

BAB II

KAJIAN TEORI

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Sebagai bahan pertimbangan dalam penelitian ini, penulis akan membahas secara singkat hasil penelitian terdahulu oleh beberapa penulis diantaranya :

Dharmawan (2015) dengan judul Studi Analisis Faktor Penyebab Disfungsional Auditor dan Upaya Penanggulangan Disfungsional Auditor Terhadap Kualitas Audit, pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik “X” di wilayah Denpasar, Bali). Tujuan dari penelitian Dharmawan untuk mengetahui apakah adanya faktor yang mempengaruhi disfungsional auditor dan bagaimana cara penanggulangannya. Tindakan auditor dalam pelaksanaan program audit yang dapat mereduksi kualitas audit dapat diartikan sebagai Perilaku disfungsional auditor secara langsung maupun tidak langsung.

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang menggunakan pendekatan naturalistik tentang fenomena dengan dasar yang berkonteks khusus untuk mencari dan menemukan mengenai pemahaman tren atau menekankan terhadap suatu masalah. Dari hasil penelitian ini ditemukan bahwa penyebab disfungsional auditor karena (1) adanya konflik kepentingan antar pihak yang terkait dalam penugasan audit (2) tekanan anggaran waktu dalam penyelesaian laporan keuangan, kompensasi finansial yang diberikan kepada auditor dan (3) keinginan perpindahan auditor sangat mempengaruhi perilaku disfungsional auditor. Untuk bentuk penanggulangannya sangat diperlukan peranan pemerintah yang wajib untuk dipatuhi. Dalam hal ini IAI yang menentukan regulasi dan diharapkan dapat menekan perilaku disfungsional auditor.

Fachruddin (2017) dengan judul Analisis Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Prosedur Audit sebagai Pemediasi.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah kemampuan prosedur audit dapat sebagai pemediasi kualitas audit. Untuk mendapatkan hasil audit yang berkualitas penelitian ini perlu dilakukan karena diprediksi bahwa prosedur audit merupakan pedoman yang harus ditaati oleh auditor. Untuk pengambilan data ada Sebanyak 112 kuesioner yang disebarkan kepada auditor sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan yaitu mulai dari junior hingga partner, namun hanya 36 kuesioner yang berhasil diolah.

Jenis penelitian ini adalah deskriptif kualitatif yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi determinasi tingkat materialitas ketika melakukan audit. Teknik analisis data, yang data penelitian sebelumnya telah lulus uji kualitas data. Hasil penelitian menunjukkan bahwa prosedur audit merupakan pemediasi pengaruh faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa untuk menghasilkan hasil audit yang berkualitas, maka dibutuhkan prosedur audit yang dapat ditaati oleh seluruh auditor saat melakukan penugasan audit. Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa, walaupun setiap auditor mempunyai sikap independensi, tetapi jika ingin memperoleh hasil audit yang berkualitas harus mengarah pada prosedur audit.

Nor dkk (2017) dengan judul *The Effect of Time Budget Pressure on Auditors Behaviour*. Dalam penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki tekanan anggaran waktu yang diberikan antara auditor di Malaysia. Dalam pengumpulan data menggunakan kuesioner, sasaran dalam penelitian ini auditor yang terdaftar di Institut Akuntan Malaysia. Untuk mengumpulkan persepsi mereka mengenai tekanan anggaran waktu pada penugasan audit tahun sebelumnya dan tanggapan mereka tentang tekanan yang dihadapi. Dari penelitian ini menunjukkan hasil bahwa tekanan anggaran waktu sulit untuk dicapai terlepas dari posisi, pengalaman, ukuran perusahaan dan gender. Dengan anggaran waktu yang ketat membuat auditor harus bekerja lebih keras dan menggunakan waktu dengan sebaik mungkin atau meminta tambahan anggaran waktu, dalam menyelesaikan penugasan audit dengan tetap mempertahankan kualitas hasil yang baik.

Broberg dkk (2017) dengan judul *Explaining the Influence of Time Budget Pressure on Audit Quality in Sweden*. Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan mengenai tekanan anggran waktu yang dapat mempengaruhi kualitas audit di

Swedia. Dalam pengumpulan data menggunakan *survey* pada auditor di konteks Swedia. Pada konteks Swedia menyediakan peraturan khusus karena perusahaan audit dan auditor telah menghadapi tekanan baru karena mayoritas perusahaan di Swedia melakukan penghapusan audit hukum. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu dapat menurunkan kualitas audit yang dilakukan auditor di Swedia. Tidak hanya itu masih banyak faktor lain yang dapat mempengaruhi kualitas audit yang dapat digunakan untuk perluasan pada studi di masa depan. Penelitian ini mempunyai implikasi praktis yang ditunjukkan untuk upaya audit dan sumber daya yang tersedia dalam menetapkan anggaran waktu untuk setiap penugasan audit, perusahaan juga mempertimbangkan karakteristik pribadi auditor.

Nehme dkk (2016) dengan judul *Dysfunctional Behavior Of External Auditors The Collision of Time Budget and Time Deadline Evidence From a Developing Country*. Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan pemahaman mengenai faktor-faktor penyebab perilaku disfungsi auditor. dalam hal ini peran auditor telah menjadi masalah yang cukup kontroversial semenjak skandal akuntansi terbaru (*WorldCom, Enron, Paramalat SpA, Waste Management Inc., Xerox Corporation, dan Societe Generate*). Metode *survey* yang dilakukan dalam penelitian ini terdapat 34 pertanyaan yang dirancang untuk menganalisis persepsi auditor dan penyebab perilaku disfungsi.

Objek dalam penelitian ini yaitu auditor yang diposisikan dan dipekerjakan di empat firma audit di Kuwait. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif, Perilaku disfungsi dianalisis berdasarkan anggaran waktu dan tekanan tenggat waktu. Hasilnya menunjukkan bahwa auditor telah memahami perilaku disfungsi dan dapat dilakukan oleh sebagian besar auditor. Perilaku disfungsi dilakukan dengan adanya niat yang dilakukan secara ketidaktahuan, satu dari temuan yang menarik adalah bahwa perilaku disfungsi auditor di semua tingkatan menyadari akan mengancam reputasi mereka. Demikian, perilaku disfungsi diusahakan sampai dengan batas tertentu tanpa merusak kualitas audit.

Srimindarti dkk (2015) dengan judul *Keahlian Auditor dan Turnover Intention Sebagai Mediasi Determinan Kinerja Auditor*. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji apakah pengaruh *locus of control* dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor serta apakah keahlian auditor dan *turnover intention* mampu memediasi pengaruh *locus of control* dan komitmen organisasi terhadap kinerja auditor. Sampel yang dibutuhkan dalam penelitian ini dari auditor yang bekerja di Kantor akuntan Publik (KAP) di wilayah Semarang.

