mengandalkan laporan keuangan akuntan publik adalah ekspetasinya atas sudut pandang yang tidak bias. Dalam kenyataannya auditor seringkali memenuhi kesulitan dalam mempertahankan sikap independensi. Keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independensi auditor adalah sebagai berikut:

1. Sebagai orang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut
2. Sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

### 2.2.2.1 Dimensi Independensi

*Kode Perilaku Profesional AICPA dan Kode Etik bagi Perilaku Profesional IESBA* dalam Randal J. Elder, et al, 2014: mendefinisikan independensi sebagai hal yang terdiri dari dua komponen:

1. Independensi dalam berpikir  
Mencerminkan pikiran auditor yang memungkinkan audit dilaksanakan dengan sikap yang tidak bias. Independensi dalam berfikir merupakan persyaratan lama bahwa anggota harus independen dalam fakta.
2. Independensi dalam penampilan  
Adalah hasil dari interpretasi lain atas independensi ini. Bila auditor independen dalam fakta tetap pemakaian yakni bahwa mereka menjadi pensihat untuk klien, sebagian besar nilai dari fungsi audit telah hilang.

Dalam penelitian ini, komponen independensi yang dikemukakan oleh Mulyadi (2010) tersebut akan dijadikan sebagai dimensi dari independensi yakni (1) independensi dalam fakta (*In Fact*) dan (2) independensi dalam penampilan (*In Appearance*). Kemudian, variable independensi akan diukur menggunakan 4(empat) indicator seperti penelitian Agusti dan Putri, 2013 yang memproksikan independensi menjadi 4 (empat) sub variable:

1. Lama hubungan dengan klien (*Audit tenure*)  
Pemerintah Indonesia membatasi masa kerja auditor paling lama 3 tahun untuk klien yang sama, sedangkan untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) diperoleh kan sampai 5 tahun. Hal ini dilakukan agar auditor tidak terlalu dekat dengan klien sehingga dapat mencegah terjadinya skandal akuntansi. Karena apabila auditor terlalu dekat dengan klien akan membuat auditor puas dengan yang telah dilakukannya sehingga prosedur audit yang dilakukan menjadi kurang tegas dan tergantung pada pernyataan manajemen. Jadi, apabila semakin rendah lamanya hubungan dengan klien (*Audit tenure*) akan semakin tinggi independensi auditor.
2. Tekanan dari klien  
Pada situasi dan konflik tertentu antara auditor dengan klien dimana auditor dank lien tidak sependapat dengan beberapa hasil pengujian laporan keuangan. Sehingga membuat klien berusaha mempengaruhi auditor untuk melakukan tindakan yang melanggar standar auditing, termasuk dalam

pemberian opini yang tidak sesuai dengan keadaan klien. Sehingga, apabila semakin rendah tekanan dari klien akan semakin tinggi independensi auditor.

3. Telaah dari rekan auditor (*peer review*)

Peer review dilakukan sebagai cara untuk memonitor auditor agar dapat meningkatkan kualitas jasa akuntansi dan audit yang menuntut transparansi kerja, biasanya *peer review* dilakukan rekan auditor dalam satu Kantor Akuntan Publik (KAP). Jadi, apabila semakin tinggi telaah dari rekan auditor (*peer review*) akan semakin tinggi independensi auditor.

4. Jasa non-audit

Selain audit, ada kantor akuntan yang memberikan jasa lain misalnya jasa konsultasi manajemen dan perpajakan. Hal ini dapat mengakibatkan auditor kehilangan independensi karena secara langsung auditor akan terlihat dalam aktivitas manajemen klien. Sehingga, semakin rendah jasa non-audit akan semakin tinggi tingkat independensi auditor.

