

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 TINJAUAN PUSTAKA

2.1.1 Auditing

Definisi auditing menurut Arens, Elder, dan Beasley dalam buku *Auditing dan Jasa Assurance* yang dialihbahasakan oleh Herman Wibowo (2008: 4) mendefinisikan auditing sebagai berikut:

“Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen”

Sedangkan menurut *Report of the Committee on Basic Auditing Concept of the American Accounting Association (Accounting Review, vol. 47)* dalam Boynton, Johnson, dan Kell dengan alih bahasa Paul.A.Rajoe, Gina Gania, dan Ichsan Setiyo Budi (2002: 5) memberikan definisi auditing yaitu sebagai:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Selanjutnya Menurut Arrens dan Loebbecke yang diadaptasi oleh Amir Abadi Jusuf (1996, 1) auditing adalah:

“Proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seseorang yang independen dan kompeten”.

Menurut Sukrisno Agoes (2004:3), dalam “*Auditing*” (Audit Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik)” pengertian auditing adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu audit yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2011:9) pengertian Auditing adalah”

“Auditing adalah suatu proses yang sistematis untuk memperolah dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan definisi-definisi auditing di atas dapat menunjukkan beberapa hal penting yang terkait dengan definisi auditing, di mana yang diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan pendukung-pendukungnya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen yaitu oleh akuntan publik.

Tujuan dari pemeriksaan oleh akuntan itu sendiri yaitu untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan (Sri Hasanah, 2010).

2.1.2 *Time Budget Pressure*

2.1.2.1 *Pengertian Time Budget Pressure*

Gregory A. Liyangarachchi (2007:62) menyatakan bahwa “*The time budget pressure that has the potential to severely undermine auditors’s control environment.*”

Menurut Alderman, Guy, Winter dalam buku *Auditing* yang mendefinisikan *time budget* sebagai berikut:

“Suatu bagian dari perencanaan yang digunakan auditor untuk menetapkan panduan dalam satuan waktu jam untuk setiap langkah audit. Jumlah jam kerja harus dialokasikan dengan persiapan dari skedul kerja yang menunjukkan siapa yang melaksanakan serta apa dan berapa lama hal itu dilakukan, kemudian total jam tersebut dianggarkan pada kategori utama dari prosedur audit dan disusun dalam bentuk skedul mingguan”.

Berdasarkan definisi diatas *time budget* adalah suatu estimasi waktu yang diperlukan untuk melaksanakan langkah-langkah audit dalam program audit. Time budget disusun berdasarkan informasi yang diperoleh pada langkah awal dalam audit yaitu memperoleh pemahaman oleh klien.

Menurut Whittington, dkk (2004:202) mengenai *Time Budget Pressure*:

There is always pressure to complete and audit within the estimated time ability to do satisfactory work when given abundant time is not sufficient qualification, for time is never abundant.”

Menurut Herningsih (2006:6) *Time budget pressure* adalah keadaan dimana auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun, atau terdapat pembatasan waktu dalam anggaran yang sangat ketat.”

Menurut Coram (2004:2) *Time budget pressure is considered to be a chronic and pervasive type of pressure faced by professional accountant.*

DeZoort (2002) mendefinisikan tekanan anggaran waktu sebagai bentuk tekanan yang muncul dari keterbatasan sumber daya yang dapat diberikan untuk melaksanakan tugas. Sumber daya dapat diberikan untuk melaksanakan tugas. Sumber daya dapat diartikan sebagai waktu yang digunakan auditor dalam pelaksanaan tugasnya. 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.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa *Time budget pressure* adalah keadaan auditor yang dituntut melakukan efisiensi pada anggaran waktu dan selalu ada tekanan anggaran waktu.

Penerapan *time budget* yang dilakukan dengan baik dapat memberikan keuntungan yang sangat efisien untuk melakukan penjadwalan staff, menjadi panduan dalam melakukan hal-hal penting dari berbagai area audit, membantu staff auditor untuk mencapai kinerja yang efektif dan efisien.

Dalam penyusunan *time budget* menurut Wallace (1998:131) harus mempertimbangkan hal-hal antara lain:

1. *The client's size, indicated by its gross assets, sales, number of employees, etc.*
2. *The location of client facilities.*
3. *The anticipated accounting and auditing problem.*
4. *The competence and experience of staff available.*

Untuk itu *time budget* yang dipersiapkan selama tahap awal dari perencanaan audit merupakan dasar competent untuk menetapkan syarat-syarat perjanjian kerja dan perumusan rencana audit dan *time budget total* disusun berdasarkan perkiraan waktu yang akan dibutuhkan untuk setiap langkah dari program audit pada setiap auditor yang ditugasi sesuai dengan posisi atau jabatan untuk penugasan rutin, maka catatan waktu yang terperinci adalah kerja audit pada tahun sebelumnya merupakan faktor yang penting dalam menentukan *time budget* yang baru.

2.1.2.2 Indikator *Time Budget Pressure*

Menurut Willett (2006:47) indikator atas *time budget pressure* adalah sebagai berikut:

1. Pemahaman Auditor atas *Time Budget*

Sebelum melakukan tugas audit, seorang auditor harus mengetahui dengan pasti tentang *time budget* yang telah disepakati oleh manajer bersama dengan klien. Hal ini penting karena dari pemahaman atas *time budget* itu kita dapat mengetahui seberapa besar auditor merasakan tekanan yang ditimbulkan oleh *time budget*. Jika pemahaman auditor tentang *time budget* sangat tinggi maka tekanan yang ditimbulkan atas *time budget* itu sendiri akan rendah, sebaliknya jika pemahaman auditor tentang *time budget* rendah maka tekanan yang ditimbulkan dari *time budget* akan semakin tinggi.

2. Tanggung Jawab Auditor atas *Time Budget*

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

3. Penilaian Kinerja yang dilakukan oleh Atasan

Time budget merupakan suatu alat bagi manajer untuk mengukur kinerja seorang auditor. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengetahui sejauh mana auditor telah memenuhi *time budget* yang telah ditetapkan, penilaian kinerja yang telah diberikan atasan kepada auditor terkadang menimbulkan tekanan bagi auditor untuk melaksanakan tugas audit dan dapat berpengaruh pada kualitas audit yang dihasilkan. Tinggi rendahnya tekanan tergantung pada kinerja yang diberikan oleh auditor tersebut, auditor akan merasakan tekanan rendah jika kinerja yang diberikan dinilai baik oleh atasan dan sebaliknya tekanan akan tinggi jika atasan menilai bahwa kinerja yang telah diberikan tidak sesuai dengan sasaran dan target atas *time budget*.

4. Penentuan Fee Auditor

Penentuan fee akan memberikan pengaruh atas kualitas audit. Jadi penentuan fee akan sangat memberikan tekanan bagi seorang auditor. Maka perlu adanya ketentuan khusus yang mengatur tentang penentuan fee agar nantinya

tidak memberikan dampak yang negatif terhadap pemberian opini pada laporan audit.

Kinerja auditor yang lebih baik akan meningkatkan kepercayaan masyarakat tentang profesi akuntan, namun jika auditor melakukan perilaku yang merusak citra profesi akuntan publik maka masyarakat akan tidak lagi percaya kepada akuntan publik.

Menurut McNair, 1991 menyatakan bahwa perilaku disfungsional timbul karena adanya dilemma cost-quality. Cost yang besar diatur oleh waktu yang profesional, dan pengukuran yang tepat. Sebaliknya, kualitas tidak bisa diukur dengan presisi yang sama namun penting untuk kesuksesan jangka panjang. Dilemma cost-quality disebabkan karena ketidakseimbangan antara fee audit yang diterima oleh auditor dengan kualitas audit yang diatur oleh standar profesional. Audit seharusnya ditetapkan dengan fee yang standar dan kualitas audit yang standar pula. Namun, auditor cenderung untuk tidak menetapkan fee audit sesuai standar. Fee audit yang rendah akan menyebabkan time budget menjadi singkat dan tidak diukur dengan akurat. Time budget yang rendah akan menurunkan kualitas audit.

KAP biasanya bekerja pada struktur herarki dimana auditor junior bertanggungjawab kepada auditor senior, auditor senior bertanggungjawab kepada manajer, dan manajer akan bertanggungjawab kepada partner. Struktur herarki seperti inilah yang menimbulkan adanya suatu tekanan waktu (time pressure) dari tingkat atas ke tingkat bawah. Auditor junior dan auditor senior merupakan posisi

yang memiliki tekanan yang lebih besar, karena posisi ini sebagai pihak pelaksana dalam penugasan audit.

Time pressure menurut Solomon dan Broen (2005) adalah suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun. *Time pressure* terdiri dari dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Timbulnya *time deadline pressure* disebabkan oleh adanya kebutuhan untuk melengkapi tugas audit berdasarkan pedoman waktu tertentu, sedangkan munculnya *time budget pressure* disebabkan oleh adanya jumlah waktu yang telah dialokasikan dalam melengkapi tugas audit tertentu.

2.1.2.3 Dampak Adanya *Time Budget Pressure*

Time budget pressure telah menjadi masalah yang serius bagi auditor berkaitan dengan penugasan audit. Bahkan, beberapa auditor mengalami tekanan yang cukup besar ketika dihadapkan pada suatu penugasan audit dengan *time budget* yang sangat singkat dan tidak terukur. Tingkat *time budget pressure* yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional auditor tentu saja akan mempengaruhi kualitas audit.

Perilaku disfungsional tersebut menurut Otley dan Pierce (1996) terdiri dari *audit quality reduction behaviour (AQRB)*, dan *under reporting of time (URT)*. *Audit quality reduction behaviour* adalah perilaku yang dapat mengurangi dan mengancam kualitas audit (Alderman dan deitrick, 1982). Sedangkan *under reporting of time* terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaannya pada waktunya, dan tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya (Commission on Auditor Responsibility Report, 19789; Lightner et al, 1982, 1983).