Metode yang digunakan penelitian ini dalam pengambilan data yaitu dengan teknik *purposive sampling*. Teknik pengujian hipotesis yang digunakan SEM dengan program AMOS. Penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh negatif *locus of control* terhadap kinerja auditor, komitmen organisasi mempengaruhi secara positif terhadap kinerja auditor, serta keahlian auditor dan *turnover intention* tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja auditor. Selain itu, *locus of control* memiliki pengaruh negatif terhadap keahlian auditor dan komitmen organisasi memiliki pengaruh negatif terhadap *turnover intention*.

Anita dkk (2016) dengan judul *Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behaviour: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor*. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menguji karakteristik personal auditor terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behaviour*. Lebih tepatnya penelitian ini akan menguji *locus of control*, kinerja auditor, *turnover intention* dan komitmen organisasi terhadap penerimaan auditor atas *dysfunctional audit behaviour*. Dalam penelitian ini metode yang digunakan adalah *survey* ke seluruh kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di Wilayah Sumatera.

Dari hasil sampel untuk pengambilan data diperoleh sebanyak 97 responden. Teknik untuk pengujian analisis datanya menggunakan *Structural Equation Modeling-Partial Least Square (SEM_PLS)* dengan *software smart PLS* yang digunakan versi 2.0 m3. PLS. Dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif *locus of control* terhadap penerimaan atas *dysfunctional audit behaviour*. Namun kinerja auditor memiliki pengaruh yang negatif terhadap penerimaan atas *dysfunctional audit behaviour*. Sedangkan *turnover intention* memiliki pengaruh yang positif terhadap penerimaan atas

dysfunctional audit behaviour hal ini tidak sejalan dengan hasil komitmen organisasi yang berpengaruh negatif terhadap penerimaan atas *dysfunctional audit behaviour*.

Svanstrom (2016) dengan judul *Time Pressure, Training Activities and Disfunctional Auditor Behavior: Evidence From Small Audit Firms*. Dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara tekanan waktu, kegiatan pelatihan dan perilaku disfungsi auditor di perusahaan audit kecil. Dari hasil *survey* yang bekerja pada firma audit kecil di swedia ditemukan sebanyak 235 yang menunjukkan bahwa, tekanan waktu yang dirasakan berhubungan positif dengan perilaku disfungsi auditor. Sementara tingkat partisipasi dalam kegiatan pelatihan seperti lokakarya dan seminar berhubungan negatif dengan perilaku disfungsi auditor. Dengan hasil temuan ini menunjukkan bahwa kualitas audit berisiko ketika auditor mengalami tingkat tekanan waktu yang tinggi, tetapi apabila auditor yang sering mengambil bagian dalam kegiatan pelatihan pada tingkat yang lebih rendah terlibat perilaku disfungsi auditor.

Devi dan Suaryana (2016) dengan judul *Time Budget Pressure Memoderasi Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsi Audit*. Dilakukannya penelitian ini bermaksud untuk menguji dan mengetahui apakah *time budget pressure* memoderasi pengaruh karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. Sampel yang diperlukan dalam penelitian ini yaitu auditor yang bekerja di Kantor akuntan Publik (KAP) yang berada di Wilayah Denpasar. Namun penelitian ini sedikit berbeda dengan penelitian yang lain yaitu dari metode pengambilan data yang digunakan yaitu teknik *sampling jenuh* dimana seluruh anggota populasi digunakan sebagai sampel.

Dalam pengumpulan data penelitian ini menggunakan bentuk kuesioner yang akan disebar ke responden di Wilayah Denpasar. Teknik pengujian hipotesis yang digunakan yaitu *moderated regression analysis (MRA)*. Dari hasil yang diperoleh penelitian ini membuktikan bahwa karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit memiliki pengaruh yang positif. *Time budget pressure* dan penerimaan perilaku disfungsi audit tidak memiliki pengaruh yang secara langsung. Dengan demikian *time budget*

pressure mampu memperkuat pengaruh yang ada pada karakteristik personal auditor terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit.

Jais dkk (2016) dengan judul *Reduction of Audit Quality by Auditors of Small and Medium Size Audit Firms in Malaysia: A Case of Premature Sign-Off of Audit Documents*. *Premature sign-off* dari dokumen audit yang salah satunya adalah perilaku auditor eksternal dalam kemajuan audit yang dapat mengurangi kualitas pada sebuah program audit. Dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji apakah *premature sign-off* biasanya dipraktikkan pada auditor eksternal maka, akan dilakukan penyelidikan untuk mengetahui faktor-faktor yang berkontribusi pada praktik-praktik ini. Selain itu, dampak *premature sign-off* juga perlu dilakukan evaluasi.

Dalam penelitian ini didasarkan pada data primer dengan metode *survey* untuk pengumpulan data dalam bentuk kuesioner yang akan disebar pada auditor eksternal. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa dari hasil *survey premature sign-off* biasanya dipraktikkan oleh sebagian dari responden. Praktik semacam ini disebabkan oleh pekerjaan audit terburu-buru, ketergantungan yang berlebih kepada klien korporat reguler, alokasi jumlah jam kerja audit yang tidak memadai dan kurangnya pengawasan oleh auditor senior. Hampir semua responden setuju bahwa penandatanganan dini dokumen audit oleh auditor eksternal dapat mempengaruhi kepercayaan pengguna terhadap kredibilitas laporan audit dan mengenai kebenaran laporan keuangan.

Winanda dan Wirasedana (2017) dengan judul Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Sifat *Machiavellian* dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Audit Disfungsi. Dalam penelitian ini mengenai perilaku yang menyimpang dalam konteks audit dikategorikan sebagai Perilaku Disfungsi dalam konteks audit yang dilakukan auditor selama proses audit. Dalam sisi internal individu auditor cenderung akan melakukan perilaku disfungsi. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tekanan anggaran waktu, sifat *machiavellian* dan kompleksitas tugas pada perilaku disfungsi auditor.

Sampel dalam penelitian ini ditujukan pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali. Dalam pengambilan data yang digunakan adalah teknik

purposive sampling yang menghasilkan sampel sebanyak 63 auditor. Metode pengumpulan data yang dilakukan dalam bentuk kuesioner. Dalam melakukan pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan Teknik analisis data yaitu analisis regresi linier berganda. Hasil pengujian menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu, sifat *machiavellian* dan kompleksitas tugas berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsi auditor.

Lendi dan Sopian (2017) dengan judul Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Locus of Control Terhadap Perilaku Disfungsi Dalam Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandung). Tujuan dari penelitian ini untuk menguji apakah adanya pengaruh tekanan anggaran waktu dan locus of control (*internal dan external*) terhadap perilaku disfungsi dalam audit (RKA dan URT). Sasaran dalam penelitian ini ditujukan pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bandung. Teknik dalam pengambilan sampel yang digunakan yaitu *purposive sampling* dan metode *survey* adalah langkah yang dilakukan untuk pengumpulan data. Dalam penelitian ini sebanyak 52 responden sebagai sampel. Dalam penelitian ini menguji hipotesis dengan menggunakan teknik analisis data yaitu analisis regresi linier berganda.

Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku reduksi kualitas audit. Hal ini menunjukkan jika tekanan anggaran waktu merupakan masalah serius yang bisa mereduksi kualitas audit. Ketika auditor mengalami tekanan akibat anggaran waktu saat melakukan program audit, akan muncul tindakan-tindakan seperti tidak melakukan investigasi lebih lanjut terhadap laporan klien, mengurangi pekerjaan audit, atau melakukan pergantian prosedur audit yang sudah ditetapkan yang dapat mengurangi kualitas audit. *Locus of control* internal berpengaruh negatif signifikan terhadap perilaku reduksi kualitas audit. Hal ini menunjukkan jika karakteristik personal merupakan salah satu faktor internal yang mempengaruhi auditor perilaku audit disfungsi. Tekanan anggaran waktu berpengaruh positif signifikan terhadap perilaku *underreporting of time*. Walaupun anggaran waktu sering dirasakan sangat ketat dan harus dicapai dengan usaha yang sungguh-sungguh, auditor merasa bahwa sedapat mungkin mencapainya untuk mendapat penilaian kinerja. Hal ini yang menyebabkan auditor mengerjakan audit menggunakan waktu

personal untuk mencapai waktu yang lebih baik tanpa melaporkan waktu personal yang digunakan auditor.

Kusuma (2018) dengan judul Faktor-faktor yang mempengaruhi penerimaan perilaku disfungsi audit. Dalam penelitian ini memiliki tujuan untuk menguji dan mendapat bukti empiris mengenai pengaruh lokus kendali, kinerja, komitmen organisasi memberikan kontribusi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit. (*prematur sign off, under reporting of time* dan penggantian prosedur audit yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan). Teknik dalam pengambilan sampel penelitian ini menggunakan *convenience* sampling. Pengumpulan data yang dilakukan menggunakan kuesioner yang diperoleh sebanyak 104 kuesioner dari auditor pemerintah yang bekerja di BPK di Sumatera Selatan.

Teknik analisis data yang digunakan penelitian ini untuk pengujian hipotesis yaitu *Structural Equation Model* (SEM) dengan pendekatan *Partial Least Square* (PLS). Hasil pengujian hipotesis adalah adanya pengaruh positif signifikan *locus of control* terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit, pengaruh negatif komitmen organisasi terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit dengan *locus of control* sebagai variabel anteseden. Temuan selanjutnya menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan kinerja terhadap penerimaan perilaku disfungsi audit dengan *locus of control* dan komitmen organisasi sebagai variabel anteseden.

Surbakti (2018) Karakteristik Personal Auditor Sebagai Anteseden Perilaku Disfungsi Auditor Dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit. Dalam penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui karakteristik pribadi auditor yang meliputi *locus of control, turnover intention* dan kinerja karyawan terhadap perilaku disfungsi auditor apakah memiliki pengaruh terhadap kualitas audit. penelitian ini menentukan auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Wilayah Malang, sebagai populasi dan KAP yang dipilih adalah KAP yang terdaftar di OJK yang dikeluarkan oleh Lembaga Sertifikasi Indonesia Akuntan Publik (IASPI).

Kriteria yang dituju auditor junior, senior, manajer atau tingkat mitra. Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teknik *purposive sampling* dengan jumlah responden sebanyak 42 responden. Pengujian hipotesis yang dilakukan penelitian ini menggunakan teknik analisis jalur untuk menguji pengaruh variabel-variabel ini. Dari hasil penelitian ini diketahui bahwa *locus of control*, *turnover intention* dan kinerja karyawan secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap disfungsi auditor.

Pratiwi (2017) *Factors Affecting the Independent Auditors on Personal to Dysfunctional Audit Behavior (The empirical study on an Auditor at public accounting firm in Pekanbaru and Padang)*. Perilaku disfungsi audit adalah perilaku yang memberi kebenaran atas terjadinya penyimpangan dalam audit, yang menyebabkan kualitas audit menurun, keduanya akan berpengaruh secara langsung dan tidak langsung. Seperti halnya manipulasi oleh auditor dalam melakukan penugasan audit yang bertujuan untuk menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan target setiap individu. Dalam penelitian ini memiliki tujuan menganalisis pengaruh *locus of control*, pengalaman kerja, pelaporan waktu dan stres kerja yang masih kurang pada perilaku disfungsi audit.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Wilayah Pekanbaru. Dalam pengambilan data untuk menentukan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dengan jumlah responden sebanyak 65 salinan dan hanya 50 salinan yang dapat diproses. Teknik analisis data yang digunakan *Structural Equation Model (SEM)* dengan bantuan *Smart PLS versi 3.0* untuk mengetahui apakah variabel independen mempengaruhi variabel dependen. Dari hasil penelitian ini diketahui bahwa *locus of control*, pengalaman, pelaporan waktu, stres kerja memiliki pengaruh perilaku disfungsi audit di KAP di Wilayah Pekanbaru.

Rindawan (2018) dengan judul penelitian Tekanan Anggaran Waktu, *Locus of Control*, Kinerja dan Niat Mengundurkan Diri: Perilaku audit Disfungsi. Tujuan dari penelitian ini adalah menguji dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh tekanan anggaran waktu, *locus of control*, kinerja dan niat mengundurkan diri terhadap perilaku audit disfungsi. Dalam

penelitian ini Perilaku Audit Disfungsional yang akan diuji meliputi perilaku reduksi kualitas audit (RKA) dan perilaku *underreporting of time (URT)*. Penelitian ini ditujukan pada auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur dalam menentukan sampel pengambilan data yang digunakan yaitu dengan teknik *purposive sampling*.

Metode yang dilakukan dengan menggunakan metode *survey* dalam bentuk pengambilan data dengan menggunakan kuesioner. Untuk melakukan pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan *Partial Least Square*. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional, *locus of control* berpengaruh positif terhadap perilaku audit disfungsional dan ada pengaruh positif niat mengundurkan diri (*Turnover Intention*) terhadap perilaku audit disfungsional. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan teori akuntansi keperilakuan yaitu teori atribusi yang sumber yang berasal dari faktor internal maupun eksternal dalam setiap perilaku auditor.

Savitri dan Dwirandra (2018) dengan judul *Time Budget Pressure Sebagai Pemoderasi Pengaruh Due Professional Care dan Pengalam audit Pada Kualitas Audit*. Tujuan dari penelitian untuk menguji pengaruh *due professional care* dan pengalaman audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif yang didasarkan pada data primer. Sampel pada penelitian ini auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Bali dengan Jumlah sampel yang diambil 62 auditor yang bersedia untuk ikut berpartisipasi dalam penelitian ini. Dalam pengambilan data digunakan teknik *purposive sampling*. Pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode *survey* dalam bentuk kuesioner.