### 2.2.2.2 Indikator Independensi

Independensi auditor merupakan salah satu faktor yang sangat penting dan mendasar bagi auditor dalam melaksanakan suatu perikatan audit. Ketentuan independen berlaku bagi setiap auditor, KAP, dan Jaringan KAP. Dalam setiap perikatan, auditor harus menjaga independensinya dalam setiap pemikiran (*independent of mind*) dan penampilan (*independent in appearance*). Kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi dalam suatu perikatan audit memerlukan pemahaman yang memadai setiap auditor terhadap ketentuan etika dan independensi, serta komitmen dan dukungan dari pimpinan. Menurut IAPI (2016:6) independensi dapat diukur dengan 4 indikator yaitu :

- a. KAP telah memiliki panduan etika dan independensi yang berlaku bagi setiap personil, KAP, dan Jaringan KAP.
- b. KAP telah menunjuk partner yang bertanggung jawab atas kepatuhan etika dan independensi.
- c. Setiap auditor telah mengikuti pelatihan tentang ketentuan etika dan independensi yang berlaku, telah menerapkan ketentuan etika dan independensi pada setiap perikatan secara memadai, serta menyampaikan deklarasi kepatuhan terhadap ketentuan etika dan independensi yang berlaku.

- d. Rotasi terhadap Personil Kunci Perikatan telah dilakukan secara memadai.
- e. Pernyataan independensi ditandatangani oleh seluruh anggota tim perikatan.

### 2.2.2 Tekanan Anggaran Waktu ( $X_2$ )

Tekanan Anggaran Waktu merupakan hal yang tidak dapat dihindarkan untuk mencapai target. Begitu juga halnya dengan target yang diharapkan oleh auditor Kantor Akuntan Publik (KAP). Tekanan anggaran waktu juga merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kualitas audit, dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun. Ketepatan waktu dalam menyelesaikan tugas audit merupakan komponen penting bagi kinerja auditor, hal ini yang kemudian menimbulkan tekanan bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya sesuai waktu yang telah dianggarkan (Suryani, 2015:18). Definisi tekanan anggaran waktu adalah suatu keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap tekanan anggaran waktu yang kaku dan ketat (Oklivia, 2014:4).

Simanjuntak (2012:24), menyebutkan, ketika menghadapi tekanan anggaran waktu, auditor akan memberikan respon dengan dua cara, yaitu; fungsional dan disfungsional. Tipe fungsional adalah perilaku auditor untuk bekerja lebih baik dan menggunakan waktu sebaik-baiknya. Sementara itu tipe disfungsional perilaku auditor berpotensi menyebabkan perilaku penurunan kualitas audit. *Time budget pressure* adalah suatu keadaan ketika auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun (Dutadasanovan, 2013:6). Anggaran waktu (*time budget*) disusun digunakan untuk memprediksi waktu yang dibutuhkan setiap tahap pelaksanaan program audit untuk berbagai tingkat auditor (Rimawati, 2011:3).

#### 2.2.2.1 Indikator Pengukuran Tekanan Anggaran Waktu

Indikator pengukuran *time budget pressure* auditor menurut Kelley, T dan L Margheim dalam (2016:5) adalah :

1. Pemahaman auditor atas anggaran waktu

Pemahaman auditor atas anggaran waktu yang telah disediakan dan disepakati oleh manajer bersama klien. Hal ini penting karena dari itu dapat diketahui seberapa besar tekanan anggaran waktu oleh auditor.



2. Tanggung jawab auditor atas anggaran waktu  
Tanggung jawab harus diketahui sebelum proses audit berjalan agar tekanan dapat diantisipasi oleh auditor. Mengetahui tanggung jawab yang harus diselesaikan dan target yang harus dicapai serta tanggung jawab untuk menjaga agar proses audit berjalan efisien sesuai dengan anggaran waktu.
3. Penilaian kerja oleh atasan  
Penilaian kerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor telah memenuhi anggaran waktu yang telah ditetapkan. Penilaian kerja kadang menimbulkan tekanan untuk melakukan tugas audit dan mempengaruhi hasil kualitas audit.
4. Alokasi fee untuk biaya audit  
Lancar atau tidaknya proses audit bergantung pada fee yang diterima dan alokasi fee untuk biaya audit diperlukan untuk memenuhi tekanan waktu yang telah dianggarkan.