Time budget pressure adalah suatu audit yang mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor (Otley & Pierce, 1996). Semakin besar tingkat *time budget pressure* maka akan semakin besar pula kemungkinan auditor untuk melakukan *audit quality reduction behaviour* (AQRB), dan *Under reporting of time* (URT). Hasil ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Soobaroyen & Chengabroyan (2005) bahwa *time budget pressure* suatu audit yang besar mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku disfungsional auditor terdiri dari *audit quality reduction behaviour* (AQRB), *premature sign-off* (PSO) dan *under reporting of time* (URT).

Perilaku tersebut dimotivasi oleh keinginan untuk mempertahankan dirinya agar dapat mencapai kinerja yang baik di KAP.

Otley & Pierce (1996) menyatakan bahwa:

”Perilaku disfungsional auditor dipengaruhi oleh tingkat *time budget pressure* yang dihadapi dalam penugasan audit. Semakin besar *time budget pressure* maka akan semakin besar pula auditor akan melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional tersebut menurut Otley dan Pierce (1996) terdiri dari *audit quality reduction behaviour* (AQRB), dan *Under reporting of time* (URT).”

Target yang dikuantitatifkan dan spesifik adalah elemen penting dalam system pengendalian manajemen yang efektif (Emmanuel et al., 1990). Penggunaan target yang tepat dan terkuantitatifkan dapat menghasilkan kinerja yang lebih baik daripada tidak ada target sama sekali (Tosi, 1975). Seberapa besar suatu target dapat dicapai merupakan suatu hal yang tidak pasti. Namun target dapat dicapai tergantung pada tingkat dimana target tersebut dapat diterima dan diselesaikan oleh bawahan sebagai pelaksana.

1. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Audit Quality Reduction Behaviour

Kelly & Margeim (1987) menemukan bahwa:

“Time budget pressure akan mengakibatkan perilaku audit quality reduction behaviour oleh auditor. Yang termasuk dalam perilaku audit quality reduction behaviour adalah kegagalan pengawasan pada penerapan prinsip akuntansi, supervisi pemeriksaan dokumen, menerima penjelasan kelemahan klien.”

Perilaku tersebut secara langsung akan mengancam reliabilitas dari catatan audit yang bentuk dasarnya audit opinion. Semakin besar time budget pressure maka akan meningkatkan auditor untuk melakukan audit quality reduction behaviour yang semakin besar pula.

2. Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Under Reporting of Time

Under reporting of time terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaannya pada waktunya, dan tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya (Commission on Auditor Responsibility Report, 19789; Lightner et al, 1982, 1983).

Menurut Kelly & Margheim (1987) menemukan bahwa perilaku under reporting of time oleh auditor akibat dari adanya time budget pressure yang besar. Time budget pressure berpengaruh positif terhadap under reporting of time. Artinya, ketika time budget pressure meningkat, maka perilaku under reporting of time juga akan meningkat.

3. Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Premature Sign-Off

Rumusan pertama tentang pengukuran perilaku disfungsi auditor adalah survey yang dilakukan oleh Rhode (1978). Hasilnya disimpulkan dalam Commission on Auditor's Responsibilities Report (1978), bahwa time budget

pressure akan menimbulkan perilaku disfungsional yaitu premature sign off. Premature sign off yaitu pengurangan tahap audit sebagai dampak dari time budget pressure seorang auditor tanpa mencatat pekerjaan atau tahap yang dihilangkan tersebut. Perilaku tersebut secara langsung akan mengancam serius pada kualitas audit. Artinya bahwa semakin besar time budget pressure maka akan meningkatkan auditor untuk melakukan premature sign off yang semakin besar. Auditor bekerja berdasarkan time budget yang telah ditetapkan selama penugasan audit. Jika time budget yang ditetapkan terlalu ketat dan sulit untuk dicapai maka auditor akan melakukan perilaku disfungsional dengan tujuan agar pekerjaannya terselesaikan. Hal ini dimotivasi oleh keinginan auditor agar dapat bekerja lebih baik di KAP. Perilaku disfungsional tersebut adalah audit quality reduction behaviour (AQRB), dan Under reporting of time (URT)”.

2.1.2.4 Kelebihan dan Kekurangan Time Budget

Segala sesuatu memiliki kelebihan dan kekurangan. Walaupun banyak penelitian yang mengatakan bahwa time budget sebegai besar memberikan pengaruh terhadap kualitas pemeriksaan. Dalam hal ini berguna atau tidaknya audit time budget bergantung kepada profesionalisme auditor ketika melakukan pemeriksaan. Lain halnya lagi, apabila adanya time budget yang telah ditentukan akan mengakibatkan tekanan bagi auditor yang melaksanakan pemeriksaan. Bahwa kelebihan dari *time budget* adalah sebagai satu metode yang efisien untuk menyusun jadwal staff, sebagai suatu petunjuk penting untuk area pemeriksaan yang berbeda, sebagai satu perangsang untuk staff auditor untuk mendapatkan kinerja yang efisien, dan sebagai suatu alat untuk menyusun imbalan.

Mc. Graw Hill (2005:101) memberikan pendapat dalam bukunya bahwa tujuan dari pencatatan *time budget* adalah sebagai berikut:

1. *Evaluating the efficiency of the auditing number.*
2. *Compiling the record for billing the client.*
3. *Compiling the report for planning the next audit.*

Dalam buku yang sama, Mc. Graw Hill (2005:15) mengungkapkan bahwa: ”*Time budget are used to maintain control of the audit by identifying problem areas early in the engagement, thereby ensuring that the engagement is completed on a timely basis*”.

Sedangkan *time budget* menurut Holmes dan Burns (1979:223):

1. *Determining staff requirement for the audit.*
2. *Determining estimated hours necessary to complete the audit.*
3. *Estimation of the audit fee.*
4. *Scheduling of the time and sequence of the audit work.*

Time Budget hanya sekedar pedoman, tidak bernilai mutlak atau percis. Bila auditor memerlukan waktu tambahan untuk melakukan program audit, time budget dapat dirubah sewaktu-waktu agar auditor dapat mengumpulkan bukti yang cukup dan lebih memadai sesuai dengan tujuan audit. Namun kecenderungan yang terjadi adalah auditor menempatkan *time budget* sebagai tujuan utama dalam melakukan sesuai dengan prosedur audit. Tindakan seperti ini menjadi tidak benar karena tujuan utama dari audit adalah memberikan opini sehubungan dengan standar audit yang diterima secara umum dan bukan untuk memenuhi *time budget*. *Time budget* digunakan untuk memelihara kendali dari

audit dengan mengidentifikasi lingkup masalah awal didalam perikatan, dengan demikian dipastikan bahwa perikatan itu diselesaikan tepat waktu.

2.1.3 Etika Auditor

2.1.3.1 Kode Etik

1. Pengertian Kode Etik

Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional (Muljono 1991: 13) dalam Enjel (2006: 32).

2. Tujuan Kode Etik

Menurut Muljono (1991:13) dalam Enjel (2006: 32) tujuan kode etik adalah:

- (1) Dengan adanya kode etik akan mengikat para anggota profesi pada nilai-nilai sosial tertentu yang memungkinkan manusia hidup produktif baik dibidang ekonomi, sosial maupun cultural, sesuai martabat manusiawi sebagaimana dituntut perkembangan zamannya.
- (2) Dengan adanya kode etik akan mengikat pula para anggota profesi pada suatu bentuk disiplin, dan berbakti pada nilai-nilai yang diakuinya lebih tinggi, dengan demikian etika profesional harus diarahkan pada nilai-nilai sosial yang lebih tinggi dan bukan ditunjukan kepada pembuktian untuk kepentingan kelompok profesional yang bersangkutan.

3. Pentingnya Kode Etik Profesional

Nadirsyah (1993) dalam Enjel (2006: 32) mengemukakan tiga alasan pentingnya kode etik profesional yaitu: (1) memberikan referensi yang eksplisit mengatur suatu kriteria aturan untuk suatu profesi, (2) memberi pengetahuan kepada seseorang apa yang diharapkan profesinya, (3) dari pandangan organisasi profesi, kode etik adalah pernyataan umum aturan-aturan. Jadi kode etik profesional sangat penting karena memberikan informasi secara eksplisit dan mengatur suatu kriteria umum untuk suatu profesi

2.1.3.2 Kode Etik Akuntan

Di Indonesia, pengakuan Kode Etik dilaksanakan oleh sekurang-kurangnya enam unit organisasi, yaitu : Kantor Akuntan Publik, Unit Peer Review Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Badan Pengawas Profesi Kompartemen Akuntan Publik – IAI, Dewan Pertimbangan Profesi – IAI, Departemen Keuangan RI, dan BPKP. Selain keenam unit organisasi tadi, pengawasan terhadap Kode Etik diharapkan dapat dilakukan sendiri oleh para anggota dan Pimpinan KAP. Hal ini tercermin di dalam rumusan Kode Etik Akuntan Indonesia Pasal 1 ayat 2 yang berbunyi:

“setiap anggota harus mempertahankan integritas dan objektivitas dalam melaksanakan tugasnya. Dengan mempertahankan integritas, ia akan bertindak jujur, dan tegas. Dengan mempertahankan objektivitas, ia akan bertindak adil tanpa dipengaruhi tekanan/permintaan pihak tertentu/kepentingan pribadinya”

Etika profesi akuntan di Indonesia diatur di dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI. Ada dua sasaran pokok dari kode etik ini, yaitu : Pertama, kode etik ini bermaksud melindungi masyarakat dari kemungkinan dirugikan oleh kelalaian, baik secara sengaja maupun tidak sengaja dari kaum profesional. Kedua, kode etik ini bertujuan untuk melindungi keluhuran profesi tersebut dari pelaku-pelaku buruk orang-orang tertentu yang mengaku dirinya profesional. (Keraf, 1998) dalam (Farid dan Suranta 2006: 7).