Teknik analisis data untuk melakukan pengujian hipotesis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Penelitian ini berhasil menunjukkan *due professional care* dan pengalaman audit berpengaruh positif pada kualitas audit. Penelitian ini juga menunjukkan *time budget pressure* memperkuat hubungan *due professional care* pada kualitas audit dengan hasil pengujian moderasi yang menunjukkan

pengaruh positif. Hasil pengujian moderasi antara pengalaman audit dengan *time budget pressure* menunjukkan pengaruh negatif yang artinya *time budget pressure* memperlemah hubungan antara pengalaman audit pada kualitas audit.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengertian Auditing

Sedangkan definisi auditing menurut Auditing Practices Commite (APC) dalam Halim (2015:3) sebagai berikut:

An audit independent examination of, and expression of opiniion on, the financialstatement of an enterprise by an appointed auditor in pursuance of that appointment and in compliance with an relevant statutory obligation.

Artinya auditing adalah pemeriksaan atas dasar bukti-bukti audit yang kompeten yang dilakukan seorang auditor dengan menerapkan sikap bebas tanpa dipengaruhi oleh pihak lain (independen). Yang menghasilkan suatu pernyataan mengenai pendapat (opini) atas laporan keuangan suatu perusahaan yang diaudit dan memastikan bahwa sesuai dengan ketentuan dan kewajiban hukum yang berlaku. Berdasarkan definisi-definisi yang telah dikemukakan oleh para ahli dibidang auditing, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian auditing adalah untuk memperoleh hasil audit yang dilakukan secara objektif dengan mengumpulkan bukti yang kompeten dan secara proses yang sistematis. Berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan atas kejadian ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan, yang dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen serta mengkomunikasikan hasilnya tentang pendapatnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2.2.2 Jenis-Jenis Auditor

Menurut Hery (2017:2-5) yang menyatakan jenis-jenis auditor sebagai berikut:

1. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah Auditor dalam melakukan audit atas keuangan negara pada instansi-instansi pemerintah. Biasanya audit ini akan dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hasil audit yang telah dislesaikan BPK akan

disampaikan kepada DPR RI sebagai pengendalian atas kegiatan keuangan negara.

2. Auditor Forensik

Auditor Forensik akan dilatih secara khusus untuk mendeteksi, menyelidiki, maupun mencegah adanya kecurangan. Ada beberapa contoh yang menunjukkan pada suatu kondisi auditor forensik sering dilibatkan, misal dalam kasus merekonstruksi catatan akuntansi yang rusak yang berhubungan dengan klaim asuransi, dalam menyelidiki dalam kasus pencucian uang, dan melakukan tindakan investigasi pada penggelapan uang.

3. Auditor Internal

Auditor Internal yang bekerja pada satu manajemen perusahaan sehingga auditor internal termasuk bagian dari karyawan perusahaan tersebut. Auditor Internal merupakan bagian yang tidak terdapat pada struktur organisasi perusahaan, yang berperan melakukan pengawasan serta penilaian secara berkala. Auditor Internal memiliki peran penting atas efektivitas pengendalian internal di suatu perusahaan.

4. Auditor Eksternal

Auditor Eksternal dapat disebut juga sebagai auditor independen atau akuntan publik bersertifikat (*Certified Public Accountant*). Auditor Eksternal sebagai pemilik Kantor Akuntan Publik ataupun sebagai anggotanya. Auditor dikatakan “eksternal” atau “independen” apabila mereka bukan sebagai karyawan dari entitas yang diaudit.

Auditor Eksternal dalam melaksanakan pemeriksaan yaitu berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Yang akan dilaksanakan dengan acak (*sampling*) dikarenakan keterbatasan waktu dan *audit fee*. Dalam melakukan pemeriksaan akan dipimpin oleh penanggung jawabnya atau seorang akuntan publik yang telah memiliki nomor register dan telah terdaftar.

2.2.3 Jasa Asurans

Menurut Hery (2017:6-9) Asurans merupakan jasa independen yang tersedia untuk para profesional dengan maksud sebagai jaminan kualitas informasi untuk para pengambil keputusan. Manfaat dari jasa ini sebagai dasar untuk meningkatkan keandalan dan relevansi informasi dalam pengambilan

keputusan. Jasa asurans mempunyai peran yang penting dengan memberikan manfaat serta nilai untuk penggunanya mengingat bahwa pemberian jaminan tersebut bersifat independen dan obyektif terhadap informasi yang akan diperiksanya.

Jasa Atestasi merupakan salah satu jenis jasa asurans yang diberikan kepada KAP. Terkait dengan jasa asurans yang dilaksanakan KAP merupakan jenis jasa asurans yang menerbitkan sebuah pernyataan tertulis yang menyatakan mengenai keandalan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak lain. Ada tiga bentuk jasa atestasi, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 mengenai Asosiasi Akuntan Publik, yang mengatur tentang kegiatan KAP dalam memberikan jasa asurans, seperti :

- a. Jasa audit atau informasi keuangan historis
- b. Jasa *review* atas informasi keuangan historis
- c. Jasa asurans lainnya

Jasa Asurans Lainnya yang KAP terima bukan merupakan jasa atestasi. Jasa tersebut hampir mirip dengan jasa atestasi namun pada kenyataannya berbeda. Persamaan hanya terletak pada hal independensi dan jaminan atas informasi yang nantinya akan digunakan oleh pengambil keputusan. Jasa Bukan Asurans KAP dalam memberikan berbagai jenis jasa lainnya yang secara umum tidak termasuk jasa asurans. Ada tiga jenis bukan asurans yang biasanya diberikan untuk KAP misalnya jasa kompilasi, jasa konsultasi manajemen, jasa perpajakan.

2.2.4 Lingkup Auditing

Menurut Supriyono (2018:170) menyatakan bahwa lingkup audit pada awalnya auditing terbatas dalam bidang keuangan saja. Namun, lingkup auditing dapat berkembang luas pada berbagai bidang lainnya. Lingkup auditing dapat diklasifikasikan menjadi auditing keuangan, auditing manajemen, auditing program, auditing operasional. Auditing dilakukan hampir pada semua perusahaan ataupun organisasi. Seperti pemerintahan diaudit secara berkala untuk bertanggung jawab atas semua dana publik yang dikelola serta pada kepatuhannya.

Auditing keuangan adalah audit independen yang memiliki tujuan menilai laporan keuangan suatu entitas. Auditing manajemen yaitu audit independen yang mempunyai tujuan untuk menilai efektivitas, efisiensi dan perekonomian dalam mengimplementasikan strategi dan unit organisasi untuk mencapai tujuan perusahaan. Auditing Program yaitu auditor independen yang memiliki tujuan dalam menilai efektivitas, efisiensi, dan perekonomian dalam implementasikan program jangka panjang dan unit-unit lainnya dalam mencapai tujuan perusahaan jangka panjang. Auditing Operasional yaitu yaitu auditor independen yang memiliki tujuan dalam menilai efektivitas, efisiensi, dan perekonomian dalam mengimplementasikan program jangka pendek (anggaran).