Berikut merupakan indikator dari tekanan anggaran waktu, menurut Ririn Choiriyah (2012: 10-11):

1. Pemahaman auditor atas anggaran waktu  
Auditor harus dapat memahami anggaran waktu yang telah disetujui oleh klien dengan auditor. Sehingga, auditor dapat memanfaatkan waktu dengan sebaik-baiknya.
2. Tanggung jawab auditor atas anggaran waktu  
Auditor harus mengetahui apa saja tanggung jawabnya dalam pekerjaan untuk melakukan audit tersebut serta target-target yang akan dicapai. Sehingga, auditor dapat mempertanggung jawabkan anggaran waktu yang telah disetujui dan tetap menjaga agar proses audit tetap berjalan sesuai prosedur.
3. Penilaian kerja oleh atasan  
Anggaran waktu dapat digunakan oleh atasan untuk menilai kinerja auditor dengan membandingkan dengan kerja sesungguhnya. Auditor yang dapat mencapai anggaran waktu yang telah disetujui atau telah ditetapkan, maka dapat memberikan gambaran bahwa auditor tersebut memiliki kinerja yang bagus.

4. Alokasi fee untuk biaya audit  
Pemenuhan time budget yang telah ditetapkan sangat dipengaruhi oleh fee yang akan diterima. Dikarenakan fee audit mempengaruhi lancar tidaknya proses audit dan juga untuk pengalokasian biaya audit.
5. Frekuensi revisi untuk anggaran waktu  
Apabila frekuensi revisi tinggi, maka auditor akan merasa tertekan dengan keadaan tersebut untuk memenuhi anggaran waktu yang telah disepakati. Auditor melakukan revisi atas anggaran waktu apabila terdapat masalah dalam proses selama melakukan audit, dengan keadaan auditor yang tertekan akan berdampak pada kualitas audit.

### **2.2.3 Pengalaman Auditor (X<sub>3</sub>)**

Seseorang auditor yang berpengalaman diartikan sebagai seseorang yang mempunyai pengalaman dalam melakukan audit atas laporan keuangan yang dilihat dari lama waktu ia bekerja, banyaknya penugasan yang dilakukan auditor atau jenis-jenis perusahaan yang pernah ditangani. Pengalaman Kerja menurut SPAP (2017), dalam standar umum pertama PSA no 4, yaitu dalam melaksanakan audit untuk sampai pada suatu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa bertindak sebagai seorang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing. Pencapaian keahlian tersebut dimulai dengan pendidikan formalnya, yang diperluas melalui pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam praktik audit.

Menurut Mulyadi (2010:21) pengalaman auditor adalah seorang auditor harus mempunyai pengalaman dalam kegiatan auditnya, pendidikan formal dan pengalaman kerja dalam profesi akuntan merupakan dua hal penting dan saling melengkapi. Pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan publik dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik. Menurut Nurhayati (2015:4) Pengalaman audit adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Seorang auditor yang memilikipengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya. Hernadianto (2002 dalam Caesar 2018:6), mengatakan bahwa

pengalaman menciptakan struktur pengetahuan, yang terdiri atas suatu sistem dari pengetahuan yang sistematis dan abstrak. Pengetahuan ini tersimpan dalam memori jangka panjang dan dibentuk dari lingkungan pengalaman masa lalu. Dalam teori ini menjelaskan bahwa melalui pengalaman auditor dapat memperoleh pengetahuan dan mengembangkan struktur pengetahuannya. Auditor yang berpengalaman akan memiliki lebih banyak pengetahuan dan struktur memori lebih baik dibandingkan auditor yang belum berpengalaman.