2.1.3.3 Pengertian Etika

Etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain yang berfungsi untuk mengatur tingkah laku para anggotanya. Menurut Arrens (2003) etika merupakan suatu kebiasaan yang baik dalam masyarakat kemudian mengendap menjadi norma-norma atau kaidah, atau dengan kata lain menjadi normatif dalam kehidupan mereka.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (AIPI, 2008) prinsip dasar etika profesi yang harus dipatuhi oleh setiap praktisi adalah prinsip integritas, prinsip objektivitas, prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional, prinsip kerahasiaan, dan prinsip perilaku profesional (Hasby, 2010).

Definisi etika dalam buku *Auditing dan Jasa Assurance* edisi kedua belas Alvin A. Arens, Randal J. Elder dan Mark S. Beasley (2008:98) yaitu serangkaian prinsip atau nilai moral.

Kamus Besar Bahasa Indonesia, Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, 1988, mendefinisikan **etik** sebagai (1) kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak; (2) nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat, sedangkan *etika* adalah ilmu tentang apa yang baik dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak).

Menurut Eric L. Kohler dalam buku *A Dictionary for Accountants*, edisi ke lima, 1979 – *ethic* adalah : *A system of moral principles and their application to particular problems of conduct; specially, the rules of conduct of a profession imposed by a professional body governing the behavior of its member.*

Etika menurut *Dictionary of Accounting* karangan Ibrahim Abdulah Assegaf, cetakan I tahun 1991 adalah sebagai berikut : Disiplin pribadi dalam hubungannya dengan lingkungan yang lebih daripada apa yang sekedar ditentukan oleh Undang- Undang.

Menurut Neni Mediawati dalam simposium Nasional Akuntansi (2003:565), pengertian Etika adalah:

1. Ilmu tentang apa yang baik, dan apa yang buruk dan tentang hak dan kewajiban moral (akhlak).
2. Kumpulan asas atau nilai yang berkenaan dengan akhlak.
3. Nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat

Menurut A. Sonny Keraf (2002:15), etika adalah :

“Refleksi kritis dan rasional mengenai nilai dan norma yang menyangkut bagaimana harus hidup baik sebagai manusia dan mengenai masalah-

masalah kehidupan yang mendasarkan diri pada nilai dan norma-norma umum yang diterima”.

Dimensi etika yang sering digunakan dalam penelitian (Ida Suraida, 2005) adalah:

1. Kepribadian yang terdiri dari *locus of control external* dan *locus of control internal*,
2. Kesadaran etis dan
3. Kepedulian pada etika profesi, yaitu kepedulian pada Kode Etik IAI yang merupakan panduan dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktek sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan usaha pada instansi pemerintah maupun dilingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggungjawab profesionalnya. Untuk tujuan itu terdapat empat kebutuhan dasar yang harus dipenuhi yaitu kredibilitas, profesionalisme, kualitas jasa dan kepercayaan.

Prinsip etika profesi dalam Kode Etik IAI adalah sebagai berikut:

1. Tanggungjawab profesional
2. Kepentingan publik
3. Integritas
4. Objektivitas
5. Kompetensi dan kehati-hatian profesional
6. Kerahasiaan
7. Perilaku profesional

8. Standar teknis, harus melaksanakan pekerjaan sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang telah ditetapkan.

Menurut Siagian (1996) dalam Wiwik dan Fitri (2006:5), menyebutkan bahwa setidaknya ada empat alasan mengapa mempelajari etika itu sangat penting, yaitu :

1. Etika memandu manusia dalam memilih berbagai keputusan yang dihadapi dalam kehidupan.
2. Etika merupakan pola perilaku yang didasarkan pada kesepakatan nilai-nilai sehingga kehidupan harmonis dapat tercapai.
3. Dinamika dalam kehidupan manusia menyebabkan perubahan nilai-nilai moral sehingga perlu dilakukan analisa dan ditinjau ulang.
4. Etika mendorong timbulnya naluri moralitas dan mengilhami manusia untuk sama-sama mencari, menemukan dan menerapkan nilai-nilai hidup yang hakiki.

Menurut Keraf dan Imam (2001: 33-35) dalam Farid dan Suranta (2006: 5) etika dapat dibagi menjadi dua, yaitu :

1. Etika Umum

Etika umum berkaitan dengan bagaimana manusia mengambil keputusan etis, teori-teori etika dan prinsip-prinsip moral dasar yang menjadi pegangan bagi manusia dalam bertindak, serta tolak ukur dalam menilai baik atau buruknya suatu tindakan. Etika umum dapat dianalogikan dengan ilmu pengetahuan, yang membahas pengertian umum dan teori-teori.

2. Etika Khusus

Etika khusus adalah penerapan prinsip-prinsip moral dasar dalam kehidupan yang khusus. Etika khusus dibagi menjadi dua yaitu :

- a) Etika Individual, menyangkut kewajiban dan sikap manusia terhadap dirinya sendiri.
- b) Etika Sosial berkaitan dengan kewajiban, sikap dan pola perilaku manusia dengan manusia lainnya yang salah satu bagian dari etika sosial adalah etika profesi akuntan.

Muawanah (2000) menyatakan bahwa interaksi antara *locus of control* dan kesadaran etis mempengaruhi perilaku auditor dalam situasi konflik audit. pada kesadaran etis yang tinggi ada kecenderungan auditor untuk menolak permintaan klien sehingga dapat dikatakan pada kondisi ini auditor menjadi lebih skeptis.

Penelitian Ida Suraida (2005) diantaranya menyimpulkan bahwa etika berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor. Dimensi etika yang digunakan dalam penelitian ini adalah kepribadian, kesadaran etis dan kepedulian pada etika profesi.

Penelitian – penelitian terdahulu tentang etika yang berpengaruh terhadap skeptisisme profesional auditor yaitu (Jones, 2003) : kemampuan untuk mempertimbangkan kejujuran/integritas auditee adalah penting untuk karakteristik skeptisisme profesional auditor.

Dimensi etika yang digunakan dalam penelitian ini meliputi 1) *personality* (kepribadian) yang terdiri dari *locus of control internal dan locus of control*

eksternal, 2) kesadaran etis, dan 3) kepedulian pada etika profesi (Shaub & Lawrence, 1996; Muawanah, 2000 & Suraida, 2005).

2.1.2.3.1 Kepribadian

Gordon Allport (1937) dan Henry Murray (1938) dalam Larsen (2002) mendefinisikan kepribadian sebagai berikut :

“A personality is the set of psychological traits and mechanism within the individual that are organized and relatively enduring and that influence his or her interactions with, and adaptations to the environment (including the interapsycjic, physical, and social environment)”

Kepribadian adalah sikap – sikap psikologis dan mekanisme dalam suatu individu yang diorganisasi dan secara relatif stabil dan hal tersebut mempengaruhi interaksi individu dengan orang lain, dan adaptasinya terhadap lingkungan (meliputi antar psikis, fisik dan lingkungan sosial) dalam tesis Krisdianawati (2010).

Robins (2001) mendefinisikan kepribadian berdasarkan definisi Gordon Allport (1937) adalah *locus of control, Machiavellianism, self esteem, self-monitoring, propensity for risk taking, and type A Personality*. Dimensi *locus of control* cocok digunakan untuk mengukur *job performance*.

Ivancevich (2003) mendefinisikan kepribadian sebagai himpunan karakteristik, kecenderungan dan temparemen yang relatif stabil yang terbentuk secara nyata oleh faktor keturunan dan faktor sosial, budaya dan lingkungan.

Untuk mendapatkan perspektif kepribadian, orang mencoba mengukur melalui locus of control (letak kendali) dan kreatifitas.

Indikator kepribadian yang digunakan dalam penelitian ini adalah dimensi locus of control (Robbins, 2001 ; Ivancevich, 2003).

2.1.2.3.2 *Locus Of Control*

Konsep tentang locus of control pertama kali dikemukakan oleh Rotter (1966), seorang ahli teori pembelajaran sosial. menurut Rotter (1996) dalam Ivancevich (2003) *Locus Of control* didefinisikan sebagai berikut :

“The locus of control individuals determines the degree to wich they believe that their behaviors influence what happens to them”

Dalam tesis Krisdianawati (2010), locus of control dari individu – individu menentukan tingkat mana yang mereka percaya bahwa perilakunya mempengaruhi peristiwa – peristiwa yang terjadi padanya. Individu yang memiliki keyakinan bahwa nasib atau event dalam kehidupannya berada dibawah kontrol dirinya, dikatakan individu tersebut memiliki locus of control internal. Sementara indovidu yang memiliki keyakinan bahwa lingkungannyalah yang mempunyai kontrol terhadap nasib atau event-event yang terjadi dalam kehidupannya dikatakan individu tersebut memiliki external locus of control.

Perbedaan karakteristik antara *internal locus of control* dengan *external locus of control* menurut Crider (1983) sebagai berikut :

1. Internal Locus of control

- a. Suka bekerja

- b. Memiliki inisiatif yang tinggi
- c. Selalu berusaha untuk menemukan pemecahan masalah
- d. Selalu mencoba untuk berpikir seefektif mungkin
- e. Selalu mempunyai persepsi bahwa usaha harus dilakukan jika ingin berhasil

2. *External locus of control*

- a. Kurang memiliki inisiatif
- b. Mempunyai harapan bahwa ada sedikit korelasi antara usaha dan kesuksesan
- c. Kurang suka berusaha, karena mereka percaya bahwa faktor luarlah yang mengontrol
- d. Kurang mencari informasi untuk memecahkan masalah.

Locus of control merupakan dimensi kepribadian yang berupa kontinum dari internal menuju eksternal, oleh karenanya tidak satupun individu yang benar-benar eksternal. Kedua tipe *locus of control* terdapat pada setiap individu, hanya saja kecenderungan untuk lebih memiliki salah satu tipe *locus of control* tertentu. Disamping itu *locus of control* tidak bersifat statis tapi juga dapat berubah. Individu yang berorientasi *internal locus of control* dapat berubah menjadi individu yang berorientasi *external locus of control* dan begitu sebaliknya, hal tersebut disebabkan karena situasi dan kondisi yang menyertainya yaitu dimana ia tinggal dan sering melakukan aktifitasnya. (Krisdianawati, 2010)

2.1.2.3.3 Kesadaran Etis

Trevino (1986) dalam Muawanah (2000) menyatakan bahwa tahapan pengembangan kesadaran moral/etis individual menentukan bagaimana seseorang individu berpikir tentang dilema etis, proses memutuskan apa yang benar dan apa yang salah.