2.2.5 Tujuan Audit

Tujuan audit secara umum dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Kelengkapan (*Completeness*). Hal ini dilakukan dengan tujuan meyakinkan bahwa semua transaksi sudah dilakukan pencatatan atau telah dimasukkan dalam jurnal secara *actual*.
2. Ketepatan (*Accurancy*). Hal ini bertujuan untuk memastikan jumlah pada transaksi dan saldo perkiraan yang ada telah dicatat dengan benar, menghitung dengan benar, mengklasifikasikan dengan tepat, dan pencatatan telah sesuai.
3. Eksistensi (*Existence*). Hal ini bertujuan untuk memastikan bahwa seluruh harta dan hutang yang yang telah dicatat berdasarkan eksistensi/keterjadian pada saat tanggal tertentu, jadi transaksi yang telah tercatat harus betul-betul nyata dan bukan fiktif.
4. Penilaian (*Valuation*). Hal ini bertujuan memastikan jika penerapan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah sesuai dan benar.
5. Klasifikasi (*Classification*). Hal ini bertujuan memastikan pada jurnal jika mencantumkan dan mengklasifikasikan transaksi dengan tepat. Jika terkait dengan saldo dan angka-angka yang dimasukkan pada daftar klien apakah telah diklasifikasikan dengan tepat atau belum.
6. Pisah Batas (*Cut-Off*). Hal ini bertujuan memastikan bahwa suatu transaksi yang ada pada tanggal neraca akan dicatat dalam periode yang sesuai. Transaksi kemungkinan salah saji adalah transaksi yang telah tercatat mendekati pada akhir periode akuntansi.

7. Pengungkapan (*Disclosure*). Hal ini bertujuan meyakinkan jika saldo akun serta syarat pengungkapan yang bersangkutan telah menyajikan laporan keuangan dengan wajar dalam menjelaskan isi dan catatan kaki laporan tersebut.

2.3 Perilaku disfungsional Auditor

Teori Atribusi mencoba menjelaskan cara-cara kita menilai orang dengan berbeda, bergantung pada pengertian yang kita atibusikan pada sebuah perilaku. Ketika kita mengamati perilaku seorang individu, maka dalam mencoba menentukan apakah itu disebabkan dari internal atau eksternal. Penentuan ini terutama tergantung pada tiga faktor :1) Perbedaan, 2) Konsensus, dan 3) Konsisten. Perilaku yang disebabkan *internal* adalah yang dipercaya pengamat berada dalam kendali perilaku pribadi dari individu. Perilaku yang disebabkan eksternal adalah apa yang kita bayangkan atau situasi memaksa individu untuk melakukannya (Robbins dan Judge, 2015:104-105).

Pada penelitian ini digunakan Teori Atribusi. Menurut Morris (2013:75) Teori Atribusi sebagai komunikator, terkadang pada diri sendiri setiap orang tidak mengetahui mengapa dapat bertingkah laku tertentu. Serta alasan setiap orang dapat melakukan tindakan tertentu dan cenderung ingin mengetahui sikap dan tingkah lakunya sendiri atau tingkah laku orang lain. Teori atribusi memberikan suatu gambaran yang menarik mengenai tingkah laku setiap manusia. Sehingga bagaimana seseorang sesungguhnya bertingkah laku.

Teori atribusi menjelaskan bagaimana orang menyimpulkan penyebab tingkah laku yang dilakukan diri sendiri atau orang lain. Teori ini menjelaskan proses yang terjadi dalam diri kita, sehingga kita memahami tingkah laku kita dan orang lain. Teori ini berkaitan dengan *locus of control*, tekanan anggaran waktu, dan *turnover intention*, karena semua variabel tersebut merupakan sumber perilaku auditor yang berasal dari faktor internal atau faktor eksternal yang dimiliki oleh setiap auditor dan dapat mempengaruhi perilaku auditor di tempat kerja.

Held (1958) dalam Morris (2013:75), pendiri teori atribusi, mengemukakan beberapa penyebab yang mendorong orang memiliki tingkah laku tertentu yaitu:

1. Penyebab munculnya situasional (orang dapat dipengaruhi oleh keadaan lingkungan)
2. Pengaruh personal (mempengaruhi secara personal)
3. Memiliki *skill* (dapat mengerjakan sesuatu)
4. Selalu berusaha (mencoba mengerjakan sesuatu)
5. Memiliki keinginan (melakukan sesuatu yang diinginkan)
6. Adanya perasaan (menyukai sesuatu untuk dikerjakan)
7. Kewajiban (tuntutan harus melakukan sesuatu); dan
8. Diperkenankan (diperbolehkan dalam melakukan sesuatu).

Perilaku disfungsional Auditor adalah tindakan yang secara sengaja dilakukan oleh auditor pada saat pelaksanaan proses pengauditan terhadap prosedur audit yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Karena setiap auditor cenderung melakukan disfungsional auditor yang disebabkan oleh berbagai faktor penyebab seperti *locus of control*, tekanan anggaran waktu , dan keinginan berpindah tempat kerja (*turnover intention*). Kemampuan yang dimiliki oleh auditor cenderung akan membuat auditor merasa bosan dengan kinerja yang setiap saat mereka kerjakan. Jadi dengan adanya faktor dari luar akan terpengaruh untuk melakukan hal yang menyimpang dalam prosedur audit.

Menurut Bik (2010: 38), perilaku disfungsional audit adalah setiap tindakan yang dilakukan auditor dalam pelaksanaan program atau prosedur audit yang dapat mereduksi atau menurunkan kualitas audit. Banyak faktor yang dapat mempengaruhi setiap auditor dalam melakukan penugasan audit. Sehingga sebagian besar auditor dengan sengaja melakukan tindakan disfungsional auditor yang dapat merugikan dirinya sendiri bahkan tempatnya bekerja. Demikian perilaku disfungsional auditor dikategorikan menjadi 3 bagian yaitu :

Menurut Surbakti (2018) Perilaku disfungsional auditor dibagi menjadi 3 bagian yaitu:

- a. *Altering/replacement of audit procedure*, yaitu perilaku mengubah atau mengganti program atau prosedur audit yang tidak sesuai dengan yang telah ditetapkan dalam standar auditing. Dengan dilakukan hal tersebut akan berpengaruh secara langsung pada menurunnya kualitas hasil audit.

b. *Premature sign off*, merupakan perilaku penyimpangan auditor pada saat melakukan audit dengan penghentian beberapa cara/langkah prosedur audit, yang telah ditetapkan sesuai dengan standar audit tanpa membuat prosedur pengganti atas apa yg diubahnya. Perilaku ini akan berdampak pada keefektifan bukti audit yang menyebabkan bukti audit kurang akurat.

c. Pratiwi (2017) menjelaskan bahwa Pada literatur auditing disebut sebagai perilaku *underreporting of time (URT)*. Perilaku ini dapat terjadi kapan saja ketika auditor tidak melaporkan dan memperhitungkan seluruh waktu audit untuk menyelesaikan tugas audit yang telah diperhitungkan oleh KAP.