### **2.2.3.1 Indikator Pengalaman Auditor**

Menurut penelitian Dewi (2016:6), pengalaman kerja auditor dapat diukur berdasarkan tiga aspek yaitu:

1. Lamanya auditor bekerja

Menurut Widyanto dan Yuhertian (2005:4), pengalaman berdasarkan lama bekerja merupakan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor yang dihitung berdasarkan satuan waktu atau tahun.

2. Banyaknya penugasan yang ditangani

Pengalaman kerja seseorang ditunjukkan dengan jenis-jenis pekerjaan ataupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan seseorang dan akan memberikan peluang yang besar untuk melakukan pekerjaan dengan lebih baik (Puspaningsih, 2004:18). Dari uraian tersebut dapat dilihat bahwa banyaknya penugasan audit yang pernah dilakukan auditor dapat meningkatkan kinerja auditor untuk melakukan penugasan audit dengan lebih baik.

3. Banyaknya jenis perusahaan yang pernah diaudit

Pengalaman dari banyaknya jenis perusahaan yang pernah diaudit akan memberikan suatu pengalaman yang lebih bervariasi dan bermanfaat untuk meningkatkan pengetahuan dan keahlian auditor. Perbedaan perusahaan akan menentukan langkah atau prosedur audit yang dilakukan menjadi berbeda kecuali untuk bidang usaha yang sama, maka langkah-langkah yang dilakukan auditor akan sama dalam proses audit (Dewi, 2016:8). Jenis-jenis perusahaan yang berbeda yang dimaksud di sini antara lain, perusahaan jasa, perusahaan dagang, manufaktur atau lainnya. Tiap-tiap jenis perusahaan tersebut akan memiliki prosedur yang berbeda dalam proses audit.

Sedangkan indikator pengalaman auditor menurut Mulyadi (2010:24) diantaranya adalah:

1. Pelatihan profesi

Pelatihan profesi dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, simposium, lokakarya, dan kegiatan penunjang keterampilan yang lain. Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor junior juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor. Melalui program pelatihan dan praktik-praktik audit yang dilakukan, para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, sehingga akan berdampak pada struktur pengetahuan auditor yang berhubungan dengan pendeteksian. Akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya, agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya.

2. Pendidikan

Pendidikan keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas dengan pengalaman praktik audit. Pendidikan dalam arti luas maksudnya adalah pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan lanjut berupa :

- a. Sudah menempuh pendidikan di bidang akuntansi (S1 Akuntansi + Ppak)
- b. Pelatihan kerja selama 1.000 jam sebagai ketua tim audit/supervisor
- c. Lulus ujian sertifikat akuntan publik
- d. Mengurus izin akuntan publik kepada Departemen Keuangan untuk dapat melakukan kegiatan usahanya secara independen (membuka KAP)

3. Lama Kerja

Lama kerja adalah pengalaman seseorang dan berapa lama seseorang bekerja pada masing-masing pekerjaan atau jabatan. Lama kerja auditor ditentukan oleh seberapa lama waktu yang digunakan oleh auditor dalam mengaudit industri klien tertentu dan seberapa lama auditor mengikuti jenis penugasan audit tertentu.

#### **2.2.4 Kualitas Audit**

Sukrisno Agoes (2011:4) menjelaskan auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuam untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran lapran keuangan tersebut.

Menurut Mulyadi (2013:5) kualitas audit adalah jasa audit mencakup pemerolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan teoritis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Atas dasar audit yang dilakukan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keungan dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi secara umum. Dikatakan berkualitas jika memenuhi ketentuan atau standar pengauditan.

Sedangkan menurut Arens et al (2014:2) Audit merupakan pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan, audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Berdasarkan beberapa definisi para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa auditing adalah proses yang dilakukan untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti yang terkait dengan kegiatan perusahaan untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti yang terkait dengan kegiatan perusahaan untuk diperiksa oleh pihak independen yaitu auditor, auditor tersebut akan menyampaikan informasi yang relevan dan handal serta memberikan opini mengenai kewajaran dari penyampaian laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak yang berkepentingan dalam pengambilan keputusan.