Lima Konstruk moral yang dapat digunakan sebagai dasar untuk mengukur prinsip-prinsip etika menurut Reidenbach dan Robin (1988, 1990, 1993) adalah keadilan, relativisme, utilitarianisme, dan egoisme.

Dalam Lin (2008) (1) keadilan berkaitan dengan keadilan secara formal, yang mana sama diperlakukan secara sama dan yang diperlakukan secara tidak sama. (2) *Relativisme* adalah model pragmatis dalam pemikiran, berpendapat bahwa aturan-aturan etik tidak universal, etik dipengaruhi oleh budaya. (3) *Utilitarianisme* menyatakan bahwa perbuatan disebut etis jika membawa manfaat bagi masyarakat secara keseluruhan. (4) *Deontology* merupakan suatu kewajiban untuk menaati aturan-aturan etika baik secara tertulis maupun tidak tertulis. (5) pemikiran egois merupakan tindakan yang berusaha memaksimalkan kesejahteraan individu dan memajukan dirinya.

Penelitian Cohen, Pant, Sharp (1996) menggunakan MES (Reidenbach dan Robin, 1988) untuk meneliti hubungan antara orientasi etika dan kesadaran etis auditor. Orientasi etika menunjukkan tingkat berbagai prinsip-prinsip etika seperti utilitarianisme, keadilan dan keterbukaan, kewajiban (*deontology*), *relativisme*. *Self-interest* (egoisme) yang digunakan untuk mempertimbangkan situasi etis.

Indikator kesadaran etis yang digunakan dalam penelitian ini adalah keadilan, *relativisme*, *utilitarianisme*, *deontology* dan egoisme (Reidenbach dan Robin, 1988).

2.1.2.3.4 Kepedulian Pada Etika Profesi

Etika profesi merupakan aplikasi khusus dari teori etika umum. Aplikasi teori etika umum pada etika profesi bersumber pada tanggungjawab profesi yang diberikan oleh masyarakat. Akuntan yang profesional memikul tanggungjawab pada auditee, masyarakat, kolega dan diri sendiri (Mautz dan Sharaf, 1980) dalam Suraida (2005).

Alasan utama diperlukannya tingkat tindakan profesional yang tinggi oleh setiap profesi adalah kebutuhan akan keyakinan publik atas kualitas layanan yang diberikan oleh profesi, tanpa memandang masing-masing individu yang menyediakan layanan tersebut. (Arens, 2004).

2.1.3 Kualitas Audit

2.1.3.1 Pengertian Kualitas Audit

Menurut De Angelo (1981) dalam Ririn Choiriah (2012), mendefinisikan kualitas audit adalah kemungkinan bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran dalam sistem akuntansi klien, temuan pelanggaran tergantung kepada dorongan auditor untuk melaporkan pelanggaran tersebut.

Menurut Sutton (1993) dalam Ririn Choiriah (2012), Kualitas audit merupakan gabungan dari dua dimensi, yaitu dimensi proses dan dimensi hasil. Dimensi proses adalah bagaimana pekerjaan audit dilaksanakan oleh auditor

dengan ketaatannya pada standar yang ditetapkan. Dimensi hasil adalah bagaimana keyakinan akan meningkat yang diperoleh dari laporan audit oleh pengguna laporan keuangan.

Dari uraian diatas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit merupakan segala kemungkinan (probability) dimana auditor pada saat mengaudit laporan keuangan klien dapat menemukan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan, dimana dalam melaksanakan tugasnya tersebut auditor berpedoman pada standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan. Dimana kualitas audit ini di proksi berdasarkan reputasi dan banyaknya klien yang dimiliki KAP.

2.1.3.2 Indikator Kualitas Audit

Menurut Lawrence B. Sawyer (2006:p262) menyatakan bahwa laporan audit sebaiknya akurat, objektif, singkat, jelas, konstruktif, lengkap dan tepat pada waktunya.

Kriteria-kriteria kualitas audit menurut Lawrence B. Sawyer dijelaskan sebagai berikut:

1. Akurat.
Kata-kata yang tidak akurat akan membuat bingung pembacanya. Suatu hal yang khusus akan dapat menyampaikan pemikiran dengan lebih akurat daripada sebuah keadaan umum.
2. Objektif
Objektif berarti bahwa apa-apa yang dilaporkan adalah material suatu permasalahan hendaknya tidak dimasukkan kedalam laporan sebagai embel-embel atau hanya untuk memperluas isi dari temuan audit. Harus ditunjukkan bahwa jika suatu kondisi yang dilaporkan dibiarkan terus berlangsung maka akan terjadi kerugian yang signifikan.
3. Jelas
Kejelasan berhubungan dengan banyak hal yang terutama adalah menggambarkan pemindahan dari apa yang ada dipikiran auditor kedalam pikiran pembacanya. Auditor harus mampu meyakinkan

manajer klien akan validitas posisi mereka sehingga temuan harus dapat dipresentasikan secara meyakinkan pula. Kesimpulan dan rekomendasi harus mengalir dengan jelas dan logis dari fakta-fakta yang disajikan.

4. Singkat

Singkat berarti membuang apa apa yang tidak perlu. Singkat bukan berarti menghilangkan apa apa yang tidak relevan dan tidak material. Singkat berarti menghilangkan pemikiran-pemikiran, temuan-temuan, kata-kata, kalimat, dan alinea yang tidak memberikan konstribusi bagi tersampainya topik utama dari suatu laporan.

5. Konstruktif

Laporan yang konstruktif adalah laporan yang berdasarkan isi dan sifatnya akan membantu pihak yang akan diperiksa dan organisasi serta menghasilkan berbagai perbaikan yang dibutuhkan oleh manajemen sehingga dapat tercapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

6. Lengkap

Laporan yang lengkap adalah laporan yang berisikan otorisasi atau persetujuan dari pihak yang berwenang, sasaran yang dilakukannya pemeriksaan, aktivitas-aktivitas yang diperiksa, hasil temuan-temuan pemeriksaan, rekomendasi berdasarkan hasil temuan pemeriksaan, dan tindak lanjut yang disarankan auditor internal untuk pihak yang diperiksa dengan tujuan memperbaiki aktifitas yang telah diperiksa.

7. Tepat waktu

Laporan final yang formal tidak dirancang sebagai sebuah dokumen historis, meskipun mungkin dapat diperlakukan seperti itu. Laporan berfungsi sebagai alat untuk meminta dilakukannya tindakan dan menjawab kebutuhan-kebutuhan klien akan informasi terkini, oleh sebab itu, kegunaan yang dimilikinya akan hilang jika tidak disajikan tepat pada waktunya. Namun laporan tersebut harus tetap dipikirkan secara seksama, tidak terbantahkan, dan mudah untuk dipahami.

Menurut Ririn Choiriyah (2012), indikator kualitas audit adalah sebagai

berikut:

1. Melaporkan semua kesalahan klien.

Auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam sistem akuntansi klien tidak terpengaruh pada besarnya kompensasi yang diterima.

2. Pemahaman terhadap sistem informasi akuntan klien.

Pemahaman yang mendalam sistem akuntansi klien sangat membantu dalam pelaksanaan audit karena auditor akan lebih mudah dalam melakukan salah saji laporan keuangan klien.

3. Komitmen yang kuat dalam menyelesaikan audit.

Auditor yang mempunyai komitmen tinggi dalam menyelesaikan tugasnya, maka ia akan berusaha memberikan hasil yang terbaik sesuai dengan anggaran waktu yang ditetapkan.

2.1.3.3 Dimensi Kualitas Audit

Sawyer (2006) menyatakan bahwa ada lima dimensi dalam menentukan kualitas jasa audit, yaitu:

1. Reliability, yaitu kemampuan untuk memberikan pelayanan audit yang sesuai dengan janji yang ditawarkan.
2. Responsiveness, yaitu respon atau kesigapan auditor dalam membantu klien dan memberikan pelayanan audit yang cepat dan tanggap dengan penyampaian informasi yang jelas.
3. Assurance, meliputi kemampuan auditor atas: pengetahuan terhadap kualitas audit laporan secara tepat, kualitas keramahan, perhatian dan kesopanan dalam memberi pelayanan audit, keterampilan dalam memberikan informasi, kemampuan dalam memberikan keamanan di dalam memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan, dan kemampuan dalam menanamkan kepercayaan klien terhadap auditor.
4. Dimensi empathy ini merupakan penggabungan dimensi dari:
 - Akses (access), meliputi kemudahan untuk memanfaatkan jasa audit yang ditawarkan.
 - Komunikasi (Communication), merupakan kemampuan melakukan komunikasi untuk menyampaikan informasi pada klien atau memperoleh informasi dari klien.
 - Pemahaman pada klien (Understanding the client), usaha auditor untuk mengetahui dan memahami kebutuhan dan keinginan klien.
5. Tangible, meliputi penampilan fasilitas fisik seperti gedung dan ruangan kantor, tersedianya tempat parkir, kebersihan, kerapian dan kenyamanan ruangan, kelengkapan peralatan komunikasi dan penampilan karyawan.

2.1.3.4 Persepsi Pasar atas Kualitas Audit

Persepsi atas kualitas jasa audit yang dihasilkan oleh KAP akan sangat bermanfaat bagi investor dan pemakai laporan keuangan yang terkait dengan manfaat audit dalam pelaporan keuangan. Oleh karena itu, kemampuan menyediakan jasa audit yang berkualitas tinggi menjadi fokus penting yang harus

diperhatikan oleh kantor akuntan publik (KAP). Audit yang dilakukan secara efektif akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, relevan, dan dapat dipercaya. Dimana faktor-faktor kepuasan klien yang digunakan adalah kualitas audit yang terdiri dari reliability, responsiveness, assurance, empathy dan tangible. Kualitas pelayanan, kepuasan pelanggan, dan kualitas pelayanan, kesetiaan klien adalah suatu komponen yang penting dari persepsi klien.