Penerimaan Perilaku disfungsional audit yaitu tindakan yang diterima atas perilaku yang dilakukan auditor. Dalam pelaksanaan ketidaksesuaian terhadap prosedur atau program audit yang telah ditetapkan berdasarkan standar auditing dan standar profesi, yang mengakibatkan mereduksi atau menurunkan kualitas audit. Hal ini akan berpengaruh terhadap menurunnya kepercayaan publik mengenai hasil laporan auditan Akuntan Publik. Dalam penelitian ini yang dapat mendorong Perilaku Disfungsional Audit adalah *underreporting of time*, *premature sign-off*, dan *altering/replacement of audit procedure* yang telah ditetapkan dalam pelaksanaan audit di lapangan (Kusuma, 2018).

2.4 Faktor-Faktor yang Dapat Menyebabkan Disfungsional Auditor

2.4.1 *Locus of Control*

Menurut Malipati (2016: 28) Membahas konsep *locus of control* dan kinerja yang saling terkait satu sama lain, diketahui banyak faktor yang mempengaruhi keikutsertaan dalam melaksanakan kinerja. Faktor-faktor yang terkait seperti fisik, psikologis, dan area sosiologis. *Locus of control* adalah salah satu yang fenomenal, yang memiliki hubungan langsung dengan kemampuan yang dimiliki setiap orang. Sebagai salah satu karakter penting yang dapat mempengaruhi *locus of control* apakah seseorang dapat memprediksi hasil yang berbeda dari ekspektasi seseorang yang berpengaruh pada dirinya sendiri maupun faktor yang datang dari luar.

Hasil akhir dari faktor-faktor ini, kinerja tertentu setiap individu dapat membentuk sebuah hasil. *Rotter Seemer* dan *Liverant* (1962) mendefinisikan konsep *locus of control* internal dan eksternal sebagai berikut, pada dasarnya

locus of control memiliki dua bagian, *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Jika *locus of control* internal yaitu memiliki kepercayaan diri yang menonjol dan rasa optimisme dalam diri seseorang, *locus of control* eksternal adalah tingkat kepercayaan dalam diri seseorang pada unsur-unsur seperti keberuntungan, kesempatan, dan nasib. Terkait dengan perilaku internal terdapat hubungan antara tindakan mereka dan hasil, di sisi lain terkait dengan perilaku eksternal adanya hubungan secara langsung antara tindakan mereka dan faktor dari luar.

Secara umum *locus of control* yaitu kendali seseorang dalam mengontrol peristiwa yang berasal dari faktor internal maupun eksternal. Dalam menghadapi peristiwa yang tidak terduga seorang auditor dapat memanfaatkan setiap kemampuan yang dimilikinya untuk tidak mudah terpengaruh seperti halnya dalam melaksana nakan penugasan audit auditor dituntut untuk tetap menjaga mental independen. Dengan mendapatkan informasi yang aktual dan tidak bias. Sedangkan saat menghadapi faktor internal auditor tidak mudah mempercayai atas penjelasan yang disampaikan klien dan tidak memanfaatkan keberuntungan sebagai kunci utama dalam penyelesaian tugas audit. Dengan upaya mencari bukti audit yang aktual serta melakukan investigasi secara lebih lanjut untuk memastikan kebenarannya. Biasanya faktor eksternal lebih cenderung dalam melakukan disfungsional auditor.

Menurut Robbins dan Judge (2015:103) menyatakan bahwa persepsi sebuah proses individu mengimplikasikan asumsi yang terkesan untuk memberikan pengertian pada lingkungan sekitar. Apa yang kita pikirkan terkadang tidak sesuai dengan realitas secara objektif. Persepsi penting bagi perilaku organisasi karena perilaku orang-orang didasarkan pada persepsi mereka mengenai realita yang ada bukan atas pemikiran mengenai realita mereka, bukan juga mengenai realita itu sendiri. Jadi, *locus of control* adalah persepsi atau asumsi seseorang terhadap peristiwa yang dapat dikendalikan untuk menentukan keberhasilan ataupun kegagalannya dalam melakukan pekerjaan. Maupun berbagai kegiatan dalam hidupnya yang disebabkan oleh kendali dirinya atau kendali di luar dirinya (Mahalayati, 2017).

Internal locus of control adalah tingkat kepercayaan dimana seseorang meyakini bahwa yang ada dalam dirinya dapat mereka kendalikan atas segala sesuatu yang terjadi pada diri mereka sedangkan *external locus of control* adalah tingkat kepercayaan seseorang bahwa segala sesuatu yang terjadi pada dirinya dikendalikan atas faktor atau kekuatan yang ada di luar dirinya seperti nasib, kemujuran dan peluang (Pratiwi, 2017).

2.4.2 Tekanan Anggaran Waktu

Tekanan waktu adalah suatu kondisi dimana auditor mendapatkan tekanan dari tempatnya bekerja untuk dapat menyelesaikan tugasnya dengan cepat. Dan tetap memperhatikan mental independen dalam setiap prosedur audit yang dilakukan sesuai dengan waktu yang telah ditetapkan. Tekanan waktu terdiri dari dua macam yaitu tekanan anggaran waktu dan tekanan batasan waktu (Rizal dan Liyundia, 2016). Dalam melakukan pengujian audit seorang auditor harus memiliki independensi audit yang berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias, ketepatan penerbitan laporan audit dan melakukan evaluasi atas hasil pengujian. Dalam menjalankan tanggung jawabnya auditor tidak hanya diharuskan untuk menjaga sikap mental independen saja, namun juga kepercayaan bagi para pengguna laporan keuangan terhadap independensi auditor. Kedua unsur independensi ini mengidentifikasi independensi dalam fakta atau independensi dalam pikiran, dan independensi dalam penampilan. Independen dalam fakta muncul yang secara nyata seorang auditor dapat menjaga sikap objektif selama melakukan penugasan audit. Independen dalam penampilan diidentifikasi interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut (Elder, Randal. J, 2011:74).

Secara Umum Tekanan Anggaran Waktu adalah anggaran yang diberikan kepada setiap auditor yang telah dialokasikan ke dalam setiap penugasan yang dilakukan, agar mencapai sesuai dengan target yang telah ditentukan sebelumnya. Cara auditor mengalokasikan waktu suatu perusahaan serta memanfaatkan dengan seefisien mungkin dengan tidak memanfaatkan waktu di luar dari prosedur dan tetap menjaga efektivitas kinerja selama melaksanakan prosedur audit yang telah ditentukan. *Time Budget Pressure* adalah tekanan tidak hanya timbul dari keterbatasan waktu yang diberikan

melainkan dapat juga timbul dari keterbatasan sumber daya yang memicu kinerja yang tidak stabil. Dan dilakukan dan tidak menghasilkan kinerja yang sesuai atas pekerjaannya dalam memberikan tugas dengan maksimal (Devi dan Suaryana, 2016).