Para pengguna laporan berpendapat bahwa kualitas audit yang dimaksud terjadi jika auditor dapat memberikan jaminan bahwa tidak ada salah saji yang material (non material misstatements) atau kecurangan (fraud dalam laporan keuangan auditor. Auditor sendiri memandang kualitas audit terjadi apabila mereka bekerja sesuai standar professional yang ada, dapat menilai resiko bisnis audit

dengan tujuan untuk meminimalisasi resiko litigasi, meminimalisasi ketidakpuasaan audit dan menjaga kerusakan reputasi auditor.

Kualitas audit dapat diukur dengan kualitas audit (hasil pekerjaan yang berkualitas). Seorang auditor yang berkualitas akan mampu menghasilkan informasi yang Reliable dan menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Para pengguna laporan akan mengambil keputusan berdasarkan laporan keuangan suatu perusahaan. Oleh karena itu, kualitas audit merupakan hal penting yang harus dipertahankan oleh para auditor dalam proses pengauditan. Laporan auditor mengandung kepentingan tiga kelompok, yaitu: perusahaan yang diaudit, pemegang saham perusahaan dan pihak luar seperti calon investor, kreditur dan supplier. Dengan adanya beberapa kepentingan tersebut dapat menjadi sumber gangguan yang akan memberikan tekanan pada auditor untuk menghasilkan laporan yang mungkin tidak sesuai dengan prinsip-prinsip profesi akuntan publik. Prinsip Etika menurut Mulyadi (2010), yaitu:

1. Tanggung jawab profesi. Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai professional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan professional dalam semua kegiatan yang dilakukannya.
2. Kepentingan public. Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen dan profesionalisme.
3. Integritas. Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, setiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. Obyektivitas. Setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas laporan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. Kompetensi dan kehati-hatian professional. Untuk mempertahankan yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa professional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.
6. Kerahasiaan. Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban professional atau hokum untuk mengungkapkannya.
7. Perilaku profesional. Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan

reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.

8. Standar teknis. Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesionalnya yang relevan. Sesuai dengan keahliannya dan dengan kehati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan penugasan dan penerima jasa selama penugasan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Namun saat ini akuntan public di Indonesia tidak lagi mengacu kepada SPAP melainkan mengacu kepada ISA (*International Standard Auditing*) pada awal tahun 2013. *International Standard on Auditing (ISA)* tidak membagi standar auditing dengan katagori seperti halnya SPAP. Pada ISA, tidak ada standar umum, standar pekerjaan laporan dan standar pelaporan. Penyajian standar yang ada di ISA sudah mencerminkan proses pekerjaan auditing.

ISA berisi prinsip-prinsip dasar dan prosedur-prosedur esensial bersama dengan panduan yang berhubungan dalam bentuk penjelasan dan materi yang lain. Prinsip-prinsip dasar dan prosedur-prosedur esensial diinterpretasikan di dalam konteks penjelasan dan materi lai yang menyediakan panduan di dalam aplikasinya.

Pendekatan pekerjaan audit menurut ISA dibagi kedalam enam tahap. Adapun keenam tahap tersebut yaitu:

- a. Persetujuan penugasan;
- b. Pengumpulan informasi, pemahaman bisnis dan system akuntansi klien;
- c. Pengembangan strategi audit;
- d. Melaksanakan audit;
- e. Membentuk opini;
- f. Membuat laporan audit.

Adapun indikator untuk menilai kualitas audit, yaitu: (1) deteksi salah saji, (2) kesesuaian dengan SPAP, (3) kepatuhan terhadap SOP,(4) risiko audit, (5) Prinsip kehati-hatian, (6) Proses pengendalian atas pekerjaan oleh supervisor, dan (7) perhatian yang diberikan oleh manager atau partner (wooten dalam Suharsono,2012:7).