Selain faktor-faktor kepuasan tersebut, terbentuknya kualitas audit yang relevan dan handal dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor yang lain, yaitu sebagai berikut:

1. Tenure, yaitu lamanya waktu (jumlah tahun) auditor tersebut telah melakukan pemeriksaan suatu unit atau instansi.
2. Jumlah klien
3. Size dan Kesehatan keuangan klien.
4. Adanya pihak ketiga yang akan melakukan review atas laporan audit.
5. Independen auditor yang efisien.
6. Level of audit fees
7. Tingkat perencanaan kualitas audit.

Sedangkan langkah-langkah yang dapat dilakukan untuk meningkatkan kualitas audit adalah:

1. Meningkatkan pendidikan profesionalnya.
2. Mempertahankan independensi dalam sikap mental.
3. Dalam melaksanakan pekerjaan, menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

4. Melakukan perencanaan pekerjaan audit dengan baik.
5. Memahami struktur pengendalian intern klien dengan baik.
6. Memperoleh bukti audit yang cukup dan kompeten.
7. Membuat laporan audit yang sesuai dengan kondisi klien atau sesuai dengan kondisi temuan.

2.1.4 Manajemen Laba

Manajemen laba dapat didefinisikan sebagai hal yang masuk akal seperti atau sama baiknya dengan pembuatan keputusan legal dan pelaporan hasil-hasil keuangan manajer, dengan tujuan untuk mencapai stabilitas laba. Menurut Sitorus (2006), manajemen laba merupakan tindakan manajemen untuk memilih kebijakan akuntansi dari suatu standar tertentu untuk mempengaruhi laba yang akan terjadi menjadi seperti yang mereka inginkan melalui pengelolaan faktor internal yang dimiliki atau digunakan perusahaan.

Manajemen laba akan membuat laba tidak sesuai dengan realitas ekonomi yang ada, sehingga kualitas laba yang dilaporkan menjadi rendah. Laba yang disajikan mungkin tidak mencerminkan realitas ekonomi, tetapi lebih karena keinginan manajemen untuk memperlihatkan sedemikian rupa sehingga kinerjanya dapat terlihat baik.

Manajemen laba muncul sebagai dampak masalah keagenan yang terjadi karena adanya ketidakselarasan kepentingan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*). Pihak prinsipal termotivasi mengadakan kontrak untuk mensejahterakan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat sedangkan agent termotivasi untuk memaksimalkan kebutuhan ekonomi

dan psikologisnya, antara lain dalam hal memperoleh investasi, pinjaman, dan kontrak kompensasi (Salno dan Baridwan, 2000).

Stice Et. Al (2009) menyatakan bahwa terdapat beberapa pola dalam melakukan manajemen laba, yaitu:

1. Pengaitan secara strategis.
Perusahaan melakukan usaha-usaha untuk memastikan bahwa beberapa transaksi penting telah diselesaikan dengan cepat atau ditunda sehingga dapat diakui pada kuartal yang paling menguntungkan.
2. Perubahan pada metode atau estimasi dengan pengungkapan penuh
Perusahaan mengganti estimasi akuntansinya yang berhubungan dengan piutang tak etrtagih, retur atau dana pensiun, umur ekonomis aset, dan lain-lain. Meskipun perubahan ini suatu bagian yang rutin dari penyesuaian estimasi akuntansi untuk menampilkan informasi terkini yang tersedia, hal ini dapat digunakan untuk mengatur jumlah laba yang dilaporkan.
3. Perubahan dalam metode atau estimasi dengan pengungkapan yang minimal atau tanpa pengungkapan sama sekali.
Berlawanan dengan penjelasan pada point kedua, beberapa perubahan akuntansi lain seringkali dibuat tanpa pengungkapan penuh. Akibatnya para pengguna laporan keuangan melakukan evaluasi dengan menggunakan asumsi yang tidak benar. Hal ini merupakan suatu tipu muslihat dalam akuntansi.
4. Akuntansi non-GAAP
Pada rangkaian manajemen laba terdapat suatu alat manajemen laba yang disebut "Akuntansi non-GAAP". Nama yang lebih deskriptif dalam banyak kasus adalah "pelaporan yang curang", meskipun akuntansi non-GAAP sebenarnya dapat juga terjadi akibat kesalahan yang tidak disengaja atau kekuranghati-hatian.
5. Transaksi Fiktif
Salah satu contoh Xerox Mexico secara sembunyi-sembunyi menyewa gudang yang digunakan untuk menyimpan barang-barang dagangan yang di retur untuk menghindari pencatatan retur penjualan.

Stice Et. Al (2009) mengungkapkan bahwa ada beberapa motivasi terjadinya manajemen laba, yaitu:

1. Memenuhi target internal.
2. Memenuhi harapan external.
3. Meratakan atau memuluskan laba (Income Smoothing).

4. Mempercantik laporan keuangan (*window dressing*) untuk keperluan penjualan saham perdana (*Initial Public Offering-IPO*) atau untuk memperoleh pinjaman dari bank.

Adanya praktik manajemen laba membuat laporan keuangan dan informasi akuntansi lainnya disajikan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada. Laporan keuangan dengan angka-angka yang dimanipulasi bisa jadi berdampak pada kebijakan deviden yang akan ditetapkan dan besarnya jumlah deviden yang akan dibagikan kepada para pemegang saham. Maka dari itu perlu peran dari seorang auditor untuk mendeteksi apakah ada atau tidaknya praktik manajemen laba sehingga kualitas audit memiliki kualitas yang baik sehingga dapat dijadikan informasi utama oleh pihak-pihak yang bersangkutan.

Manajemen laba dapat diklasifikasikan dalam tiga kategori, yaitu: *fraudulent accounting*, manajemen laba (*accruals management*) dan manajemen laba riil (*real earnings management*). *Fraudulent accounting* merupakan pilihan akuntansi yang melanggar *general accepted accounting principles* (GAAP). Manajemen laba akrual (GAAP) meliputi aneka pilihan dalam GAAP yang menutupi kinerja ekonomi yang sebenarnya. Manajemen laba riil dilakukan *Jurnal Penelitian Universitas Jambi Seri Humaniora* 62 ketika manajer melakukan tindakan yang menyimpang dari praktek yang sebenarnya untuk meningkatkan laba yang dilaporkan.

Bryshaw dan Eldin (1989) menemukan bukti bahwa alasan manajemen melakukan manajemen laba adalah:

1. Skema kompensasi manajemen yang dihubungkan dengan kinerja perusahaan yang disajikan dalam laba akuntansi yang dilaporkan.

2. Fluktuasi dalam kinerja manajemen dapat mengakibatkan intervensi pemilik untuk mengganti manajemen dengan pengambilalihan secara langsung.

Menurut Scott (1997) mendefinisikan manajemen laba sebagai berikut:

“Given that m to expect that they will choose policies so as to maximize t anagers can choose accounting policies from a set (for example, GAAP), it is natural heir own utility and/or the market value of the firm”.

Dari definisi tersebut manajemen laba merupakan pemilihan kebijakan akuntansi oleh manajer dari standar akuntansi yang ada dan secara alamiah dapat memaksimalkan utilitas mereka dan atau nilai pasar perusahaan.

Manajemen laba sebagai suatu proses mengambil langkah yang disengaja dalam batas prinsip akuntansi yang berterima umum baik didalam maupun diluar batas *General Accepted Accounting Princisp (GAAP)*.

Menurut Sugiri (1998:1-18) membagi definisi manajemen laba menjadi dua, yaitu :

1. Definisi Sempit.

Manajemen laba dalam hal ini hanya berkaitan dengan pemilihan metode akuntansi. Manajemen laba dalam artian sempit ini didefinisikan sebagai perilaku manajer untuk bermain dengan komponen discretionary accruals dalam menentukan besarnya laba.

2. Definisi Luas.

Manajemen laba merupakan tindakan manajer untuk meningkatkan (mengurangi) laba yang dilaporkan saat ini atas suatu unit usaha dimana manajer bertanggung jawab, tanpa mengakibatkan peningkatan (penurunan) profitabilitas ekonomi jangka panjang unit tersebut.

Menurut Merchan (1989) dalam Merchan dan Rockness (1994) menyatakan bahwa:

“Manajemen laba merupakan tindakan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan untuk mempengaruhi laba yang dilaporkan yang bisa memberikan informasi mengenai keuntungan ekonomis (*economic*

advantage) yang sesungguhnya tidak dialami perusahaan, yang dalam jangka panjang tindakan tersebut bisa merugikan perusahaan”.

Copeland (1968:10) Manajemen laba sebagai *some ability to increase or decrease reported net income at will*. Ini berarti bahwa manajemen laba mencakup usaha manajemen untuk memaksimalkan atau meminimumkan laba, termasuk perataan laba sesuai dengan keinginan manajer.