Tekanan Anggaran Waktu menjadi tantangan bagi auditor untuk menyelesaikan penugasan audit, tidak sedikit auditor mengalami tekanan dalam mengatur anggaran waktu karena singkatnya anggaran waktu dan tidak terukur yang ditargetkan untuk menyelesaikan laporan audit. Tuntutan untuk menghasilkan laporan yang berkualitas dengan anggaran waktu yang terbatas akan menyulitkan bagi auditor. Sehingga auditor merasa tertekan (secara waktu) yang dapat mendorong auditor untuk melakukan disfungsi auditor, misalnya *premature sign off*, dimana seorang auditor langsung mempercayai penjelasan dan presentasi klien tanpa melakukan investigasi lebih lanjut dan mengumpulkan bukti audit yang kurang kompeten. Dengan demikian, akan mengakibatkan hasil laporan audit yang berkualitas rendah.

2.4.3 Turnover intentions

Turnover intention adalah keinginan untuk berpindah ke tempat kerja yang lain bahkan mengundurkan diri secara permanen baik sukarela seperti pensiun, atau tidak sukarela seperti pemecatan. Faktor yang mempengaruhi biasanya karena ketidaknyamanan yang dirasakan selama bekerja dan tidak mendapatkan fasilitas yang seharusnya yang dapat memicu seseorang untuk berpindah tempat kerja. Variabel ini diukur melalui 4 indikator, yaitu peluang berpindah, keaktifan, keinginan untuk berpindah dan rencana untuk pindah (Basudewa dan Merkusiwati, 2015). Perpindahan auditor yang mengakibatkan pergantian auditor atau keluar masuknya auditor dari organisasi semakin mengganggu auditor yang lain untuk ikut dalam hal yang sama. Hal ini suatu fenomena penting tidak dapat dihindari dalam kehidupan organisasi khususnya pada Kantor Akuntan Publik. Pergantian auditor dapat juga membawa dampak yang tidak baik terhadap organisasi akuntan publik, baik dari segi pemanfaatan peluang yang baik dan hilangnya waktu bahkan biaya dapat juga dikategorikan sebagai dampak dari pergantian auditor (Anita dkk, 2016).

Turnover intention merupakan keinginan auditor untuk mengundurkan diri atau keinginan berpindah ke tempat kerja yang lain. Keinginan berpindah kerja (*turnover intantion*) diakibatkan oleh faktor ketidakpuasan kerja yang dirasakan di tempat kerja. Auditor merasa tindakan saat melaksanakan penugasan audit tidak mendapatkan hasil yang maksimal serta aturan-aturan dalam KAP (Kantor Akuntan Publik) semakin melemah. Tidak adanya tindakan perubahan yang dilakukan Kantor Akuntan Publik untuk memperbaiki bahkan memeperbarui aturan-aturan yang lebih terstruktur. Sehingga adanya faktor-faktor *motivational* yang akan mengurangi niat auditor untuk meninggalkan organisasi (KAP).

Ketidakpuasan kerja dapat juga disebabkan oleh lingkungan kerja, gaji, bahkan kepemimpinan yang memicu *turnover intention* (Keinginan berpindah tempat kerja). Lingkungan kerja dapat dilihat dari hubungan antar sesama rekan yang tidak dapat bekerja sama dengan baik yang menimbulkan hasil audit yang rendah bahkan menyebabkan hubungan antar tim kerja menjadi tidak baik. Disisi lain disebabkan oleh gaji dan kepemimpinan yang dianggap sudah tidak lagi dirasakan auditor degan sewajarnya. Dengan demikian, akan menimbulkan perasaan tidak suka terhadap tempatnya bekerja. Hal ini tentu berbahaya karena akan menjadi faktor penyebab auditor untuk berperilaku disfungsional auditor.

2.5 Upaya Penanggulangan Disfungsional Auditor

Upaya yang dapat dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 Mengenai Asosiasi Profesi Akuntan Publik untuk menghindari berperilaku disfungsional auditor. Dengan adanya pelatihan dan pengawasan maupun sosialisasi untuk mematuhi standar audit dan standar profesi, yang telah ditetapkan oleh IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia).

Seorang auditor harus memperhatikan Standar Audit 200 yang menjelaskan bahwa :

SA. 200.3 Tujuan dari audit untuk meningkatkan derajat pemakai laporan keuangan yang dituju. Apakah laporan keuangan yang disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor. Tujuan umum, opini tersebut adalah tentang apakah laporan keuangan dalam semua hal yang material, sesuai dengan

kerangka tersebut disajikan secara wajar. Apakah auditor menyatakan opini secara relevan dilakukan berdasarkan SPA dan ketentuan etika . (Ref. Para A1).

SA. 200.4 Laporan keuangan yang diaudit adalah milik entitas disusun oleh manajemen entitas dari pengawasan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas. SPA tidak mengabaikan peraturan perundang – undangan yang mengatur tanggung jawab mereka dan tidak pula mengatur tanggung jawab manajemen atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas. Namun, untuk pelaksanaan audit berdasarkan SPA dilaksanakan berdasarkan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas, premis bahwa manajemen telah mengakui tanggung jawab tertentu yang fundamental. (Ref. Para A2-A11).

SA. 200.5 Sebagai basis untuk opini auditor, apakah laporan keuangan sebagai suatu keseluruhan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan maka SPA mengharuskan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai. Keyakinan memadai merupakan pada tingkat keyakinan tersebut diperoleh pada saat seorang auditor telah mengumpulkan bukti audit yang cukup dan kompeten. Untuk menurunkan risiko audit (sebagai contoh pada saat menyatakan opini mengenai risiko bahwa auditor tidak tepat ketika terjadi salah saji material atas laporan keuangan) pada tingkat yang rendah dapat diterima. Namun, tingkat keyakinan memadai bukan sebagai tingkat keyakinan absolut, yang mengakibatkan sebagian besar audit terdapat keterbatasan inheren dalam suatu audit.

2.6 Kualitas Audit

Kualitas Audit merupakan segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor melaksanakan penugasan audit. Dengan demikian dalam menjalankan setiap prosedur audit auditor dituntut untuk berpedoman pada sesuai dengan yang telah ditetapkan standar audit. Sehingga dapat diketahui saat mengaudit laporan keuangan klien apakah dalam sistem akuntansi klien telah dijalankan dengan baik jika auditor menemukan pelanggaran akan dilaporkan ke dalam laporan keuangan yang telah diaudit. Dengan demikian auditor terbukti telah menjalankan program atau prosedur audit sesuai dengan standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan (Rizal dan Liyundira, 2016).