### 2.2.5 Jenis-jenis Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2011:10) menjelaskan bahwa terdapat 2 jenis utama aktivitas audit berikut yang di tinjau atas pemeriksaan, seperti:

#### 1. Pemeriksaan Umum

Suatu pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan agar bias memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan standar professional akuntan public ISA atau panduan audit entitas bisnis kecil dan memperhatikan kode etik profesi akuntan publik serta standar pengendalian mutu.

#### 2. Pemeriksaan Khusus

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditor) yang dilakukn oleh KAP yang independen dan pada akhir pemeriksaan auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos-pos atau masalah.

### 2.2.6 Jenis-jenis Jasa Audit

Ada beberapa jenis-jenis jasa yang dimana auditor dapat berkesempatan memberikan jasa-jasa tersebut. Menurut Arens et al (2014:32) jasa-jasa yang dapat diberikan auditor yaitu:

#### 1. Jasa Audit

Disamping audit laporan keuangan, jenis audit ini dapat dilakukan oleh kantor akuntan publik atau seperti auditor internal maupun pemerintah yaitu:

##### a. Audit Pengendalian Internal

Audit pengendalian internal auditor laporan keuangan selalu memiliki pilihan untuk menguji pengendalian untuk mendapatkan bukti-bukti tidak langsung mengenai kewajaran laporan keuangan dimana mereka telah ditugaskan untuk menyampaikan pendapat.

##### b. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan menentukan sejauh mana peraturan, kebijakan, hukum, perjanjian atau peraturan pemerintah dipatuhi oleh entitas yang sedang diaudit.



c. **Audit Operasional**

Audit operasional melibatkan pengkajian sistematis atas aktivitas organisasi atau bagian dari itu, sehubungan dengan penggunaan sumber daya yang efisien dan efektif. Tujuan audit operasional adalah untuk menilai kinerja, mengidentifikasi area yang perlu diperbaiki dan mengembangkan rekomendasi.

2. **Jasa Atestasi**

Auditor diperbolehkan untuk menyediakan berbagai jenis-jenis jasa attestasi, yaitu:

a. **Pelaporan Pengendalian Internal**

Perusahaan pribadi atau entitas lain terkadang meminta auditor untuk memberikan laporan attestasi mengenai efektifitas pengendalian internal organisasi. Proyeksi dan Ramalan Keuangan Perusahaan atau entitas menyiapkan informasi prospektif yang menyajikan hasil keuangan yang diharapkan.

b. **Proyeksi dan Ramalan Keuangan**

Perusahaan atau entitas menyiapkan informasi keuangan prospektif untuk masa depan dan meminta auditor mengatetasi informasi tersebut. Ramalan keuangan adalah laporan prospektif yang menyajikan, dengan asumsi hipotesis tertentu, hasil keuangan dari suatu entitas.

3. **Jasa Asuransi**

Terdapat 3 jenis asuransi yang dicatat dalam UU Sebarner Osley yang melarang auditor eksternal untuk memberikan sebagian besar bentuk asuransi non audit dan pekerjaan konsultasi kepada perusahaan publik yang juga merupakan klien audit atas laporan keuangan, jenis asuransi tersebut yaitu:

a) **Penentuan Risiko Organisasi** yang mengelola risiko dengan baik kemungkinan besar akan sukses dalam suatu lingkungan yang teknologinya berubah-ubah dan globalisasi. Auditor dapat menyediakan asuransi atas profil entitas dari risiko bisnis dan suatu evaluasi apakah suatu entitas memiliki system yang cocok untuk secara efektif mengelola risiko tersebut.

b) **Pengukuran Kerja Perusahaan** meminta auditor untuk memberikan bantuan dalam memberikan tolak ukur bisnisnya. Secara tradisional jasa ini terutama melibatkan ukuran keuangan, klien meminta bantuan dengan mengukur indikator utama seperti kepuasan pelanggan efektifitas pelatihan karyawan dan

kualitas produk. Melalui jasa pengukuran kinerja, akuntan dapat membantu klien untuk memahami pemicu bisnis dan untuk mengukur kinerjanya.