Definisi manajemen laba yang hampir sama yang menyatakan bahwa:

1. Manajemen laba merupakan suatu intervensi dengan tujuan tertentu dalam proses pelaporan keuangan eksternal, untuk memperoleh beberapa keuntungan privat (sebagai lawan untuk memudahkan operasi yang netral dari proses tersebut). Manajemen laba adalah suatu proses yang dilakukan dengan sengaja dalam batasan *General Addopted Accounting Principles* (GAAP) untuk mengarah pada tingkatan laba yang dilaporkan.
2. Manajemen laba adalah tindakan manajer yang menaikkan (menurunkan) laba yang dilaporkan dari unit yang menjadi tanggung jawabnya yang tidak mempunyai hubungan dengan kenaikan atau penurunan profitabilitas perusahaan dalam jangka panjang.
3. Manajemen laba terjadi ketika manajer menggunakan judgement dalam laporan keuangan dan penyusunan transaksi untuk mengubah laporan keuangan, sehingga menyesatkan stakeholders tentang kinerja ekonomi perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil yang berhubungan dengan kontrak yang tergantung pada angka akuntansi.
4. Manajemen laba adalah campur tangan dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan tujuan untuk menguntungkan diri sendiri. Manajemen laba adalah salah satu faktor yang dapat mengurangi kredibilitas laporan keuangan, manajemen laba menambah bias dalam laporan keuangan dan dapat mengganggu pemakai laporan keuangan yang mempercayai angka laba hasil rekayasa tersebut sebagai angka laba tanpa rekayasa.
5. Manajemen laba merupakan area yang kontroversial dan penting dalam akuntansi keuangan. Manajemen laba tidak selalu diartikan sebagai suatu upaya negatif yang merugikan karena tidak selamanya manajemen laba berorientasi pada manipulasi laba. Manajemen laba tidak selalu dikaitkan dengan upaya untuk memanipulasi data atau informasi akuntansi, tetapi lebih condong dikaitkan dengan pemilihan metode akuntansi yang secara sengaja dipilih oleh manajemen untuk tujuan tertentu dalam batasan GAAP. Pihak-pihak yang kontra terhadap manajemen laba, menganggap bahwa

manajemen laba merupakan pengurangan dalam keandalan informasi yang cukup akurat mengenai laba untuk mengevaluasi return dan resiko portofolionya.

2.1.4.1 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Manajemen Laba.

Berdasarkan penelitian sebelumnya (Watts dan Zimmerman 1986) secara empiris membuktikan bahwa hubungan principal dan agent sering ditentukan oleh angka akuntansi. Hal ini memacu agent untuk memikirkan bagaimana angka akuntansi tersebut dapat digunakan sebagai sarana untuk memaksimalkan kepentingannya. Salah satu bentuk tindakan agent tersebut adalah manajemen laba.

Faktor-faktor yang diajukan oleh Watt dan Zimmerman sebagaimana dikutip oleh Sugiri (1998:1-18):

1. Hipotesis Bonus Plan.

Bahwa pada perusahaan dengan bonus plan cenderung untuk menggunakan metode akuntansi yang akan meningkatkan income saat ini.

2. Debt to Equity Hypothesis.

Bahwa pada perusahaan yang mempunyai rasio debt to equity besar maka manajer perusahaan tersebut cenderung menggunakan metode akuntansi yang akan meningkatkan pendapatan atau laba.

3. Political Cost Hypothesis

Bahwa pada perusahaan yang besar, yang kegiatan operasinya menyentuh sebagian besar masyarakat akan cenderung untuk mengurangi laba yang dilaporkan.

Selain 3 faktor yang diajukan Watts dan Zimmerman sebagaimana dikutip oleh Sugiri (1998), Scott (1997:296-306) mengemukakan beberapa faktor lain yang memotivasi terjadinya manajemen laba, yaitu *Taxation Motivation*, Pergantian CEO, dan *Initial Public Offering* (IPO).

2.1.4.2 Sasaran Manajemen Laba

Menurut Ayres (1994:27-29) terdapat unsur-unsur laporan keuangan yang dapat dijadikan sasaran untuk dilakukan manajemen laba yaitu :

1. Kebijakan Akuntansi.

Keputusan manajer untuk menerapkan suatu kebijakan akuntansi yang wajib diterapkan oleh suatu perusahaan, yaitu antara menerapkan akuntansi lebih awal dari waktu yang ditetapkan atau menundanya sampai saat berlakunya kebijakan tersebut.

2. Pendapatan.

Dengan mempercepat atau menunda pengakuan akan pendapatan.

3. Biaya.

Menganggap sebagai ongkos (beban biaya) atau menganggap sebagai suatu tambahan investasi atas suatu biaya (amortize or capitalize of investment).

2.1.4.3 Alasan Dilakukan Manajemen Laba

Alasan dilakukan manajemen laba karena:

1. Manajemen laba dapat meningkatkan kepercayaan pemegang saham terhadap manajer. Manajemen laba berhubungan erat dengan tingkat perolehan laba atau prestasi usaha suatu organisasi, hal ini karena tingkat keuntungan atau laba dikaitkan dengan prestasi manajemen dan juga besar kecilnya bonus yang akan diterima oleh manajer.
2. Manajemen laba dapat memperbaiki hubungan dengan pihak kreditor. Perusahaan yang terancam default yaitu tidak dapat memenuhi kewajiban pembayaran utang pada waktunya, perusahaan berusaha menghindarinya dengan membuat kebijakan yang dapat meningkatkan pendapatan maupun laba. Dengan demikian akan memberi posisi bargaining yang relatif baik dalam negoisasi atau penjadwalan ulang utang antara pihak kreditor dengan perusahaan.

3. Manajemen laba dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya terutama pada perusahaan go publik pada saat IPO.

2.1.4.4 Terjadinya Manajemen Laba.

Menurut Ayres (1994:27-29) manajemen laba dapat dilakukan oleh manajer dengan cara cara sebagai berikut:

1. Manajer dapat menentukan kapan waktu akan melakukan manajemen laba melalui kebijakannya. Hal ini biasanya dikaitkan dengan segala aktivitas yang dapat mempengaruhi aliran kas dan juga keuntungan yang secara pribadi merupakan wewenang dari para manajer.
2. Keputusan manajer untuk menerapkan suatu kebijakan akuntansi yang wajib diterapkan oleh suatu perusahaan. Yaitu antara menerapkan lebih awal atau menunda sampai saat berlakunya kebijakan tersebut.
3. Upaya manajer untuk mengganti atau merubah suatu metode akuntansi tertentu dari sekian banyak metode yang dapat dipilih yang tersedia dan diakui oleh badan akuntansi yang ada (GAAP).

2.1.4.5 Motivasi Manajemen Laba

Scott (2000:302) mengemukakan beberapa motivasi terjadinya manajemen laba, yaitu;

1. *Bonus Purposes*

Manajer yang memiliki informasi atas laba bersih perusahaan akan bertindak secara oportunistik untuk melakukan manajemen labadengan memaksimalkan laba saat ini.

2. *Political Motivation*

Manajemen laba digunakan untuk mengurangi laba yang dilaporkanpada perusahaan publik. Perusahaan cenderung mengurangi laba yang dilaporkan karena adanya tekanan publik yang mengakibatkan pemerintah menetapkan peraturan yang lebih ketat.

3. *Taxation Motivation*

Motivasi penghematan pajak menjadi motivasi manajemen laba yang paling nyata. Berbagai metode akuntansi digunakan dengan tujuan untuk penghematan pajak pendapatan.

4. Pergantian CEO

CEO yang mendekati masa pensiun akan cenderung menaikkan pendapatan untuk meningkatkan bonus mereka. Dan jika kinerja

perusahaan buruk, mereka akan memaksimalkan pendapatan agar tidak diberhentikan.

5. *Initial Public Offering* (IPO)

Perusahaan yang akan go public belum memiliki nilai pasar, dan menyebabkan manajer perusahaan yang akan go public melakukan manajemen laba dengan harapan dapat menaikkan harga saham perusahaan.

Pentingnya Memberi Informasi Kepada Investor Informasi mengenai kinerja perusahaan harus disampaikan kepada investor sehingga pelaporan laba perlu disajikan agar investor tetap menilai bahwa perusahaan tersebut dalam kinerja yang baik.

2.1.4.6 Teknik Earnings Management

Ada tiga cara yang dapat digunakan untuk melakukan manajemen laba pada laporan keuangan Scott (2000) dalam gumanti (2000), yaitu:

1. Memanfaatkan peluang untuk membuat estimasi akuntansi

Cara ini merupakan cara manajer untuk mempengaruhi laba melalui judgement terhadap estimasi akuntansi antara lain: estimasi tingkat mengatur saat penjualan aktiva tetap yang sudah tidak dipakai, dan lain-lain.

2.1.4.7 Model-model Earnings Management

Scott (2000) menyatakan ada beberapa bentuk manajemen laba yaitu:

1. *Taking a bath*

Dalam bentuk jika manajemen harus melaporkan kerugian, maka manajemen akan melaporkan dalam jumlah besar. Dengan tindakan ini manajemen berharap dapat meningkatkan laba yang akan datang dan kesalahan kerugian piutang perusahaan dapat dilimpahkan ke manajemen lama, jika terjadi pergantian manajer.

2. *Income Minimization* (menurunkan laba)

Dalam bentuk ini manajer akan menurunkan laba untuk tujuan tertentu, misalnya: untuk tujuan penghematan kewajiban pajak yang harus dibayar perusahaan kepada pemerintah. Karena semakin rendah laba yang dilaporkan perusahaan semakin rendah pula pajak yang harus dibayarkan.

3. *Income Maximization* (meningkatkan laba)

Dalam bentuk ini manajer akan berusaha menaikkan laba untuk tujuan tertentu, misalnya: menjelang IPO manajer akan meningkatkan laba dengan harapan mendapatkan reaksi yang positif dari pasar.

4. *Income Smoothing* (perataan laba)

Income smoothing dilakukan dengan meratakan laba yang dilaporkan, dengan tujuan pelaporan eksternal, terutama bagi investor, karena umumnya investor menyukai laba yang relatif stabil.