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor harus mengikuti Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan serta kode etik akuntan. Dengan demikian auditor dituntut untuk mematuhi dan menjalankan program audit sesuai dengan yang telah ditentukan. Untuk menjaga nama baik Kantor Akuntan Publik (KAP) dan reputasi profesi jasa audit dalam menghasilkan hasil audit yang berkualitas (Mulyadi, 2013:15).

Arens (2014) Secara historis, standar auditing telah diorganisasikan bersama dengan 10 standar auditing yang berlaku umum (GAAS), yang dibagi menjadi tiga kategori : Standar umum, Standar pekerjaan lapangan, Standar pelaporan.

Standar Umum

1. Seorang auditor harus sudah mengikuti pelatihan dan memiliki kecakapan teknis yang memadai saat melakukan audit.
2. Seorang auditor harus mempertahankan sikap mental independen terhadap semua hal yang berhubungan dengan audit.
3. Dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan seorang auditor harus menetapkan kemahiran profesional.

Standar Pekerjaan Lapangan

1. Dalam merencanakan pekerjaan secara memadai seorang auditor harus mengawasi semua asisten sebagaimana mestinya.
2. Seorang auditor dalam merencanakan audit dan menentukan sifat, efektivitas waktu, serta luas pengujian yang dilaksanakan dengan pengendalian internal dengan pemahaman yang cukup.
3. Seorang auditor dalam memberikan pendapat menyangkut laporan keuangan yang diaudit harus memperoleh cukup bukti audit yang tepat dengan melakukan observasi, inspeksi, tanya-jawab, dan konfirmasi agar memiliki dasar yang layak.

Standar Pelaporan

1. Laporan keuangan harus disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).

2. Laporan diidentifikasi bahwa jika dikaitkan dengan periode sebelumnya keadaan dimana prinsip-prinsip tersebut tidak secara konsisten diikuti selama periode berjalan.

3. Laporan keuangan dianggap sudah memadai apabila pengungkapan telah informatif, kecuali dinyatakan sebaliknya dalam laporan auditor.

Laporan harus berisi pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan, secara keseluruhan, atau asersi bahwa suatu pendapat tidak bisa diberikan. Jika tidak dapat menyatakan satu pendapat secara keseluruhan, auditor harus menyatakan alasan-alasan yang mendasarinya. Dalam semua kasus, jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan itu harus dengan jelas menunjukkan sifat pekerjaan auditor. Jika ada, serta tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor.

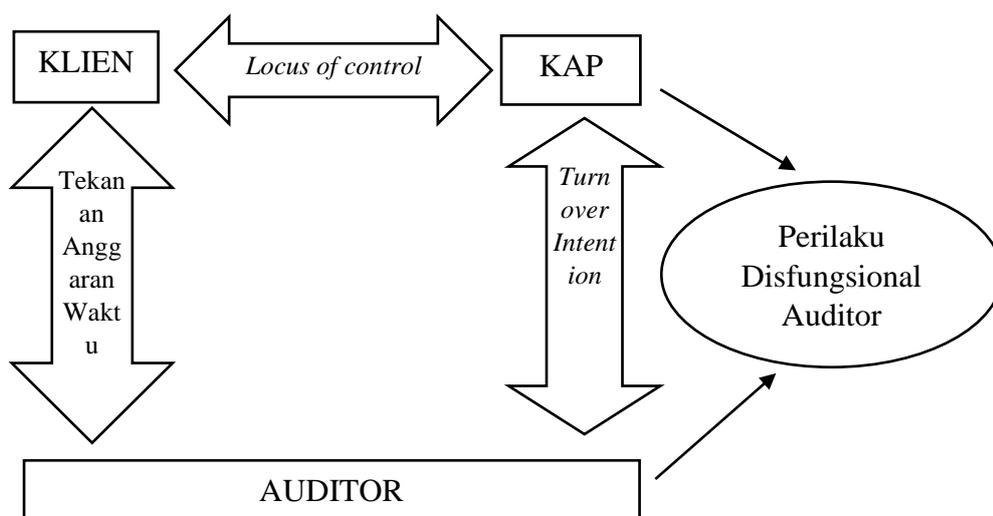
Menurut penjelasan Junaid dan Nurdiono (2016:9) menjabarkan dari DeAngelo (1981) menyatakan bahwa kualitas audit terdiri atas dua komponen, yaitu independensi auditor dan kompetensi auditor. Dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil audit, dan membuat laporan audit independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias. Independensi sebagai karakteristik auditor yang dianggap paling kritis. Alasan bahwa banyak pengguna laporan keuangan yang mengharapkan kewajaran dari laporan keuangan adalah harapan dari sudut pandang yang tidak bias.

Sedangkan menurut Hu (2015) kualitas audit tidak hanya diukur dari berapa lama Kantor Akuntan Publik didirikan dan tidak hanya dilihat dari besar atau kecilnya Kantor Akuntan Publik, melainkan ada hal yang lebih penting untuk diperhatikan yaitu dari segi kultur/budaya perusahaan. Mengenai etika dan perilaku, kemampuan dan keterampilan auditornya, keefektifan dalam memanfaatkan waktu proses auditnya serta faktor-faktor lain yang berasal dari luar yang dapat mengendalikan perilaku auditor. Pengaruh dari luar lebih dominan mempengaruhi auditor untuk bertindak diluar dari peraturan yang telah ditetapkan. Kualitas audit sangat diperlukan bagi para pemakai laporan keuangan untuk menarik para investor berinvestasi karena hal pertama yang menjadi pedoman bagi para investor adalah laporan keuangan yang telah diaudit.

Sebagai auditor yang independen tidak mudah terpengaruh tetap pada hasil keputusan yang telah dibuat dalam menciptakan laporan audit berkualitas dengan memberikan opini audit yang sesuai dengan kondisi laporan keuangan yang sebenarnya. Di sisi lain menggunakan kemahiran profesionalnya untuk mengevaluasi bukti-bukti yang telah diperoleh selama pelaksanaan penaguditan. Sehingga, akan menghasilkan bukti-bukti audit yang kompeten. Sebelum Kantor Akuntan Publik melakukan proses pengauditan diwajibkan untuk membuat dan mempraktikan secara langsung sesuai program audit tertulis yang dibuat.

Auditor harus mempertanggungjawabkan atas kualitas dari audit individual, Serta selama melaksanakan proses pengauditan memastikan bahwa tingkat kualitas dari hasil audit telah dijalankan dengan konsisten. Audit yang berkualitas akan dicapai jika auditor dalam memberikan opini terhadap laporan keuangan dengan keadaan yang sebenarnya dan dapat diandalkan karena berdasarkan bukti audit yang kompeten. Yang diperoleh dari tim kerja yang memiliki pengetahuan dan pengalaman yang cukup, memiliki etika dan perilaku yang layak. Dengan demikian, auditor mampu memberikan laporan audit dengan tepat waktu dan berkualitas.

2.7 Kerangka Konseptual Penelitian



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual Penelitian (sumber: Dharmawan (2015), diolah oleh peneliti tahun 2019)