- c) Keandalan Sistem Informasi dan E-Commerce Ketergantungan perusahaan terhadap teknologi informasi, termasuk aplikasi e-commerce untuk menjalankan bisnisnya. Hasilnya menjadi penting dikarenakan system yang digunakan aman, tersedia pada saat dibutuhkan dan konsisten dapat menghasilkan informasi yang akurat.

#### 4. Jasa Non Audit Lainnya

Selain ketiga jasa audit yaitu jasa audit, jasa attestasi dan jasa asuransi, terdapat jenis jasa yang lain yaitu non audit lainnya. Jasa non audit lainnya dibagi menjadi 3 bagian, yaitu:

- a. Jasa Pajak Kantor Akuntan publik memiliki bagian pajak yang membantu klien dengan persiapan dan pelaporan SPT, memberikan nasihat mengenai perencanaan pajak dan kekayaan dan mewakili perusahaan dalam masalah pajak dihadapkan kantor pajak atau pengadilan pajak.
- b. Jasa Nasihat Manajemen Jasa nasihat manajemen (Management Advisor Service) adalah aktivitas investasi yang dapat mencakup pemberian saran dan bantuan berkaitan dengan organisasi entitas, sumber daya manusia, keuangan operasi, sistem atau aktivitas lain.
- c. Jasa Akuntansi dan Review adalah Kantor akuntan public melaksanakan sejumlah jasa akuntansi bagi klien non publik atau non auditnya. Jasa ini termasuk pencatatan proses pengajian dan pembuatan laporan keuangan.

## 2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

### 2.3.1 Pengaruh Independensi Terhadap Kualitas Audit

Independensi merupakan sikap dimana seorang auditor profesional dalam melakukan auditnya dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang diperoleh, sehingga dapat menciptakan audit yang berkualitas. Oleh karena itu cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas diperlukan sikap independen dari auditor. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Jadi, independensi merupakan salah satu standar audit yang harus dipenuhi agar audit yang dilaksanakan auditor berkualitas. Dari uraian penelitian di atas dapat disimpulkan bahwa

independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit, semakin independen auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya. Banyak penelitian yang telah dilakukan berkaitan dengan pengaruh independensi terhadap kualitas audit yang hasilnya adalah bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit, seperti diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Shintya, dkk (2016:18) dan Murti dan Firmansyah (2017:13) bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

### **2.3.2 Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit**

Tekanan Anggaran Waktu merupakan tekanan atas sifat pekerjaan audit yang dilakukan oleh auditor dan harus segera diselesaikan sesuai waktu yang telah diberikan. Oleh karena itu Cukuplah beralasan bahwa untuk menghasilkan audit yang berkualitas salah satunya diperlukan jangka waktu bagi auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. *Time budget pressure* menyebabkan stres individual yang muncul karena adanya ketidakseimbangan tugas dan waktu yang tersedia, serta mempengaruhi etika profesional melalui sikap, nilai, perhatian, dan perilaku auditor (Apriyas dan Pustikaningsih (2016:4). Bekerja dalam kondisi yang tertekan (dalam waktu) membuat auditor cenderung berperilaku disfungsional. Kelley dan Seiler dalam Arsika (2013: 6) menemukan bahwa 54% auditor mempersepsikan bahwa tekanan anggaran waktu sebagai penyebab masalah berkurangnya kualitas audit. *Time budget pressure* akan memberikan pengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Tekanan anggaran waktu menyebabkan menurunnya efektivitas dan efisiensi kegiatan pengauditan. Kualitas audit bisa semakin buruk, bila alokasi waktu yang dianggarkan tidak realistis dengan kesulitan audit yang diembannya. Banyak penelitian yang telah dilakukan berkaitan dengan pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit, yang menghasilkan pengaruh negatif yaitu bahwa semakin tinggi tekanan anggaran waktu maka akan semakin menurun kualitas auditnya.