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Berikut merupakan tabel dari penelitian sebelumnya :

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul	Variabel	Kesimpulan
Antonius Herusetya (2012)	Analisis Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba (Studi Pendekatan <i>Composite Measure</i> versus <i>Conventional Measure</i>)	Variabel X adalah Kualitas Audit Variabel Y adalah Manajemen Laba	Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa adanya pengaruh negatif kualitas audit terhadap perilaku manajemen akrual dengan metode akrual diskresioner absolut.
Afrianti Deva (2013)	Pengaruh kompetensi, independensi dan keahlian profesional terhadap kualitas audit dengan	Variabel X ₁ adalah Kompetensi Variabel X ₂ adalah independensi, Variabel X ₃	Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara bersamama-sama (secara simultan) variabel kompetensi, independensi, keahlian profesional, etika auditor berpengaruh

	etika auditor sebagai variabel moderasi (studi kasus pada akantor akuntan publik di wilayah jakarta selatan)	adalah keahlian profesional, Variabel Y adalah kualitas audit Variabel Z adalah etika auditor	signifikan terhadap kualitas audit, variabel independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, variabel etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.
Christina Sososutikso no (2005)	<i>Relation of Time Budget Pressure by Dysfunctional Behaviour and Its Influence to Audit Quality</i>	Variabel X adalah <i>Time Budget Pressure</i> Variabel Y adalah Perilaku Disfungsional Variabel Z adalah Kualitas Audit	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tekanan anggaran waktu berpengaruh positif terhadap perilaku <i>premature sign-off</i> , dibawah pelaporan waktu, dan perilaku pengurangan kualitas audit. Sebaliknya, disfungsi perilaku yang tercermin dari perilaku prematur sign-off, dibawah pelaporan waktu, dan perilaku penurunan

			kualitas audit tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Perilaku prematur sign-off berpengaruh positif terhadap perilaku penurunan kualitas audit.
Goodman Hutabarat (2012)	Pengaruh Pengalaman, <i>Time Budget Pressure</i> , dan Etika Auditor terhadap Kualitas Audit	Variabel X ₁ adalah Pengalaman Variabel X ₂ adalah <i>Time Budget Pressure</i> Variabel X ₃ adalah Etika Auditor Variabel Y adalah Kualitas Audit	Berdasarkan hasil output regresi diperoleh adalah 1. Hubungan positif yang kuat antara pengalaman dengan kualitas audit sebesar 0,664. 2. Hubungan negatif yang sedang antara time budget pressure dengan kualitas audit sebesar - 0,453. 3. Hubungan positif yang sedang antara etika auditor dengan kualitas audit sebesar 0,573.
Indra	Pengaruh <i>Time</i>	Variabel X ₁	Berdasarkan penelitian tersebut dapat disimpulkan

Firmansyah, Y. Casmandi, Puji Berkah (2010)	<i>Budget Pressure</i> terhadap Kualitas Audit	adalah <i>Time Budget Pressure</i> Variabel Y adalah Kualitas Audit	bahwa pengaruh yang kuat antara <i>Time Budget Pressure</i> terhadap Kualitas Audit.
Reisha Puji Lestari (2012)	Pengaruh Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba Transaksi Real- Pengakuan Pendapatan Strategis	Variabel X adalah Kualitas Audit Variabel Y adalah Manajemen Laba	Hasil penelitian ini menemukan bukti bahwa adanya pengaruh positif spesialisasi industri KAP terhadap perubahan pendapatan deferral abnormas sebagai pengukur manajemen laba real dalam bentuk pengukuran pendapatan strategis.
Trisni Hapsari (2007)	Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi	Variabel X ₁ adalah Kompetensi Variabel X ₂ adalah Independensi Variabel Y adalah Kualitas Audit	Hasil penelitian ini bahwa interaksi independensi dan etika auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini menyatakan bahwa kemampuan auditor untuk bertahan di bawah tekanan klien, dalam hal ini independensi, tergantung pula oleh etika profesional.

		Variabel M adalah Etika Auditor	
Piter Simanjunta k (2008)	Pengaruh <i>Time</i> <i>Budget Pressure</i> dan Resiko Kesalahan terhadap Penurunan Kualitas Audit (Reduced Audit Quality)	Variabel X ₁ adalah <i>Time</i> <i>Budget</i> <i>Pressure</i> Variabel X ₂ adalah Resiko Kesalahan Variabel Y adalah Kualitas Audit	Penelitian ini berhasil membuktikan bahwa tekanan anggaran waktu mempunyai pengaruh terhadap berbagai perilaku auditor dalam yang menyebabkan penurunan kualitas audit. Tekanan yang diberikan oleh manajemen dalam menentukan anggaran waktu diperkirakan merupakan faktor yang terlibat penting dalam perilaku auditor. Hal ini ditunjukkan dalam beberapa tingkat tekanan waktu dan resiko yang dihadapi oleh auditor dalam penugasan audit.

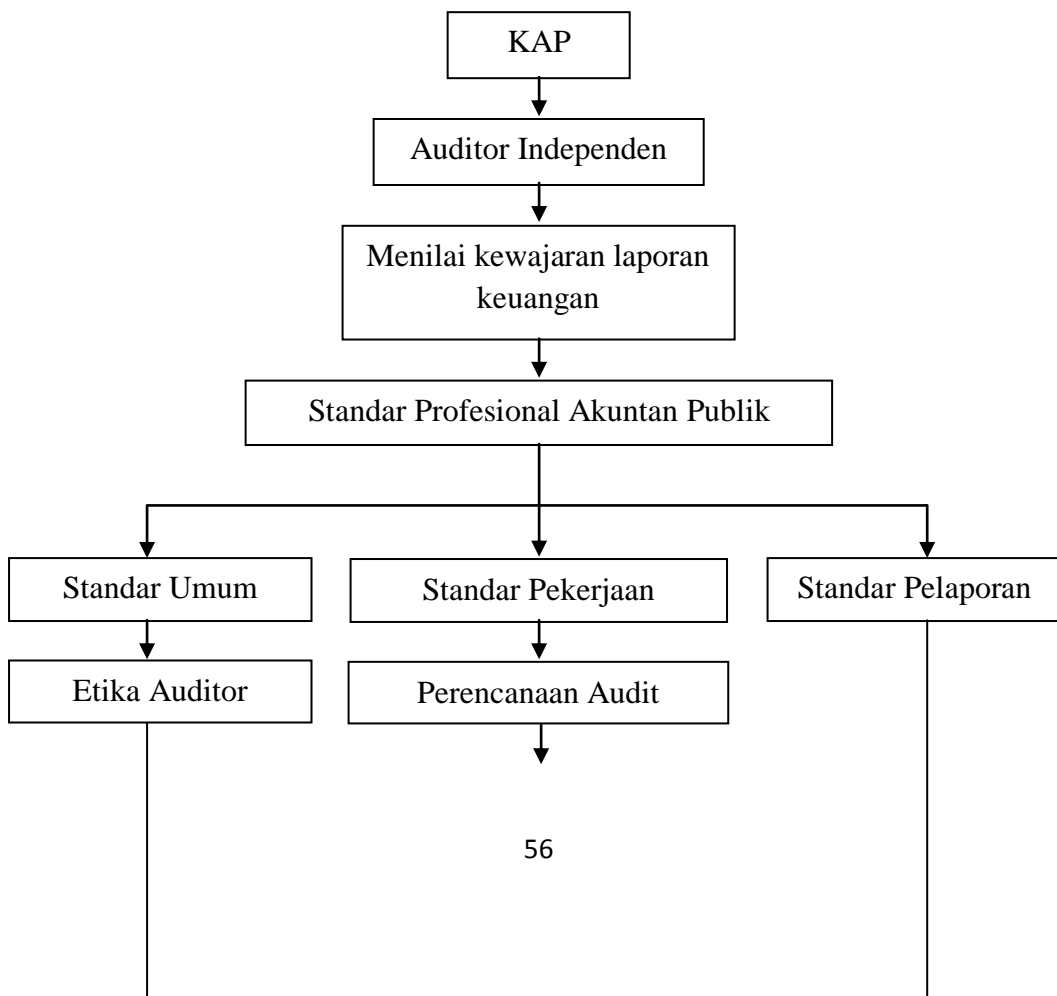
2.2 Kerangka Pemikiran

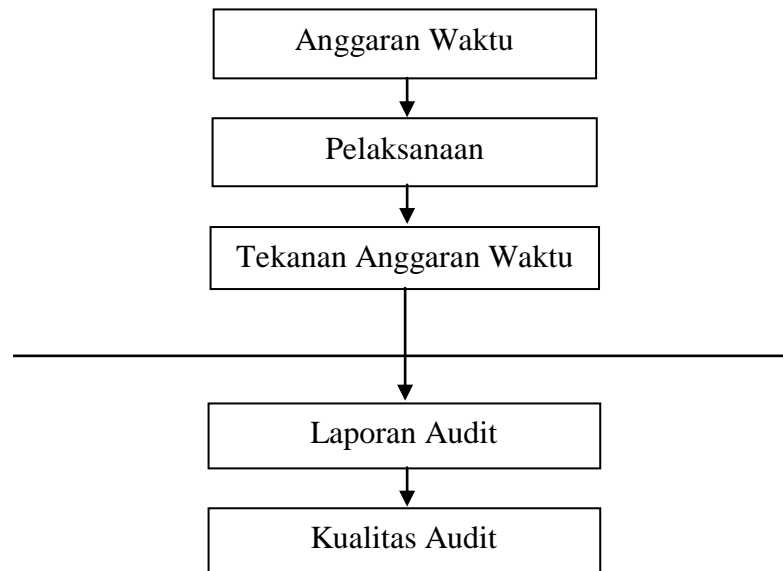
Menurut Sukrisno Agoes (2004:46) Kantor Akuntan Publik adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berusaha dibidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik.

Profesi akuntan merupakan profesi yang menempati peran dan kedudukan penting dalam dunia bisnis, dan juga merupakan profesi yang berlandaskan kepercayaan dari masyarakat untuk memberikan jasa profesional kepada pihak yang berkepentingan baik pihak internal maupun pihak eksternal. Pihak manajemen menggunakan jasa seorang akuntan yang disebut akuntan publik yang berguna untuk memverifikasi apakah pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan telah sesuai dengan standar yang diberlakukan umum. Akuntan publik dalam hal ini bertindak sebagai penengah diantara dua pihak yang berbeda kepentingan antara pihak manajemen dengan pihak eksternal tersebut.