Penelitian yang dilakukan Nurhayati (2015:24) menunjukkan bahwa *time budget pressure* memiliki efek negatif pada kualitas audit. Aisyah dan Sukirman (2015:9) menunjukkan bahwa *time budget pressure* (tekanan anggaran waktu) berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

### **2.3.3 Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Kualitas Audit**

Pengalaman auditor merupakan tingkat penguasaan dan pemahaman auditor dari lamanya auditor tersebut bekerja. Menurut Putri (2014:8) pengalaman juga terkait dengan masa kerja akuntan publik, semakin lama rentang waktu masa kerja akuntan publik juga berpengaruh terhadap setiap keputusan yang diambil. Penggunaan faktor pengalaman sehubungan dengan kualitas didasarkan pada Feedback yang berguna terhadap bagaimana sesuatu dilakukan secara lebih baik. Pengalaman merupakan atribut yang penting dimiliki oleh auditor, hal ini terbukti dengan tingkat kesalahan yang dibuat oleh auditor yang tidak berpengalaman lebih banyak dari pada auditor yang berpengalaman (Mediawati dalam Pradipta dan Budiarta, 2016:1762).

Seorang auditor yang memiliki pengalaman yang memadai akan lebih memahami dan mengetahui berbagai masalah secara lebih mendalam dan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks dalam lingkungan audit kliennya. Abdolhamadi dan Wright (1987) dalam Nurhayati (2015:20) memberikan bukti empiris bahwa dampak pengalaman auditor akan signifikan terhadap hasil kinerja auditor, mereka juga menyimpulkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang sifatnya terstruktur, semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

Jadi, dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, semakin lama pengalaman yang dimiliki auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkannya. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan Nurhayati (2015:24) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

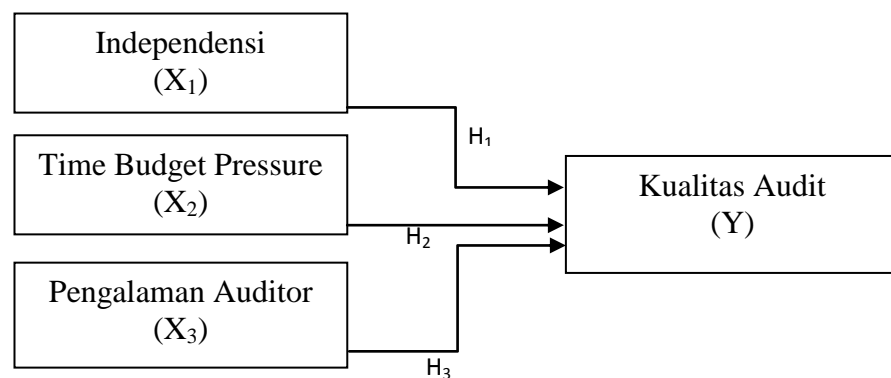
## 2.4 Pengembangan Hipotesa

Berikut ini kerangka pemikiran dan pengembangan hipotesis yang terdapat dalam penelitian ini :

- H<sub>1</sub> : Diduga independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.
- H<sub>2</sub> : Diduga *time budget pressure* tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
- H<sub>3</sub> : Diduga pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

## 2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh antar variabel dalam penelitian. Kerangka konseptual dalam penelitian ini disajikan pada gambar sebagai berikut :



**Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran**

Keterangan :

- X<sub>1</sub> = Independensi  
 X<sub>2</sub> = Time Budget Pressure  
 X<sub>3</sub> = Pengalaman Auditor  
 Y = Kualitas Audit