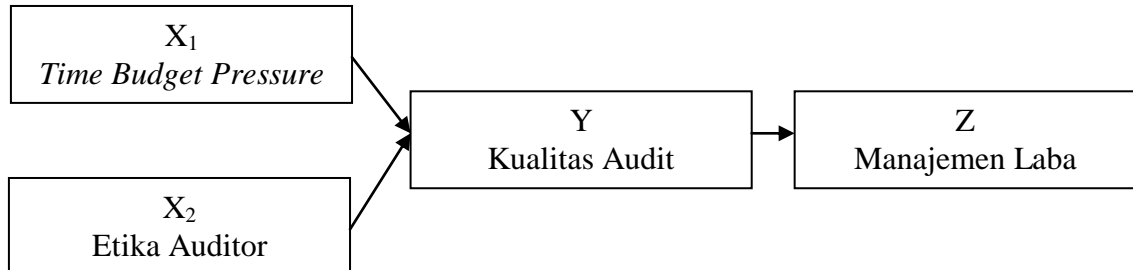
Dalam penelitian ini, penulis menuangkan kerangka pemikiran ini kedalam bentuk skema kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran





Gambar 2.2 Kerangka Penelitian Variabel



2.2.1 Pengaruh *Time Budget Pressure* terhadap Kualitas Audit

Adanya hubungan antara tekanan anggaran waktu dan profesional terhadap kualitas audit menurut Pratiwi (2008) sebagai berikut:

“Pengaruh positif yang ditimbulkan dari adanya tekanan time budget antara lain terpacunya kinerja auditor untuk dapat menyelesaikan pekerjaannya tepat pada waktunya. Sementara itu pengaruh negatif dari adanya tekanan time budget ini menimbulkan sikap dalam tindakan profesional yang dapat mengurangi kualitas audit dan laporan audit yang dihasilkan”.

Jadi berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tekanan anggaran waktu memberikan pengaruh terhadap profesionalisme auditor dan berimplikasi terhadap kualitas audit.

Soobaroyen dan Chengabroyan (2005) menemukan bahwa *time budget* yang ketat sering menyebabkan auditor meninggalkan bagian program audit penting dan akibatnya menyebabkan penurunan kualitas audit. Kelley (2005) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa penurunan kualitas audit telah ditemukan akibat ketatnya *time budget*.

Tampak bahwa tekanan anggaran waktu akan menghasilkan kinerja buruk auditor. Kualitas audit bisa menjadi semakin buruk, bila alokasi waktu yang dianggarkan tidak realistis dengan kompleksitas audit yang diembannya. Piter Simanjuntak (2008) menghasilkan temuan terkait yang menunjukkan semakin menurunnya kualitas audit dikarenakan anggaran waktu yang sangat ketat.

Time pressure menurut Solomon dan Broen (2005) adalah suatu tekanan terhadap anggaran waktu audit yang telah disusun. Time pressure terdiri dari dua dimensi yaitu *time budget pressure* dan *time deadline pressure*. Timbulnya *time deadline pressure* disebabkan oleh adanya kebutuhan untuk melengkapi tugas audit berdasarkan pedoman waktu tertentu, sedangkan munculnya *time budget pressure* disebabkan oleh adanya jumlah waktu yang telah dialokasikan dalam melengkapi tugas audit tertentu. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan *time budget pressure* yang akan mempengaruhi perilaku auditor dalam penugasan audit.

Time budget pressure telah menjadi masalah yang serius bagi auditor berkaitan dengan penugasan audit. Bahkan, beberapa auditor mengalami tekanan

yang cukup besar ketika dihadapkan pada suatu penugasan audit dengan time budget yang sangat singkat dan tidak terukur. Tingkat time budget pressure yang tinggi akan mendorong auditor untuk melakukan perilaku disfungsional. Perilaku disfungsional auditor tentu saja akan mempengaruhi kualitas audit.

2.2.1.1 Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Audit Quality Reduction Behaviour

Kelly & Margeim (1987) menemukan bahwa time budget pressure akan mengakibatkan perilaku audit quality reduction behaviour oleh auditor. Yang termasuk dalam perilaku audit quality reduction behaviour adalah kegagalan pengawasan pada penerapan prinsip akuntansi, supervisi pemeriksaan dokumen, menerima penjelasan kelemahan klien. Perilaku tersebut secara langsung akan mengancam reliabilitas dari catatan audit yang bentuk dasarnya audit opinion. Semakin besar time budget pressure maka akan meningkatkan auditor untuk melakukan audit quality reduction behaviour yang semakin besar pula.

2.2.1.2 Pengaruh Time Budget Pressure terhadap Under Reporting of Time

Under reporting of time terjadi ketika auditor menyelesaikan pekerjaannya pada waktunya, dan tanpa melaporkan waktu yang sebenarnya (Commission on Auditor Responsibility Report, 19789; Lightner et al, 1982, 1983). Menurut Kelly & Margheim (1987), menemukan bahwa perilaku under reporting of time oleh auditor akibat dari adanya time budget pressure yang besar. Time budget pressure berpengaruh positif terhadap under reporting of time. Artinya, ketika time budget pressure meningkat, maka perilaku under reporting of time juga akan meningkat.

2.2.1.3 Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Premature Sign-Off

Rumusan pertama tentang pengukuran perilaku disfungsi auditor adalah survey yang dilakukan oleh Rhode (1978). Hasilnya disimpulkan dalam Commission on Auditor's Responsibilities Report (1978), bahwa time budget pressure akan menimbulkan perilaku disfungsi yaitu premature sign off. Premature sign off yaitu pengurangan tahap audit sebagai dampak dari time budget pressure seorang auditor tanpa mencatat pekerjaan atau tahap yang dihilangkan tersebut. Perilaku tersebut secara langsung akan mengancam serius pada kualitas audit. Artinya bahwa semakin besar time budget pressure maka akan meningkatkan auditor untuk melakukan premature sign off yang semakin besar pula

2.2.2 Pengaruh Etika Auditor terhadap Kualitas Audit

Etika secara umum didefinisikan sebagai perangkat prinsip moral atau nilai. Dalam pengertian sempit, etika berarti seperangkat nilai atau prinsip moral yang berfungsi sebagai panduan untuk berbuat, bertindak atau berperilaku. Karena berfungsi sebagai panduan, prinsip-prinsip moral tersebut juga berfungsi sebagai kriteria untuk menilai benar salahnya perbuatan atau perilaku. Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena auditor memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan-benturan kepentingan. Etika profesional bagi praktik akuntan di Indonesia ditetapkan oleh ikatan akuntan Indonesia dan disebut dengan kode etik akuntan Indonesia. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Lubis (2009) menunjukkan kode etik berpengaruh terhadap

kualitas audit. Demikian pula sari (2011) etika berpengaruh terhadap kualitas audit.

2.2.3 Pengaruh Kualitas Audit terhadap Manajemen Laba

Penelitian sebelumnya mendokumentasikan pengaruh kualitas audit yang tinggi diukur dengan suatu proksi tertentu (misalnya, Big 4, spesialisasi industri, *audit tenure*, *client importance*, *audit opinion going concern*) terhadap menurunnya tingkat manajemen laba berbasis akrual (akrual diskresioner absolut), sehingga meningkatkan kualitas laba perusahaan publik (misalnya, Becker *et al.*, 1998; Balsam *et al.*, 2003; Gul *et al.*, 2009; Geiger dan Rama, 2006). Ukuran KAP, misalnya Big 6/5/4 memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan non Big 6/5/4 dengan argumentasi bahwa KAP besar memiliki pengetahuan, pengalaman teknis, kapasitas, dan reputasi yang lebih superior dibandingkan KAP yang lebih kecil. Becker *et al.* (1998), serta Reynolds dan Francis (2001) menemukan bahwa klien Big 6 memiliki akrual diskresioner absolut yang lebih rendah dibandingkan dengan klien non Big 6.

KAP yang melakukan konsentrasi pada industri dan prosedur audit tertentu memungkinkan untuk memperoleh pengetahuan tentang bisnis dan industri klien dengan lebih banyak, sehingga KAP dengan spesialisasi industri dapat bekerja lebih efektif (Watts dan Zimmerman, 1986). Krishnan (2003) dan 4

Balsam *et al.* (2003) menemukan bahwa KAP dengan spesialisasi industri memiliki akrual diskresioner yang lebih rendah daripada auditor tanpa spesialisasi industri. Beberapa penelitian terdahulu menemukan bukti bahwa masa penugasan audit yang lebih pendek memiliki asosiasi dengan kualitas laba yang lebih rendah

(Gul *et al.*, 2009; Johnson *et al.*, 2002). Sebaliknya masa penugasan audit yang lebih panjang dapat memberikan implikasi bagi kualitas laba yang lebih tinggi (Ghosh dan Moon, 2005; Margaretha dan Siregar, 2007), tetapi juga dapat mengancam independensi auditor yang disebabkan karena hubungan auditor dan klien yang semakin dekat sehingga berdampak pada menurunnya kualitas audit (Knechel dan Vanstraelen, 2007). Penelitian sebelumnya masih belum konsisten menemukan bukti adanya hubungan kepentingan ekonomi KAP terhadap klien (*client importance*) dengan kualitas laba (yang diukur dengan total akrual atau akrual diskresioner) (Reynolds dan Francis, 2001; Frankel *et al.*, 2002). Hubungan kesediaan dan keakuratan pelaporan *audit opinion* GC - sebagai ukuran kualitas audit dengan kualitas laba juga masih belum konsisten (Geiger dan Rama, 2006; Bartov *et al.*, 2001).

2.3 Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.

Menurut Uma Sekaran (2006:135) mengemukakan bahwa hipotesis adalah hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji.

Berdasarkan uraian dari tinjauan pustaka dan kerangka pemikiran di atas maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

- Hipotesis 1 : Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap kualitas audit.
Hipotesis 2 : Terdapat pengaruh etika auditor terhadap kualitas audit.

- Hipotesis 3 : Terdapat pengaruh kualitas audit terhadap manajemen laba.
- Hipotesis 4 : Terdapat pengaruh *time budget pressure* terhadap manajemen laba.
- Hipotesis 5 : Terdapat pengaruh etika auditor terhadap manajemen laba.
- Hipotesis 6 : Terdapat pengaruh *time budget pressure* dan etika auditor terhadap kualitas audit serta dampaknya terhadap manajemen laba.